

**ANALISIS DE LA APLICACION DE LAS RECOMENDACIONES TECNICAS NROS. 01 Y
02 DE LA F.A.C.P.C.E., EN LA CONTABILIDAD MUNICIPAL**

Área VII –SECTOR PÚBLICO

Tema 1: Contabilidad en el sector público

a) Contabilidad Gubernamental: Tendencias en materia técnico-administrativa y normativas. Normas contables profesionales y estados contables de la administración pública.

**“20 CONGRESO NACIONAL DE PROFESIONALES EN CIENCIAS ECONÓMICAS”-Salta,
29, 30 y 31 de Octubre de 2014**

- VICENTE H MONTEVERDE ,
- GABRIEL ENRIQUE BERNINI.

**ANALISIS DE LA APLICACION DE LAS RECOMENDACIONES TECNICAS NROS. 01 Y
02 DE LA F.A.C.P.C.E., EN LA CONTABILIDAD MUNICIPAL**

Área VII –SECTOR PUBLICO

Tema 1: Contabilidad en el sector público

- a) Contabilidad Gubernamental: Tendencias en materia técnico-administrativa y normativas. Normas contables profesionales y estados contables de la administración pública.

**“20 CONGRESO NACIONAL DE PROFESIONALES EN CIENCIAS ECONÓMICAS”-Salta,
29, 30 y 31 de Octubre de 2014**

Índice

1-Resumen

1-1-Introducción

-ESTADO DEL ARTE

1-2-Antecedentes Históricos Y Constitucionales

-HIPOTESIS

-INVESTIGACION Y CONTRASTACION

3-INVESTIGACION Y CONTRASTACION EN LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

3-1-Aplicación de las recomendaciones técnicas nro. 01 y 02 de la FACPCE en la Provincia de Buenos Aires

4-INVESTIGACION Y CONTRASTACION EN LAS 24 JURISDICCIONES PROVINCIALES

4-1-Desarrollo de la matriz de análisis de aplicación de la Recomendaciones Técnicas nro. 01 y 02 de la FACPCE en las 24 jurisdicciones de la Republica Argentina, a nivel municipal.

4-2-Cuadro comparativo sobre la legislación de gestión municipal aplicable a cada provincia de la Republica Argentina.

4-3-Desarrollo de la matriz de análisis de aplicación de la Recomendaciones Técnicas Nro. 01 y 02 de la FACPCE en las 24 jurisdicciones de la Republica Argentina, a nivel municipal.

4-4-Cuadros Comparativos de Análisis de la matriz en cada jurisdicción a nivel municipal.

5-CONCLUSIONES

6-Bibliografía

1-Resumen

“La conceptualización de la hacienda pública, las funciones del estado. Las características de los bienes y necesidades públicas y la obligación de dar satisfacción, a las demandas colectivas obligan a tener presente siempre los aspectos esenciales que hacen a la organización, ejecución y control de la hacienda pública, a la responsabilidad de los funcionarios públicos y el establecimiento de claros procedimientos de rendición de cuentas”¹

La emisión de parte la FACPCE de normas contables para apoyo de la profesión es cuestión de un trabajo de investigación permanente e inherente a los estatutos de la FACPCE, los objetivos de la emisión de las normas son la base de la profesionalidad, la información y actualización, mejora la calidad profesional. Cuando estas normas son para el sector público, agregamos a un actor particular que es el Estado, en sus tres niveles de gobierno en nuestro país, nacional, provincial y municipal.

El párrafo que inicia esta introducción, nos refiere a la base de la ejecución de los presupuestos públicos en los tres niveles de gobierno, la rendición de cuentas, además de la relación de lo presupuestado, contabilizado y ejecutado, cuando este análisis se realiza en el primer escalón del estado, el nivel municipal, tiene un interesante análisis de comparatividad entre la aplicación de normas legales y profesionales actuales.

Al ser el nivel municipal el primer estrato de contacto con el ciudadano, el primer nivel de rendición de cuentas estatal, es interesante ver la aplicación de las Recomendaciones Técnicas número 01 y 02, su forma y los estados contables y de información que conllevan.

El análisis de la aplicación de las Recomendaciones Técnicas Nro. 01 y Nro. 02, en la práctica, o sea en el terreno del nivel primario del estado, en el Presupuesto del estado, el estado municipal el primer Estadio de ejecución del presupuesto público.

El trabajo consta de dos partes, la primera se analiza en detalle la aplicación de la Recomendación Técnica Nro. 01 y 02 de la FACPCE, en la Municipalidades de la Provincia de Buenos Aires, donde se analiza las diferencias con el decreto 2980/00, y sus detalles, se detallan las diferencias en la aplicación de las Recomendaciones y la determinación en los resultados, sea presupuestarios y de ejecución, en las etapas del devengado, el compromiso y el presupuestado, aquí con detalle se realiza el análisis.

En una segunda parte del mismo, llevamos el análisis a través de una matriz de comparabilidad, construida en base a la información contable relevante de las recomendaciones Nro. 01 y 02 para el Sector Público de la FACPCE, y las comparamos con la mayoría de las municipalidades de cada una de las 24 jurisdicciones provinciales.

Elaboramos conclusiones con respecto a la aplicación de las recomendaciones técnicas 01 y 02 para el sector público, específicamente por comparación en la Provincia de Buenos Aires, y las conclusiones del relevamiento municipal en las demás jurisdicciones a nivel provincial.

1-1-Introducción

El municipio ha sido definido como, "una comunidad natural con vida propia e intereses específicos, con necesarias relaciones de vecindad. Como consecuencia de ello es una institución política administrativa-territorial, que sobre una base de capacidad económica, para satisfacer los fines de un gobierno propio, se organiza independientemente dentro del Estado, para el ejercicio de sus funciones".

Esta suerte de "vida propia" e "intereses específicos" de cada gobierno local, influidas por la impronta que las distintas circunstancias históricas, políticas, económicas, sociales y aún antropológicas dejan en los municipios, fueron conformando a lo largo del tiempo y en los distintos ámbitos geográficos, estructuras de naturaleza y características particulares. No obstante, es posible establecer rasgos comunes entre las experiencias internacionales más conocidas, analizar la evolución de dichos modelos y observar la influencia que ejercieron sobre los países en desarrollo, en especial, sobre el papel que los dirigentes argentinos le fueron asignando al municipio.

La emisión de normas contables y de rendición de cuentas sobre las administraciones Nacionales, Provinciales y Municipales, de parte de los organismos profesionales, sugieren y tratan de establecer, principios, normas e información, que tiene como objetivo la mejora de la información, su claridad y transparencia, especialmente en la rendición de cuentas, obligación primordial de los administradores o gerentes del estado, a nivel nacional, Provincial y Municipal.

-ESTADO DEL ARTE

1-2-Antecedentes Históricos y Constitucionales

La reforma incluyó el nuevo Art. 123, en el cual se reconoce a los municipios como entidades autónomas dentro del territorio provincial, al reformar corto la vieja discusión doctrinaria y jurisprudencial, que oscilaba entre considerar a los municipios como meras descentralizaciones administrativas del gobierno provincial, o bien como entidades autónomas de segundo grado (provincias y municipio). Claro está que los límites alcances y demás características de tales autonomías deben estar establecidos en cada constitución provincial, conforme a sus peculiaridades.

Art. 5; *cada provincia dictara para sí una constitución bajo el sistema representativo republicano, de acuerdo con los principios, declaraciones y garantías de la constitución nacional; y que aseguren su administración de justicia, su régimen municipal, y la educación primaria. Bajo de esas condiciones, el gobierno federal garante a cada provincia el goce y ejercicio de sus instituciones.*

Art. 123; *cada provincia dicta sus propias instituciones locales y se rigen por ellas. Conforme a lo dispuesto en el artículo 5º asegurando la autonomía municipal y reglando su alcance y su contenido en el orden institucional, político, administrativo, económico y financiero.*

El régimen municipal.

Es una persona de derecho publico, constituida por una comunidad humana, asentada en un territorio determinado, que administra sus propios intereses y que depende siempre, en mayor o menor grado, de una entidad publica superior, el estado nacional o provincial.

El municipio argentino: naturaleza.

