



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTONOMA DE MEXICO

Facultad de Contaduría y
Administración
División de Estudios de
Posgrado
Maestría en Contaduría



00663

124

PROPUESTA DE UN SISTEMA DE CONTABILIDAD
PARA EL MUNICIPIO COLCMBIANO

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

Que para obtener el título de
MAESTRO EN CONTADURIA
p r e s e n t a

HERADIO LEON QUIJANO PARDO

Director de tesis:
C. P. Guillermo Brizio Rodriguez

1989

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis está protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

I N T R O D U C C I O N

Definitivamente es el Municipio la célula vital de nuestras naciones. Desafortunadamente es poco lo que se ha hecho por lograr su desarrollo, olvidando, tal vez, que fortaleciendo al Municipio se fortalece a la Patria.

Esta idea tan nueva y tan antigua como el mismo Municipio, es la que nos ha llevado a presentar una propuesta de un sistema de registro de la actividad financiera de los Municipios. Solo cuando sabemos qué tenemos y en qué nos gastamos lo poco que tenemos, estamos en posibilidad de proyectarnos al futuro o, al menos, de racionalizar nuestros gastos. Con esa mira proponemos un plan de cuentas y una metodología de registro que permita al Municipio conocer su situación patrimonial, presupuestaria, económica y financiera.

Nuestra "propuesta de un sistema de contabilidad para el Municipio Colombiano", la hacemos pensando en los Municipios pequeños y no en los grandes, aunque el sistema propuesto es versátil y puede aplicarse a cualquier Municipio.

Será la práctica y la experiencia obtenidas con el sistema las que nos indicarán si hemos acertado o no.

Démosle el crédito, al menos, por haberlo intentado.

METODOLOGIA BASICA DEL PROCESO DE ESTA INVESTIGACION

Para la elaboracion del presente trabajo se siguió un proceso de investigación de siete etapas:

- Primera: Diseño de la investigación.
- Segunda: Recopilación de información.
- Tercera: Clasificación u ordenamiento de la información.
- Cuarta: Análisis e interpretación de la información.
- Quinta: Redacción de la obra.
- Sexta: Revisión de la obra.
- Séptima: Presentación final de la obra.

Primera etapa: En el seminario sobre "Diseño de la Tesis de Maestría en Contaduría", llevado a cabo en la propia facultad, en los meses de abril a septiembre de 1988, bajo la dirección del Maestro Francisco Perea Román, se discutió, analizó y obtuvo: 1) El tema a investigar; 2) El título tentativo de la tesis; 3) Los objetivos por lograr con la investigación; 4) Las hipótesis por probar o disprobar; 5) El cuerpo capitular tentativo; 6) La bibliografía básica; 7) El esbozo de la Metodología Documental por seguir en la investigación.

Se acudió a la experiencia y deseo de quien esto escribe para darle al Municipio Colombiano herramientas que puedan servirle para su desarrollo. Se consideró que no es que no existan sistemas de contabilidad gubernamental, pues los hay y muy buenos, inclusive diseñados y recomendados por la O.N.U. para países del

tercer mundo, pero nadie los aplica, tal vez por ser sofisticados o porque no existen en los Municipios las personas interesadas en aplicarlos, o porque han sido concebidos en escritorios lejos de la realidad municipal. Se decidió, pues, hacer algo sencillo y que tenga la oportunidad de llevarse a la praxis.

Segunda etapa: Se hizo un listado de los libros, revistas y tesis existentes sobre el tema en la biblioteca de la Facultad de Contaduría y Administración, en la Biblioteca Central de la U.N.A.M. y en la biblioteca de la Secretaría de Programación y Presupuesto de México. Se pidió, también, a colegas residentes en la República de Colombia, nos colaboraran con bibliografías sobre el tema. Esto nos permitió conocer que son muchas las resmas de papel que en el estudio del tema se han gastado.