La constitución tiene escasas referencias a la organización de las municipalidades: por ejemplo;

- a. El Art. 5° dispone que cada provincia dictara para si una constitución, bajo ciertas condiciones: una de ellas es que *asegure su régimen municipal*;
- b.
- c. El Art. 123, referido igualmente a las constituciones provinciales, indica que tendrán que sancionarse "asegurando la autonomía municipal y reglando su alcance y contenido en el orden institucional, político, administrativo, económico y financiero";
- d. El Art. 75 Inc. 30 que admite poderes impositivos municipales sobre los establecimientos de utilidad nacional.

Los interrogantes desde el punto de vista constitucional son; ¿qué tipo de organización programa la expresión "régimen municipal"?; ¿cuál es el alcance de la actual autonomía municipal

La autonomía del régimen municipal argentino.

En el texto de la constitución histórica alude en el Art. 5° al "régimen municipal" en las provincias. El vocablo régimen siempre fue para nuestra opinión un indicio de la "autonomía municipal".

En el actual Art. 123. Incluido por la reforma de 1994, se explyta lo que se había dado por implícitamente nombrado en el Art. 5, en la parte que obliga a las provincias a asegurar el régimen municipal en sus constituciones locales.

Ahora se expresa el aseguramiento de al "autonomía" municipal, conforme al alcance y contenido que en el orden *institucional, político, administrativo, económico y financiero* debe prever la constitución de cada provincia.

-HIPOTESIS

LA HIPÓTESIS DEL TRABAJO ES EL ANÁLISIS DE LA APLICACIÓN DE LAS RECOMENDACIONES TECNICAS NRO. 01 Y 02 DE LA FACPCE EN LAS

MUNICIPALIDADES DE LAS 24 JURISDICCIONES PROVINCIALES DE LA REPUBLICA ARGENTINA.

3-INVESTIGACION Y CONTRASTACION EN LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

3-1-Aplicación de las Recomendaciones Técnicas Nro. 01 y 02 de la FACPCE en la Provincia de Buenos Aires

La reforma introducida a través del Decreto 2.980 Disposiciones de Administración de los Recursos Financieros y Reales en el Ámbito Municipal de la Provincia de Buenos Aires cambia la conceptualización de la hacienda pública, de erogación a productora de bienes y servicios. La Recomendación Técnica nº 1, consagra un modelo similar.

En el análisis de los elementos de los EECC que enumera la Recomendación Técnica Nro. 01 de la F.A.C.P.C.E. que se detallan:

- 1-Ejecución Presupuestaria.
- 2-Situación Patrimonial.
- 3-Evolución del Patrimonio Neto.
- 4-Movimiento del Tesoro – origen y aplicación de fondos.
- 5-Resultado.

El Decreto 2.980 Disposiciones de Administración de los Recursos Financieros y Reales en el Ámbito Municipal de la Provincia de Buenos Aires en el art. 33 de su anexo establece los estados contables que como mínimo debe producir el sistema. El mismo establece:

ARTICULO 33.- El Sistema de Contabilidad deberá producir como mínimo los siguientes estados contables financieros:

- a) Estado de ejecución presupuestaria de recursos y gastos de la Administración Municipal**
- b) Balance de sumas y saldos de la Administración central**
- c) Estado de recursos y gastos corrientes de la Administración Central**
- d) Estado de origen y aplicación de fondos de la Administración Central**
- e) Balance General de la Administración Central que integre los patrimonios netos de los organismos descentralizados**
- f) Cuenta Ahorro-Inversión-Financiamiento de la Administración Municipal**

El sistema dispone la emisión de los siguientes estados financieros en forma trimestral, semestral y anual:

1. Balance de Tesorería

2. Estado de Disponibilidades

Al cierre de ejercicio se emite un estado que se denomina Estado de Saldos, que expone la evolución de los flujos de fondos de las distintas cuentas, a saber:

1. Ordinarias
2. Afectadas
3. De Terceros

Análisis global de diferencias y coincidencias en la aplicación de las Municipalidades de la Provincia de Buenos Aires de la Recomendación Técnica nro. 02 de la F.A.C.P.C.E

Se enumeran coincidencias entre la Recomendación n° 2 y el Decreto 2.980/00, tanto en recursos como en gastos:

1. Recursos En materia de recursos, ambos documentos disponen 2 etapas, el devengado y el percibido.

Con relación a la primera de ellas el Decreto 2.980/00 determina: “Los recursos se devengan cuando, por una relación jurídica, se establece un derecho de cobro a favor de la Administración Municipal y, simultáneamente, una obligación de pago por parte de personas físicas o jurídicas.”

La Recomendación Técnica n° 2 establece: “El devengamiento: momento en el que se produce una modificación cualitativa y/o cuantitativa de la composición del patrimonio de la Administración Pública, independiente del momento que se produzca el ingreso de fondos, registrando el origen a un crédito.” Corresponde diferenciar el devengado de los recursos según su origen:

- Tributarios: es el momento en que nace el derecho crediticio de la Administración Pública a percibir una suma cierta que surge de la fijación.

La fijación consiste en la individualización del deudor sujeto de la tributación, la liquidación de la suma cierta y el momento del vencimiento.

- No Tributarios: es el momento en que la Administración Pública entrega efectivamente los bienes y/o servicios requeridos en las contrataciones instrumentadas, surgiendo un crédito a su favor. En el caso de las transferencias, es el momento de la toma de conocimiento del acto administrativo que las dispone.

Etapas de Ejecución Presupuestaria Decreto 2.980/00 y Recomendación Técnica n° 2

Etapas de Ejecución Presupuestaria	Decreto 2.980/00	Recomendación 2	Dif
---	-------------------------	----------------------------	------------

Devengado	*	*	-
Percibido	*	*	-

El efecto de ambas redacciones es similar, nace a favor de la administración un derecho a percibir una suma de dinero por la prestación de un servicio. El Decreto 2.980/00 adopta una redacción jurídica mientras que la Recomendación Técnica nº 2 lo hace con una expresión acorde a un lenguaje utilizado en términos de administración financiera y contable. Es oportuna la definición que realiza en materia del origen del recurso ya que en el ordenamiento del derecho positivo no se encuentra cuando la doctrina lo adoptó, y permite una mejor definición de cada uno de ellos.

El Decreto 2.980/00 precisa como percibido: “La percepción o recaudación de los recursos se produce en el momento en que los fondos ingresan o se ponen a disposición de una oficina recaudadora, de un agente del Tesoro Municipal o de cualquier otro funcionario facultado para recibir los mismos.”

Mientras tanto la Recomendación Técnica nº 2 concreta: “El Percibido: momento en que la suma percibida queda a disposición del tesoro, mediante el pago directo del deudor o, indirectamente, por transferencia de agentes recaudadores.”

Ambas expresiones son similares en lo que al efecto provoca, el ingreso de una suma de dinero al tesoro.

2-Coincidencias en la etapa de ejecución presupuestaria de recursos y gastos en las Municipalidades de la Provincia de Buenos Aires con la Recomendación Técnica nro. 02 de la F.A.C.P.C.E.

Los Gastos en El Decreto 2.980/00, define como primera etapa en materia de gastos a la reserva preventiva o interna, definiéndola de la siguiente manera: “La reserva preventiva o interna implica la autorización para iniciar los trámites necesarios para la adquisición de bienes y/o servicios, o para iniciar la tramitación que correspondiere cumplir previo a la formalización de los compromisos.”

Este acto tiene una consecuencia administrativa específica como es el inicio de un trámite de adquisición o contratación de un bien o servicio. Con relación al presupuesto no tiene un efecto concreto ya que no implica el nacimiento de obligaciones ni produce modificaciones.

La Recomendación Técnica nº 2, no la contempla.

La etapa de compromiso está contemplada en ambos documentos en estudio.

El Decreto 2.980/00 prescribe:

“El compromiso implica:

- el origen de una relación jurídica con terceros que dará lugar, en el futuro, a una eventual salida de fondos, sea para cancelar una deuda o para su inversión en un objeto determinado.
- La aprobación, por parte de un funcionario competente, de la aplicación de recursos por conceptos e importe determinados, y de la tramitación administrativa cumplida.
- La afectación preventiva del crédito presupuestario que corresponda, en razón de un concepto, y rebajando su importe del saldo disponible.
- La identificación de la persona física o jurídica con la cual se establece la relación que da origen al compromiso, así como la especie y cantidad de los bienes o servicios a recibir o, en su caso, el carácter de los gastos sin contraprestación.”

A su vez la Recomendación Técnica nº 2, define:

“El Compromiso: acto de administración interna, es la consecuencia de una decisión tomada por una autoridad administrativa competente. El compromiso habilita la celebración de un contrato.”

Ambas manifestaciones son similares en lo que al efecto presupuestario provoca, la afectación preventiva del presupuesto. Son coincidentes con expresiones doctrinarias en la materia Así también el devengado está incluido como etapa en ambos instrumentos

Para el Decreto 2.980/00 implica: “Una modificación cualitativa y cuantitativa en la composición del patrimonio de la Administración Municipal, originada por transacciones con incidencia económica y financiera.

El surgimiento de una obligación de pago por la recepción de conformidad de bienes o servicios oportunamente contratados, o bien por haberse cumplido los requisitos administrativos dispuestos para los casos de gastos sin contraprestación.

La liquidación del gasto y la emisión de la respectiva orden de pago.

La afectación definitiva de los créditos presupuestarios correspondientes.”

A su vez la Recomendación Técnica nº 2, puntualiza: El devengado: es el momento en que se produce una modificación cualitativa y/o cuantitativa en la composición del patrimonio de la Administración Pública.

El Devengamiento de los Gastos se produce con la recepción conforme de los bienes y/o servicios derivados de una relación jurídica preexistente.

Son coincidentes en:

- La afectación definitiva del presupuesto
- Modificación cualitativa y cuantitativa del presupuesto
- Nacimiento de una obligación
- Liquidación de la obligación.

El Decreto 2.980/00, incluye en esta etapa el ordenamiento del pago que se instrumenta con la emisión de la orden de pago. De esta forma considera esta acción como un acto administrativo que no produce por sí solo un efecto en el presupuesto.

La Recomendación Técnica n° 2, considera como etapa de ejecución presupuestaria de gasto al mandado a pagar, definiéndolo como: “Es el acto administrativo por el cual una autoridad administrativa competente dispone la cancelación de una deuda determinada, la cual se materializa con la emisión de la Orden de Pago.”

Como bien lo expresa es un acto administrativo y como tal aisladamente no produce consecuencia alguna en el presupuesto.

Se considera pertinente su inclusión en la etapa de devengado como lo fija el Decreto 2.980/00.

La cancelación de toda operación está contemplada en la etapa del pago que uno y otro consideran.

El Decreto 2.980/00, define: “El registro del pago se efectuará en la fecha en que se entregue el cheque, ya sea en forma directa o a través de orden de acreditación bancaria, o se materialice el pago por entrega de efectivo.”

La Recomendación Técnica n° 2 establece: “El Pago: Consiste en poner una suma de dinero a disposición de un acreedor determinado extinguiéndose en dicho acto la obligación.”

Como se puede apreciar el Decreto 2.980/00, es más amplio en la enumeración de los medios de pago que el Proyecto de Recomendación Técnica n° 2, pero todos tienen análogo poder cancelatorio.

Merece una consideración la fecha del instrumento ya que el Decreto 2.980/00 determina “...se efectuará en la fecha en que se entregue el cheque...”, mientras que la Recomendación Técnica n° 2 dice “...consiste en poner una suma de dinero a disposición de un acreedor...”, como los momentos enunciados pueden ser distintos es menester precisarlos al momento del registro de la operación. Con el objeto de una mejor comprensión de las diferencias apuntadas se grafican las mismas en los siguientes cuadros.

Etapas de Ejecución Presupuestaria	Decreto 2.980/00	Recomendación n° 2	Instrumento
Preventivo	*		Solicitud de Gasto
Compromiso	*	*	-
Devengado	*	*	-
Mandado A Pagar		*	Orden de Pago
Pagado	*	*	-

Aplicación por parte de las Municipalidades de la Provincia de Buenos Aires de los siguientes estados de la Recomendación Técnica nro. 02 de la F.A.C.P.C.E.

- A. Estado de Ejecución del Presupuesto de Recursos
- B. Estado de Ejecución del Presupuesto de Gastos
- C. Estado de Resultado Presupuestario
- D. Cuadro de Conciliación de Resultado Presupuestario Financiero y Resultado Contable Patrimonial Económico
- E. Cuadro de Compatibilización de Resultado Presupuestario Financiero y Resultado Contable Patrimonial Económico
- F. Estado Contable Presupuestario de Recursos Afectados
- G. Notas a los Estados Contables de Ejecución Presupuestaria

El Decreto 2.980/00 coincide con la Recomendación Técnica n° 2, en los estados contables enunciados en los apartados a) y b). El enumerado en el apartado f) se encuentra incluido en el a). Las notas a los estados contables de ejecución presupuestaria, no son obligatorias, su utilización es voluntaria del Contador Municipal a efectos de aclarar una situación. No es masiva su utilización. Algunos profesionales las incluyen en la Memoria de la Contaduría.

El estado c) se incluye en la Memoria de la Contaduría. Los estados indicados en d) y f) no son de utilización en este ámbito.

Identificación de las fortalezas y debilidades, oportunidades y amenazas de la aplicación de la Recomendaciones Técnicas Nro. 01 y 02 de la F.A.C.P.C.E.

Fortaleza: tiende a la unificación de normas para los sectores público y privado. Se logra al cambiar la característica de la hacienda pública a productora de bienes y servicios en reemplazo de hacienda de erogación.

Debilidades: No se define correctamente los estados contables que deben presentar las jurisdicciones. Entiendo que se deben definir estados básicos como ser:

1. Balance General
2. Estado de ejecución de presupuesto de gastos
3. Estado de ejecución de cálculo de recursos
4. Memoria general
5. Notas aclaratorias.

Los mismos son comunes a cada jurisdicción, nacional, provincial o municipal.

Los mismos se deberían complementar con estados propios de cada una de ellas que hacen a su competencia. Algunos estados de jurisdicción nacional no son de aplicación para el orden municipal.

Oportunidades: A partir de la reforma del año 1992, las Provincias fueron incorporándose a las disposiciones sancionadas incorporando paulatinamente a sus Municipios. Pero se dejó de lado la definición de estados contables a emitir en cada una de ellas, que sean lo suficientemente claros, uniformes y sencillos para la comprensión no solo del público general sino de toda la matrícula profesional en particular.

Amenazas: que las normas legales en particular, no sean escritas por profesionales en la materia.

A-Conclusiones de la aplicación de la Recomendación Técnica nro. 01 por parte de Municipalidades de la Provincia de Buenos Aires

El modelo contable de todos los municipios de la Provincia de Buenos Aires, está enunciado en el Decreto Ley 6.769/58, Ley Orgánica de las Municipalidades. En el año 2000, se dicta una reforma instrumentada a través del Decreto 2.980 Disposiciones de Administración de los Recursos Financieros y Reales en el Ámbito Municipal de la Provincia de Buenos Aires.

La reforma cambia la clase de la hacienda pública, de erogación a productora de bienes y servicios.

La Recomendación Técnica n° 1, consagra un modelo similar.

Las cuestiones fundamentales como el plan de gobierno enunciado en el presupuesto, luego en las rendiciones de cuenta, no se detalla las desviaciones específicas sobre el plan, sino lo comprometido, devengado y ejecutado.

B-Conclusiones de la aplicación de la Recomendación Técnica nro. 02 por parte de la Municipalidad de Morón

En estas conclusiones partiremos de la etapa de ejecución presupuestaria, de recursos y gastos, la determinación del Resultado y las Notas a los estados contables.

Etapas de Ejecución Presupuestaria

El artículo 40° del Decreto 2.980/00 precisa las distintas etapas que componen la ejecución presupuestaria. Procederemos a su análisis comparativo con el Proyecto de Recomendación Técnica n° 2.

1. Recursos

En materia de recursos, ambos documentos disponen 2 etapas, el devengado y el percibido.