Tercera etapa: Se procedió a hacer una lectura selectiva de cada uno de los libros y revistas que aparecían en el listado obtenido en la etapa anterior. No se leyó todo el material, se miró y hojeó, sacando fichas de lo que nos pareció más interesante desechando el resto. Como fruto de este trabajo quedaron unas cuantas fichas que se ordenaron y clasificaron de acuerdo con las hipótesis y capítulos propuestos para la elaboración del trabajo.

Cuarta etapa: Con base en las fichas obtenidas se procedió a ampliar, reducir o desechar la información obtenida, para lo cual hubo que volver varias veces a las fuentes iniciales.

Quinta etapa: Conocido el material, analizado su contenido y decantadas las ideas, se procedió a la redacción de un primer borrador del trabajo, poniéndole atención solo a las ideas expresadas, sin tener en cuenta la forma y olvidándose, incluso, de la ortografía.

Sexta etapa: Concluida la redacción en bruto del trabajo, se regreso al capítulo primero y se revisaron las ideas, la redacción, la ortografía y presentación del mismo. Luego se mecanografió capítulo por capítulo que revisado nuevamente, se entregó al Señor Director de Tesis.

Septima etapa: Recibido cada capítulo del Director, se hicieron los ajustes y aclaraciones que él recomendó y se redactó y corrigió la obra definitiva.

No se consideró necesario ningún cambio ni ajuste en el índice preliminar y, por tanto, la obra final quedo con la misma estructura que se había determinado en el seminario de "Diseño de Tesis de Maestría en Contaduría".

I N D I C E

Dedicatoria.....	2
Agradecimiento.....	3
Introducción.....	4
Metodología básica del proceso de esta investigación.....	5
Características del Municipio según la normatividad Colombiana.	10
Características Historico-Jurídicas del Municipio Colombiano...	12
Características Administrativas del Municipio Colombiano.....	17
Creación de Municipios.....	18
Organización del Municipio Colombiano.....	22
Funciones Generales de las Organos Municipales.....	23
Organización Administrativa Municipal.....	25
Características socio culturales del Municipio Colombiano.....	27
Funcionamiento de un sistema de Contabilidad Municipal.....	31
La contabilidad como sistema de información.....	35
Correspondencia entre Contabilidad y Presupuesto.....	38
Sistemas de recolección de la información contable.....	40
Partes en que se divide la Contabilidad Gubernamental.....	44
Operación de un sistema de Contabilidad Gubernamental.....	45
Propuesta de un sistema de Contabilidad para el Municipio Colombiano.....	50
Recolección de la información contable.....	52

Ordenación de la información contable.....	56
Clasificación de la información contable.....	59
Catalogo de cuentas.....	60
Significado y manejo de las cuentas.....	65
Registro de la información contable.....	115
Constitución de cajas menores y fondos rotatorios.....	135
Resumen de la información contable.....	136
Comunicación de la información contable.....	146
Evaluación de la propuesta de un sistema de contabilidad para el Municipio Colombiano.....	150
Justificación del sistema.....	150
Alcance del Sistema.....	152
Limitación del sistema.....	153
Reflexión final.....	154
Notas bibliográficas.....	156
Bibliografía.....	158

CAPITULO I
CARACTERISTICAS DEL MUNICIPIO SEGUN
LA NORMATIVIDAD COLOMBIANA.

El Código de Régimen Político y Municipal Colombiano, que es la Ley 4/a. de 1914 en su artículo 140 define al Municipio en los siguientes términos:

"El territorio sometido a la jurisdicción del alcalde constituye con sus habitantes el Distrito Municipal o Municipio".

Según la definición anterior, el legislador colombiano entiende al Municipio como integrado por tres elementos:

- A. Un elemento esencial sin el cual no se puede concebir al Municipio que es el territorio, esto indica que en Colombia ciertas comunidades trashumantes, tales como nomadas o gitanos, no pueden constituirse como municipios.
- B. Una jurisdicción política, o sea una parte integrante del Estado y sometida a la autoridad de éste.
- C. Un elemento humano, pues no podría entenderse la creación de un poder político en un territorio sino fuera para el servicio de sus habitantes.