Con relación a la primera de ellas el Decreto 2.980/00 determina: “Los recursos se devengan cuando, por una relación jurídica, se establece un derecho de cobro a favor de la Administración Municipal y, simultáneamente, una obligación de pago por parte de personas físicas o jurídicas.”

El Proyecto de Recomendación Técnica n° 2 establece: “El devengamiento: momento en el que se produce una modificación cualitativa y/o cuantitativa de la composición del patrimonio de la Administración Pública, independiente del momento que se produzca el ingreso de fondos, registrando el origen a un crédito.”

El efecto de ambas redacciones es similar, nace a favor de la administración un derecho a percibir una suma de dinero por la prestación de un servicio. El Decreto 2.980/00 adopta una redacción jurídica mientras que el Proyecto de Recomendación Técnica n° 2 lo hace con una expresión acorde a un lenguaje utilizado en términos de administración financiera y contable. Es oportuna la definición que realiza en materia del origen del recurso ya que en el ordenamiento del derecho positivo no se encuentra cuando la doctrina lo adoptó, y permite una mejor definición de cada uno de ellos.

El Decreto 2.980/00 precisa como percibido: “La percepción o recaudación de los recursos se produce en el momento en que los fondos ingresan o se ponen a disposición de una oficina recaudadora, de un agente del Tesoro Municipal o de cualquier otro funcionario facultado para recibir los mismos.”

Mientras tanto el Proyecto de Recomendación Técnica n° 2 concreta: “El Percibido: momento en que la suma percibida queda a disposición del tesoro, mediante el pago directo del deudor o, indirectamente, por transferencia de agentes recaudadores.”

Ambas expresiones son similares en lo que al efecto provoca, el ingreso de una suma de dinero al tesoro.

2. Gastos

El Decreto 2.980/00, define como primera etapa en materia de gastos a la reserva preventiva o interna, definiéndola de la siguiente manera: “La reserva preventiva o interna implica la autorización para iniciar los trámites necesarios para la adquisición de bienes y/o servicios, o para iniciar la tramitación que correspondiere cumplir previo a la formalización de los compromisos.”

Este acto tiene una consecuencia administrativa específica como es el inicio de un trámite de adquisición o contratación de un bien o servicio. Con relación al presupuesto no tiene un efecto concreto ya que no implica el nacimiento de obligaciones ni produce modificaciones.

El Proyecto de Recomendación Técnica n° 2, no la contempla.

La etapa de compromiso está contemplada en ambos documentos en estudio.

A su vez Proyecto de Recomendación Técnica n° 2, define:

“El Compromiso: acto de administración interna, es la consecuencia de una decisión tomada por una autoridad administrativa competente. El compromiso habilita la celebración de un contrato.”

Ambas manifestaciones son similares en lo que al efecto presupuestario provoca, la afectación preventiva del presupuesto. Son coincidentes con expresiones doctrinarias en la materia

Así también el devengado está incluido como etapa en ambos instrumentos

Para el Decreto 2.980/00 implica: “Una modificación cualitativa y cuantitativa en la composición del patrimonio de la Administración Municipal, originada por transacciones con incidencia económica y financiera.

El surgimiento de una obligación de pago por la recepción de conformidad de bienes o servicios oportunamente contratados, o bien por haberse cumplido los requisitos administrativos dispuestos para los casos de gastos sin contraprestación.

La liquidación del gasto y la emisión de la respectiva orden de pago.

La afectación definitiva de los créditos presupuestarios correspondientes.”

Mientras el Proyecto de Recomendación Técnica n° 2, puntualiza: El devengado: es el momento en que se produce una modificación cualitativa y/o cuantitativa en la composición del patrimonio de la Administración Pública. El Devengamiento de los Gastos se produce con la recepción conforme de los bienes y/o servicios derivados de una relación jurídica preexistente.

El Decreto 2.980/00, incluye en esta etapa el ordenamiento del pago que se instrumenta con la emisión de la orden de pago. De esta forma considera esta acción como un acto administrativo que no produce por sí solo un efecto en el presupuesto.

El Proyecto de Recomendación Técnica n° 2, considera como etapa de ejecución presupuestaria de gasto al mandado a pagar, definiéndolo como: “Es el acto administrativo por el cual una autoridad administrativa competente dispone la cancelación de una deuda determinada, la cual se materializa con la emisión de la Orden de Pago.”

Como bien lo expresa es un acto administrativo y como tal aisladamente no produce consecuencia alguna en el presupuesto. Se considera pertinente su inclusión en la etapa de devengado como lo fija el Decreto 2.980/00.

La cancelación de toda operación está contemplada en la etapa del pago que uno y otro consideran.

El Decreto 2.980/00, define: “El registro del pago se efectuará en la fecha en que se entregue el cheque, ya sea en forma directa o a través de orden de acreditación bancaria, o se materialice el pago por entrega de efectivo.”

El Proyecto de Recomendación Técnica n° 2 establece: “El Pago: Consiste en poner una suma de dinero a disposición de un acreedor determinado extinguiéndose en dicho acto la obligación.”

Como se puede apreciar el Decreto 2.980/00, es más amplio en la enumeración de los medios de pago que el Proyecto de Recomendación Técnica n° 2, pero todos tienen análogo poder cancelatorio.

Merece una consideración la fecha del instrumento ya que el Decreto 2.980/00 determina “...se efectuará en la fecha en que se entregue el cheque...”, mientras que el Proyecto de Recomendación Técnica n° 2 dice “...consiste en poner una suma de dinero a disposición de un acreedor...”, como los momentos enunciados pueden ser distintos es menester precisarlos al momento del registro de la operación.

Con el objeto de una mejor comprensión de las diferencias apuntadas se grafican las mismas en los siguientes cuadros.

Etapas de Ejecución Presupuestaria	Decreto 2.980/00	Recomendación n° 2	Instrumento
Preventivo	*		Solicitud de Gasto
Compromiso	*	*	-
Devengado	*	*	-
Mandado A Pagar		*	Orden de Pago
Pagado	*	*	-

3. Determinación del Resultado

El resultado del ejercicio surge de la diferencia entre recursos percibidos y gastos devengados, para los dos modelos manteniendo principios y criterios de aplicación específica en el ámbito municipal.

El Proyecto de Recomendación Técnica n° 2, en materia de exposición, diferencia los que se originan en fondos de libre disponibilidad de los que surgen de fondos afectados. El siguiente cuadro grafica la diferenciación:

Resultado	Decreto 2980/00	R.T. 2	Dif
Resultado Presup.	Recursos Corrientes + Recursos de Capital - Gastos Corrientes - Gastos de Capital Resultado Presupuestario	Igual forma de calculo pero lo denomina Resultado Financiero del Ejercicio y debe desagregarse en LIBRE DISPONIBILIDAD Y AFECTADOS	AFECTACION

A su vez en materia de materia de exposición el Proyecto de Recomendación Técnica n° 2, define los siguientes resultados en función al origen que los determinan:

4. Notas a los Estados Contables de Ejecución Presupuestaria

El Proyecto de Recomendación Técnica n° 2, incorpora notas aclaratorias en sus consideraciones lo que es un avance en materia contable del sector público.

El beneficio de esto es posibilitar al lector del estado contable explicaciones pertinentes que contribuyen a la comprensión.

En esta materia en los estados contables que se emiten en el ámbito municipal algunas de las notas propuestas se incluyen en la Memoria de la Contaduría,

Fundamentalmente aquellas que explican tratamientos contables de valuación como de exposición y observaciones formuladas a determinados actos.

Se estima conveniente su inclusión a fin de manifestar consideraciones de exposición y valuación de los distintos subsistemas que se incluyen en el Decreto 2.980/00.

En el Proyecto de Recomendación Técnica n° 2, se proponen las siguientes notas aclaratorias:

1. El presupuesto se aprueba según la base contable de devengado modificado para gastos y de percibido para recursos siguiendo una clasificación funcional. El presupuesto aprobado cubre el periodo fiscal que va desde el 1 de enero de 20XX al 31 de diciembre del 20XX e incluye todas las entidades de la Administración Pública.

Resultados	Define
Resultado Corriente	Recursos Corrientes Ingresados - <u>Gastos Corrientes Devengados</u> RESULTADO CORRIENTE
Resultado de Capital	Recursos de Capital Ingresados - <u>Gastos de Capital Devengados</u> RESULTADO DE CAPITAL
Resultado Primario	Recursos Corrientes + Recursos de Capital - Gastos Corrientes -Gastos de Capital <u>(excluido intereses de la deuda)</u> Resultado Primario
Resultado Cuenta de Financiamiento	Fuentes financieras - <u>Aplicaciones financieras</u> Resultado Cuenta Financiamiento
Resultado General	Resultado Primario + <u>Resultado de la Cuenta de Financiamiento</u> Resultado General

2. El presupuesto inicial fue aprobado por acción del órgano volitivo de (fecha) y debido al acontecimiento de xx de (fecha), mediante una acción legislativa de (fecha) se aprobó una asignación presupuestaria suplementaria de \$XXX. Los objetivos y políticas del presupuesto inicial, y sus posteriores revisiones se explican con mayor detalle en la Memoria Presupuestaria efectuada por el órgano administrador, junto con los estados contables de ejecución presupuestaria.
3. El exceso de ejecución de gastos sobre el presupuesto final del xx% (xx% sobre el presupuesto inicial) para la finalidad de xx se debió, a la ejecución por encima del nivel aprobado por acción legislativa en respuesta al acontecimiento de xx. No hubo otras diferencias materiales entre el presupuesto aprobado final y los importes ejecutados.
4. Las bases contables presupuestarias y de acumulación difieren. Los estados contables presupuestarios se preparan según la base contable del devengado modificado para gastos y del percibido para recursos y que se refiere únicamente a la Administración Pública, lo que excluye las empresas públicas y otras entidades gubernamentales no comprendidas en la Administración Pública. Los estados contables patrimoniales se preparan sobre la base contable de acumulación o devengado, utilizando una clasificación basada en la naturaleza de los gastos en el estado de resultados.
5. Se presenta una conciliación entre los importes ejecutados en una base comparable a la presentada en un Cuadro de Conciliación de los importes presupuestados ejecutados y el resultado contable patrimonial para el año que termina el 31 de diciembre de 20XX. Los estados contables patrimoniales y presupuestarios se preparan para el mismo periodo. Existe una diferencia en las bases: el presupuesto se prepara según una base contable de devengado modificado para gastos y de percibido para recursos; los restantes estados financieros sobre la base contable de acumulación o devengado.”

3-INVESTIGACION Y CONTRASTACION EN LAS 24 JURISDICCIONES PROVINCIALES

Para lograr investigar en las demás jurisdicciones provinciales se realizó un trabajo de campo, comparando matrices por nosotros elaboradas, a través de internet. en los sitios de las municipalidades de las jurisdicciones provinciales, y registrar sus conclusiones.

Para realizar esta tarea debemos desarrollar matrices comparativas, a través de resumir las recomendaciones técnicas nro. 01 y 02 de la FACPCE primero se armaron las matrices.

3-1-Desarrollo de la matriz de análisis de aplicación de la Recomendaciones Técnicas nro. 01 y 02 de la FACPCE en las 24 jurisdicciones de la Republica Argentina, a nivel municipal.

En un primer término desarrollamos comparativamente la etapa de ejecución de Recursos y Gastos, según Recomendación Técnica Nro. 01:

Etapas de Ejecución Presupuestaria de Gastos	
Compromiso	
Devengado	
Mandado A Pagar	
Pagado	

Etapas de Ejecución Presupuestaria de Recursos	
Devengado	
Percibido	

Se definen los diferentes estados contables básicos establecidos en la Recomendación Técnica Nro. 01 y la Recomendación Técnica Nro. 02, se complementa la matriz con estados contables solicitados por las Recomendaciones Técnicas Nro. 01 y 02:

Se definen los estados contables de la Recomendación Técnica Nro. 01

1-Ejecución Presupuestaria.

La ejecución del presupuesto del periodo

2-Situación Patrimonial.

Los elementos relacionados directamente con la situación patrimonial son:

- a) los activos;
- b) los pasivos;
- c) el patrimonio neto;

3-Evolución del Patrimonio Neto.

A lo largo de un período, la cuantía del patrimonio neto de un ente varía como consecuencia de:

- a) las transacciones presupuestarias
- b) las transacciones extrapresupuestarias

El resultado siempre debe surgir del sistema de información contable; existiendo siempre en la administración pública dos (2) resultados, el presupuestario y el patrimonial y ambos importantes; razón por la cual la norma debe recoger esta situación y plasmarla en sus disposiciones.

El resultado presupuestario del período se denomina superávit cuando los recursos financieros son superiores a los gastos y aumenta el patrimonio neto; denominándose déficit en el caso contrario.

El resultado patrimonio del período se denomina ahorro cuando incrementa el patrimonio neto, su determinación es diferente y consecuentemente puede ser diverso del resultado presupuestario.

Algunas operaciones no alteran la cuantía del patrimonio neto (variaciones patrimoniales cualitativas).

4-Movimiento del Tesoro – origen y aplicación de fondos.

Las variaciones del efectivo y sus equivalentes constituyen orígenes cuando incrementan su importe y aplicaciones en el caso contrario.

5-Resultado.

Determinación del resultado.

-Aplicación de la Recomendación Técnica NRO.01

1-Ejecución Presupuestaria.	
2-Situación Patrimonial.	
3-Evolución del Patrimonio Neto.	
4-Movimiento del Tesoro – origen y aplicación de fondos.	
5-Resultado.	

Se definen los estados contables de la Recomendación Técnica Nro. 02

A. Estado de Ejecución del Presupuesto de Recursos

El objetivo de este estado es reflejar la comparación de las estimaciones de recursos, el mismo incluirá la explicación y/o justificación de las razones de las diferencias cuantitativas y cualitativas, entre lo presupuestado y lo ejecutado.

B. Estado de Ejecución del Presupuesto de Gastos

El objetivo de este estado es reflejar la comparación de las estimaciones de gastos, el mismo incluirá la explicación y/o justificación de las razones de las diferencias cuantitativas y cualitativas, entre lo presupuestado y lo ejecutado.

C. Estado de Resultado Presupuestario

El resultado presupuestario del ejercicio se denomina superávit cuando los recursos son superiores a los gastos, entendidos en un concepto amplio, denominándose déficit en caso contrario. A los efectos de la recomendación se considera Resultado Financiero del Ejercicio a la diferencia entre Recursos Corrientes mas Recursos de Capital Ingresados menos Gastos Corrientes y Gastos de Capital Devengados: El Resultado financiero se puede desagregar en : Resultado Corriente y Resultado de Capital.

Se recomienda determinar los siguientes resultados:

Resultado Primario.

Resultado de la Cuenta de Financiamiento.

Resultado General.

D. Cuadro de Conciliación de Resultado Presupuestario Financiero y Resultado Contable Patrimonial Económico

Diferencias entre el resultado presupuestario y patrimonial, esta dada por las diferentes bases de información utilizadas en su elaboración. Un presupuesto aprobado puede clasificar las partidas con diferentes criterios a la adoptada en los estados contables-patrimoniales.

E. Cuadro de Compatibilización de Resultado Presupuestario Financiero y Resultado Contable Patrimonial Económico

Este cuadro tiene la estructura de la cuenta ahorro-inversión, comparada con el estado de resultados y gastos corrientes, sus diferencias.

F. Estado Contable Presupuestario de Recursos Afectados

Este estado compara los recursos afectados con los ingresos y gastos del ejercicio y su saldo final.

G. Notas a los Estados Contables de Ejecución Presupuestaria

En las notas se detallan la base del presupuesto aprobado, inicial y final, las bases contables presupuestarias y de acumulación, y la conciliación de importes ejecutados.

-Aplicación de la Recomendación Técnica NRO.02

A. Estado de Ejecución del Presupuesto de Recursos	
B. Estado de Ejecución del Presupuesto de Gastos	
C. Estado de Resultado Presupuestario	
D. Cuadro de Conciliación de Resultado Presupuestario Financiero y Resultado Contable Patrimonial Económico	
E. Cuadro de Compatibilización de Resultado Presupuestario Financiero y Resultado Contable Patrimonial Económico	
F. Estado Contable Presupuestario de Recursos Afectados	
G. Notas a los Estados Contables de Ejecución Presupuestaria	

La matriz se compone de las cuatro partes desarrolladas anteriormente sobre conceptos y estados, de la Recomendación Técnica Nro. 01 y 02 de la FACPCE

DETALLE DE CONCEPTOS APLICADOS-----JURISDICCIONES**Etapas de Ejecución Presupuestaria Gastos**

Compromiso

Devengado

Mandado A Pagar

Pagado

Etapas de Ejecución Presupuestaria recursos

Devengado

percibido

Aplicación Recomendación Técnica Nro. 01

1-Ejecución Presupuestaria.

2-Situación Patrimonial.

3-Evolución del Patrimonio Neto.

4-Movimiento del Tesoro – origen y aplicación de fondos.

5-Resultado.

Aplicación Recomendación Técnica Nro. 02

A. Estado de Ejecución del Presupuesto de Recursos

B. Estado de Ejecución del Presupuesto de Gastos

C. Estado de Resultado Presupuestario

D. Cuadro de Conciliación de Resultado Presupuestario Financiero y Resultado Contable Patrimonial Económico

E. Cuadro de Compatibilización de Resultado Presupuestario Financiero y Resultado Contable Patrimonial Económico
F. Estado Contable Presupuestario de Recursos Afectados
G. Notas a los Estados Contables de Ejecución Presupuestaria

Se toma la matriz de análisis y se releva en las jurisdicciones provinciales restantes, a nivel municipal, tomando la información de las municipalidades de primera categoría, segunda categoría, o por lo menos tres municipios por provincia, empezando por las capitales.

3-2-Cuadro comparativo sobre la legislación de gestión municipal aplicable a cada provincia de la Republica Argentina.

BUENOS AIRES	<u>Decreto 2.980/00</u>
CIUDAD DE BUENOS AIRES	<u>CONSTITUCION C.A.B.A.</u>
CATAMARCA	<u>LEY 4.640</u>
CHACO	<u>LEY 4.233</u>
CHUBUT	<u>LEY 46</u>
CORDOBA	<u>LEY 8.102</u>
CORRIENTES	<u>LEY 4752</u>
ENTRE RIOS	<u>LEY 10.027</u>
FORMOSA	<u>LEY 1.028</u>
JUJUY	<u>LEY 4.466</u>
LA PAMPA	<u>LEY 1.597</u>
LA RIOJA	<u>LEY 6.843</u>
MENDOZA	<u>LEY 1.079</u>
MISIONES	<u>LEY 257</u>
NEUQUEN	<u>LEY 53</u>
RIO NEGRO	<u>LEY 2.353</u>
SALTA	<u>LEY 1.349</u>
SAN JUAN	<u>LEY 6.289</u>
SAN LUIS	<u>LEY 5.756</u>
SANTA CRUZ	<u>LEY 55</u>
SANTA FE	<u>LEY 2.756</u>
SANTIAGO DEL ESTERO	<u>LEY 5.590</u>
TIERRA DEL FUEGO	<u>LEY 236</u>
TUCUMAN	<u>LEY 5.529</u>

3-3-Cuadros Comparativos

Al realizar el trabajo de campo comparamos la matriz confeccionada en el punto 3.1, con la información producida en los sitios de las municipalidades de las 24 jurisdicciones a nivel provincial, aquí incluimos a la Provincia de Buenos Aires también, donde en la matriz informamos la etapa de ejecución de recursos y gastos, según las recomendaciones técnicas nro. 01 y 02.

En el caso de los estados contables de la recomendación técnicas 01 y 02 , la información se recoge por comparación, si hay similitud de información de los estados, se responde afirmativamente, un ejemplo si la municipalidad conforma un estado de ejecución presupuestaria, con otra denominación, pero con la misma información, se toma como que emite este estado compatible con la recomendación técnica 01.

<u>DETALLE DE CONCEPTOS APLICADOS-----</u> <u>JURISDICCIONES</u>	<i>Buenos Aires</i>	<i>Capital Federal</i>	<i>Catamarca</i>	<i>Chaco</i>
Etapas de Ejecución Presupuestaria Gastos				
Compromiso	SI	SI	NO	NO
Devengado	SI	SI	NO	NO
Mandado A Pagar	SI	SI	NO	NO
Pagado	SI	SI	NO	NO
Etapas de Ejecución Presupuestaria recursos				
Devengado	SI	SI	NO	NO
percibido	SI	SI	NO	NO
Aplicación Recomendación Técnica Nro. 01				
1-Ejecución Presupuestaria.	SI	SI	NO	NO
2-Situación Patrimonial.	SI	SI	NO	NO
3-Evolución del Patrimonio Neto.	NO	NO	NO	NO
4-Movimiento del Tesoro – origen y aplicación de fondos.	NO	NO	NO	NO
5-Resultado.	NO	NO	NO	NO
Aplicación Recomendación Técnica Nro. 02				
A. Estado de Ejecución del Presupuesto de Recursos	SI	SI	NO	NO
B. Estado de Ejecución del Presupuesto de Gastos	SI	SI	NO	NO
C. Estado de Resultado Presupuestario	SI	SI	NO	NO
D. Cuadro de Conciliación de Resultado Presupuestario Financiero y Resultado Contable Patrimonial Económico	NO	NO	NO	NO

E. Cuadro de Compatibilización de Resultado Presupuestario Financiero y Resultado Contable Patrimonial Económico	NO	NO	NO	NO
F. Estado Contable Presupuestario de Recursos Afectados	NO	NO	NO	NO
G. Notas a los Estados Contables de Ejecución Presupuestaria	NO	NO	NO	NO

<u>DETALLE DE CONCEPTOS APLICADOS-----</u>	Entre			
<u>JURISDICCIONES</u>	<i>Chubut</i>	<i>Córdoba</i>	Corrientes	Ríos
Etapas de Ejecución Presupuestaria Gastos				
Compromiso	NO			NO
Devengado	NO			NO
Mandado A Pagar	NO			NO
Pagado	NO			NO
Etapas de Ejecución Presupuestaria recursos				
Devengado	NO			
Percibido	NO	SI	NO	NO
Aplicación Recomendación Técnica Nro. 01				
1-Ejecución Presupuestaria.	NO	SI	SI	NO
2-Situación Patrimonial.	NO	NO	NO	NO
3-Evolución del Patrimonio Neto.	NO	NO	NO	NO
4-Movimiento del Tesoro – origen y aplicación de fondos.	NO	NO	NO	NO
5-Resultado.	NO	NO	NO	NO
Aplicación Recomendación Técnica Nro. 02				
A. Estado de Ejecución del Presupuesto de Recursos	NO	SI	SI	NO

B. Estado de Ejecución del Presupuesto de Gastos	NO	SI	SI	NO
C. Estado de Resultado Presupuestario	NO	NO	SI	NO
D. Cuadro de Conciliación de Resultado Presupuestario Financiero y Resultado Contable Patrimonial Económico	NO	NO	SI	NO
E. Cuadro de Compatibilización de Resultado Presupuestario Financiero y Resultado Contable Patrimonial Económico	NO	NO	NO	NO
F. Estado Contable Presupuestario de Recursos Afectados	NO	NO	NO	NO
G. Notas a los Estados Contables de Ejecución Presupuestaria	NO	NO	NO	NO

<u>DETALLE DE CONCEPTOS APLICADOS-----</u>				
<u>JURISDICCIONES</u>	Formosa	Jujuy	La Pampa	La Rioja
Etapas de Ejecución Presupuestaria Gastos				
Compromiso	NO		NO	NO
Devengado	NO		NO	NO
Mandado A Pagar	NO		NO	NO
Pagado	NO		NO	NO

Etapas de Ejecución Presupuestaria recursos				
Devengado	NO			NO
percibido	NO			NO

Aplicación Recomendación Técnica Nro. 01				
1-Ejecución Presupuestaria.	NO	NO	NO	NO
2-Situación Patrimonial.	NO	NO	NO	NO
3-Evolución del Patrimonio Neto.	NO	NO	NO	NO

4-Movimiento del Tesoro – origen y aplicación de fondos.	NO	NO	NO	NO
5-Resultado.	NO	NO	NO	NO

Aplicación Recomendación Técnica Nro. 02				
A. Estado de Ejecución del Presupuesto de Recursos	NO	NO	NO	NO
B. Estado de Ejecución del Presupuesto de Gastos	NO	NO	NO	NO
C. Estado de Resultado Presupuestario	NO	SI	NO	NO
D. Cuadro de Conciliación de Resultado Presupuestario Financiero y Resultado Contable Patrimonial Económico	NO	NO	NO	NO
E. Cuadro de Compatibilización de Resultado Presupuestario Financiero y Resultado Contable Patrimonial Económico	NO	NO	NO	NO
F. Estado Contable Presupuestario de Recursos Afectados	NO	NO	NO	NO
G. Notas a los Estados Contables de Ejecución Presupuestaria	NO	NO	NO	NO

DETALLE DE CONCEPTOS APLICADOS-----				
JURISDICCIONES				
Etapas de Ejecución Presupuestaria Gastos				
Compromiso		NO	NO	
Devengado		NO	NO	
Mandado A Pagar		NO	NO	
Pagado		NO	NO	

Etapas de Ejecución Presupuestaria recursos				
Devengado		NO	NO	

percibido		NO	NO	
-----------	--	----	----	--

Aplicación Recomendación Técnica Nro. 01				
1-Ejecución Presupuestaria.	SI	NO	NO	SI
2-Situación Patrimonial.	SI	NO	NO	SI
3-Evolución del Patrimonio Neto.	SI	NO	NO	NO
4-Movimiento del Tesoro – origen y aplicación de fondos.	SI	NO	NO	NO
5-Resultado.	SI	NO	NO	NO

Aplicación Recomendación Técnica Nro. 02				
A. Estado de Ejecución del Presupuesto de Recursos	SI	NO	NO	SI
B. Estado de Ejecución del Presupuesto de Gastos	SI	NO	NO	SI
C. Estado de Resultado Presupuestario	SI	NO	NO	NO
D. Cuadro de Conciliación de Resultado Presupuestario Financiero y Resultado Contable Patrimonial Económico	SI	NO	NO	NO
E. Cuadro de Compatibilización de Resultado Presupuestario Financiero y Resultado Contable Patrimonial Económico	NO	NO	NO	NO
F. Estado Contable Presupuestario de Recursos Afectados	NO	NO	NO	NO
G. Notas a los Estados Contables de Ejecución Presupuestaria	NO	NO	NO	NO

<u>DETALLE DE CONCEPTOS APLICADOS-----</u>				
<u>JURISDICCIONES</u>	<i>Salta</i>	San Juan	San Luis	Santa Cruz
Etapas de Ejecución Presupuestaria Gastos				
Compromiso			NO	NO

Devengado			NO	NO
Mandado A Pagar			NO	NO
Pagado			NO	NO
Etapas de Ejecución Presupuestaria recursos				
Devengado			NO	NO
percibido			NO	NO
Aplicación Recomendación Técnica Nro. 01				
1-Ejecución Presupuestaria.	SI	SI	NO	NO
2-Situación Patrimonial.	NO	NO	NO	NO
3-Evolución del Patrimonio Neto.	NO	NO	NO	NO
4-Movimiento del Tesoro – origen y aplicación de fondos.	NO	NO	NO	NO
5-Resultado.	NO	NO	NO	NO
Aplicación Recomendación Técnica Nro. 02				
A. Estado de Ejecución del Presupuesto de Recursos	NO	SI	NO	NO
B. Estado de Ejecución del Presupuesto de Gastos	NO	SI	NO	NO
C. Estado de Resultado Presupuestario	NO	NO	NO	NO
D. Cuadro de Conciliación de Resultado Presupuestario Financiero y Resultado Contable Patrimonial Económico	NO	NO	NO	NO
E. Cuadro de Compatibilización de Resultado Presupuestario Financiero y Resultado Contable Patrimonial Económico	NO	NO	NO	NO
F. Estado Contable Presupuestario de Recursos Afectados	NO	NO	NO	NO
G. Notas a los Estados Contables de Ejecución Presupuestaria	NO	NO	NO	NO

<u>DETALLE DE CONCEPTOS APLICADOS----</u> <u>JURISDICCIONES</u>	Santa Fe	Santiago del Estero	Tierra del Fuego	Tucumán
Etapas de Ejecución Presupuestaria Gastos				
Compromiso				NO
Devengado				NO
Mandado A Pagar				NO
Pagado				NO
Etapas de Ejecución Presupuestaria recursos				
Devengado				NO
percibido				NO
Aplicación Recomendación Técnica Nro. 01				
1-Ejecución Presupuestaria.	SI	NO	SI	NO
2-Situación Patrimonial.	SI	NO	NO	NO
3-Evolución del Patrimonio Neto.	SI	NO	NO	NO
4-Movimiento del Tesoro – origen y aplicación de fondos.	SI	NO	NO	NO
5-Resultado.	SI	NO	NO	NO
Aplicación Recomendación Técnica Nro. 02				
A. Estado de Ejecución del Presupuesto de Recursos	SI	NO	SI	NO
B. Estado de Ejecución del Presupuesto de Gastos	SI	NO	SI	NO
C. Estado de Resultado Presupuestario	SI	NO	NO	NO
D. Cuadro de Conciliación de Resultado Presupuestario Financiero y Resultado Contable Patrimonial Económico	SI	NO	NO	NO

E. Cuadro de Compatibilización de Resultado Presupuestario Financiero y Resultado Contable Patrimonial Económico	SI	NO	NO	NO
F. Estado Contable Presupuestario de Recursos Afectados	SI	NO	NO	NO
G. Notas a los Estados Contables de Ejecución Presupuestaria	SI	NO	NO	NO

4-CONCLUSION

La reforma instrumentada por las Recomendaciones Técnicas No. 01 y N° 2, de la FACPCE, para el sector público en general y al municipal, en particular, incorporan a la administración financiera modernas técnicas basadas en principios de contabilidad generalmente aceptados en el sector público, en sustitución de aquellas que sancionadas en algunos casos datan de 1958 que con sucesivas modificaciones nos regían.

La adopción del modelo nacional, se orienta en ese sentido permitiendo que las Comunas tengan un sistema integral e integrado de administración como la coyuntura requiere para brindar información en la toma de decisiones en forma oportuna en condiciones de certeza.

Como se desarrolla el trabajo, la aplicación de la Recomendación Técnica Nro, 01 y 02, se da casi en un porcentaje importante, en la Provincia de Buenos Aires, con algunos detalles como la diferencia entre el compromiso, el devengado y el ejecutado, expresado en forma clara en los estados de ejecución presupuestaria de la Municipalidad de Morón.

Profundizando en la aplicación específica de la Recomendación técnica Nro. 02, en lo que respecta a Resultado Presupuestario y Contable, no es clara su exposición, en el Cuadro de compatibilización e resultados, no se logra, menos en el tema Notas a los Estados contables de ejecución Presupuestaria, hasta aquí la Provincia de Buenos Aires.

Que pasa en las demás jurisdicciones, cabe aclarar que las provincias que están desarrolladas en este trabajo, son las únicas con información posible de análisis, verán que son muy pocas, con respecto a todo el país, detallo un análisis sobre las demás.

La Municipalidad de San Salvador de Jujuy un Balance Financiero Preventivo del año 2008, desarrollado como un esquema de ahorro-inversión-financiamiento, única información, de la ejecución presupuestaria ni rastros. Recomendación Técnica Niro. 01 y 02, ni rastros

La Municipalidad de Corrientes, se encuentra un informe de recursos y gastos de ejecución a marzo del 2012, por su información cubren la parte de estados de ejecución presupuestaria de la Recomendación técnica Nro. 02 en su mayoría, no en su totalidad, de la Recomendación Técnica Nor. 01, ni rastros.

La Municipalidad de Córdoba, un uso de lo presupuestado, compromiso y ejecutado, donde aparece información de esta forma, cumpliendo con algunos de los estados de ejecución

presupuestaria, como conjunto de información, no como detalle de análisis, de la Recomendación Técnica Nro 01, ni rastros

La Municipalidad de Paraná, de lo mas simple solamente la información del Presupuesto 2012, sin ningún estado de ejecución. de la Recomendación Técnica No. 02, de la Recomendación Técnica Nro 01, ni rastros

La Municipalidad de San Juan, muestra a través de la ejecución presupuestaria al 30/6/2012, como esquema presupuestado, compromiso y devengado, cruzado como cuenta ahorro-inversión-financiamiento, esto permite obtener los datos de los estados de ejecución presupuestaria, de su mayoría de la Recomendación Técnica No. 02, de la Recomendación Técnica Nro 01, ni rastros.

La Municipalidad de Santiago del Estero, donde se muestra un esquema de ahorro inversión-financiamiento al 30/04/2012 presupuestario. Donde no se cumplen la elaboración de la información de ningún estado de las Recomendaciones Técnicas Nro. 01 y 02. El Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires muestra en su sitio un esquema de ahorro-inversión-financiamiento, de la ejecución presupuestaria dividida en vigente, devengado y pagado. Además un estado de situación patrimonial. Donde se cumple algo de la Recomendación Técnica Nro. 01 y de los estados de ejecución presupuestaria de la Recomendación técnica Nro. 02

El Estado de situación general del cumplimiento de las Recomendaciones Técnicas Nro. 01 y 02, en los gobiernos municipales de la Argentina, en general es deficiente por la información publicada en los diferentes distritos, un ejemplo, se muestra la cuestión presupuestaria, en algunos, la utilización de esquemas ahorro-inversión-financiamiento en otros, donde se aportan los datos para los estados de ejecución presupuestaria, en el caso de la Recomendación Técnica Nro. 01, opino que la sola publicación del presupuesto no la cumple, ya que elementos vitales como los planes de gobierno y notas, tampoco son publicadas.

En el caso de la Recomendación Técnica Nro 02, se deducen sus estados analizando la información de ejecución presupuestaria, especialmente en esquemas como, la Provincia de Buenos Aires en la Municipalidad de Morón, en los demás distritos, muchas voluntad en la información, pero poca claridad, excepto ejemplo el Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires, con su apertura de la información, pero no especifica como se desarrollan en las recomendaciones.

Podemos decir que se necesita todavía mucha docencia y paciencia, para que la información que proponen las Recomendaciones Técnicas Nro. 01 y 02, se apliquen, a nivel Municipal, ya que son verdaderos aportes modernos en la información contable del Sector Publico.

El resultado del trabajo de relevamiento de la matriz confeccionada con los estados de las Recomendaciones Técnicas Nro. 01 y Nro. 02 de la FACPCE., con la información existente en los sitios de las municipalidades de las 24 jurisdicciones provinciales a nivel nacional del trabajo era relevar la aplicación de las Recomendaciones Técnicas Nro. 01 y Nro. 02 de la FACPCE, en las 24 jurisdicciones, a nivel municipal,

En primer lugar nuestra conclusión es dividir las 24 jurisdicciones, por la información obtenida en el relevamiento, en tres tipos:

a-Sin datos.

b-Con algún dato elaborado por lo menos presupuestario y de ejecución.

c-Las que tienen información contable y presupuestaria de mayor nivel de elaboración, acercándose a lo solicitado por las normas.

El detalle de este análisis es el siguiente:

a-Sin datos, vemos en la matriz de análisis que estas provincias tienen NO en todas sus ítems de análisis, donde no se ha publicado ningún tipo de información contable, son las siguientes:

- 1- Catamarca.
- 2- Chaco.
- 3- Chubut.
- 4- Entre Ríos.
- 5- Formosa.
- 6- La Pampa.
- 7- La Rioja.
- 8- Misiones.
- 9- Neuquén.
- 10- San Luis.
- 11- Santa Cruz.
- 12- Tucumán.

b-Con algún dato por lo menos presupuestario y de ejecución, están marcados los ítems en la matriz de análisis, algo parcial por lo menos lo presupuestado y alguna ejecución, son las siguientes:

- 1- Jujuy
- 2- Rio Negro.
- 3- Salta.
- 4- Santiago del Estero.
- 5- Tierra del Fuego.

c-Las que tienen información contable y presupuestaria de mayor nivel de elaboración, en la matriz de análisis están señalados los ítems que se cumplen, cumpliendo por lo menos con estados mas relevantes y en algunos con avances significativos, son las siguientes:

- 1- Buenos Aires.
- 2- Ciudad Autónoma de Buenos Aires.
- 3- Córdoba.
- 4- Mendoza.
- 5- San Juan.
- 6- Santa Fe.

Como conclusión adicional, vemos que un 50 % de las jurisdicciones no publican un solo número de ejecución ni de presupuesto, grave para los sistemas de información y transparencia. Cinco provincias con algún tipo de información, que cumplen parcialmente, este es otro 20 %. Y nos resta las jurisdicciones que cumplirían con la información, por lo menos publican información desde donde puedo elaborar los estados de las Recomendaciones Técnicas Nro. 01 y 02, y su excepción, la prolijidad de Santa Fe y la información avanzada de Mendoza donde se esta trabajando con Indicadores de gestión y con metas físicas.

O sea que un 30 % de las jurisdicciones estarían cumpliendo en mayor parte con la aplicación de las normas profesionales y la publicación de información, punto de importancia fundamental para la transparencia de la administración publica.

Podemos decir que se necesita todavía mucha docencia y paciencia, para que la información que proponen las Recomendaciones Técnicas Nro. 01 y 02, se apliquen, a nivel Municipal, ya que son verdaderos aportes modernos en la información contable del Sector Publico, el punto fundamental es la AUSENCIA de información de salida en la mayoría de las Provincias, es un 50 %, a nivel Municipal.

Como reflexión final extraemos del estatuto de FLACMA (Federación Latinoamericana de Ciudades, Municipios y Asociaciones), dentro de sus objetivos dos artículos que tienen que ver con nuestro trabajo, especialmente el punto 08:

7. Promover el respeto a la autonomía municipal, como atribución de los gobiernos locales para regular y manejar los asuntos públicos que le conciernen, bajo su responsabilidad y en función del interés local;

8. Contribuir al mejoramiento del nivel de eficiencia, eficacia y transparencia de los gobiernos locales, asociaciones de municipalidades e instituciones municipalistas sobre base de principios democráticos y de equidad social;

Vemos que la Argentina esta un poco lejos todavía del punto 08. En el 70 % de sus 24 jurisdicciones, hay casi INEXISTENCIA de información contable de salida, a nivel municipal.

04-Bibliografía

- Constitución de la Nación Argentina
- Constitución de la Provincia de Buenos Aires-versión 1994.
- Constituciones de las 24 jurisdicciones de la Republica Argentina.
- Ley Orgánica de las Municipalidades (Decreto-Ley 6769/58 y modificaciones,
- Decreto 2980/2000-Provincia de Buenos Aires.
- Recomendación Técnica Nro. 01 del Sector Publico-Marco Conceptual Contable para la Administración Publica-CECYT-FACPCE.
- Recomendación Técnica Nro. 02 del Sector Publico-Presentación de Estado Contable de Ejecución Presupuestaria-CECYT-FACPCE.
- Torga Alberto Pascual y Ver sino Elsa Irene, “Lecturas de Contabilidad Gubernamental”-Editorial de la Universidad Nacional de la Plata-2004
- Bernini Gabriel Enrique y Guelman Gastón, “Consideraciones la Proyecto de Recomendación Técnica nº 2 del Sector Público de la F.A.C.P.C.E., Comparación con el Decreto Provincial 2.980/00, Ponencia presentada en la 7º Reunión de Profesionales en Cs. Ecas. del Ámbito Municipal, organizado por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Buenos Aires, San Isidro, 3 de Setiembre de 2010.
- Vicente Monteverde – Gabriel E. Bernini, “Contabilidad Municipal”, Osmar Buyatti Librería Editorial.

ⁱ -Torga Alberto Pascual y Versino Elsa Irene, “Lecturas de Contabilidad Gubernamental”-Editorial de la Universidad Nacional de la Plata-2004