Al hablar de estos elementos constitutivos del Municipio, Jorge Mario Eastman, escritor y político colombiano, en su libro Manual de Administración Municipal, dice: (1)

- " 1. Un territorio. Elemento esencial del Municipio, sin el cual difícilmente puede venir a la inteligencia la idea de su existencia. Esto no permite considerar en nuestro país a ciertas comunidades trashumantes como los gitanos, ni sedentarias como algunos núcleos sociales, que viven bajo reglas propias, integrados por extranjeros de una misma raza o nacionalidad, en calidad de municipios, criterio que en nuestra legislación niega la concepción sociológica pura del municipio.

Resulta pues, necesario en nuestra legislación para la existencia del Municipio un territorio con límites precisos.

Sin embargo, en otras latitudes, comentaristas se refieren por ejemplo a "Municipios palestinos" en el desierto, identificándolos con el gentilicio de ciudades habitadas por israelitas y bajo la jurisdicción política del Estado de Israel.

2. La jurisdicción política. Un territorio, pero "sometido a la Jurisdicción del alcalde". Este elemento constitu-

tivo del Municipio lo integra como parte del Estado y sometido a su autoridad se acoge en parte también la concepción política a que hemos hecho referencia.

3. Elemento humano. Un territorio, un poder político que lo regente, no podrían considerarse un Municipio si no se complementan "con sus habitantes" - Que son en última instancia el principio y el fin que justifican su existencia.

En resumen, podemos definir, de acuerdo con nuestra legislación, el Municipio como el grupo de individuos con características generales comunes que habitan un territorio delimitado bajo el gobierno de una autoridad política".

1.1 Características histórico-Jurídicas del Municipio Colombiano.

De acuerdo con las investigaciones minuciosas realizadas por los historiadores resulta que es indiscutible el origen español de las instituciones municipales colombianas y de los demás países de Hispanoamérica. Pero a su vez el Municipio español tiene su origen en la organización local de la civilización urbana que caracterizó el Imperio Romano, por lo tanto la simiente primigenia de nuestro Municipio la encontramos en la antigua Roma. Sin embargo es necesario aclarar que este precedente sufrió algunas modificaciones en España antes de pasar a sus colonias de ultramar.

No debe extrañarnos, pues, que la palabra Municipio, provenga del latín *munere-muneris* que significa tributo *, dado que las ciudades eran municipios que tributaban a las arcas de Roma. Las ciudades establecidas al estilo romano conforman el núcleo de la administración y la organización social clasista propia de la estructura política del aquel Imperio.

El régimen municipal colombiano actual es idéntico al de los tiempos de la Colonia (2). Sin embargo, habiendo sido nuestro sistema de gobierno unas veces federalistas y otras centralista, conviene hacer una distinción sobre las variaciones presentadas por el Municipio en uno y otro régimen. En las épocas de gobierno federalista los Estados o Provincias se han dado su propia Constitución Municipal, los gobernadores y presidentes se han elegido popularmente y ha habido variaciones como es obvio, en las legislaciones de los Estados en que se ha dividido el país. Así por ejemplo en la Constitución de 1853 con la cual se inaugura la "primera República liberal", en su artículo 10. dispone: "La República reserva a la provincia el poder municipal en toda su plenitud" y en el artículo 48 agrega: "Cada provincia tendrá el poder constitucional bastante para disponer de lo que juzge conveniente a su organización, régimen y administración interior".

* Algunos autores (Gonzalo Gaviria Correa en su "Manual de Administración Municipal", Editorial Dike, Bogotá, 1986, entre otros) deducen el origen de la palabra municipio del vocablo *municeps* que significa lazos de vecindad, participación en los derechos y cargos comunes. Otros lo derivan de *manus* que

En las épocas de gobiernos centralistas, en lo que respecta al Municipio, han existido Códigos Municipales que rigen en toda la República y que regulan lo referente a la administración municipal. Así por ejemplo, la Constitución Colombiana de 1842, en su artículo 139, determina que: "La Ley dispondrá todo lo demás que sea conveniente para el régimen municipal de las provincias, cantones, y distritos parroquiales".

De una a otra Constitución o de uno a otro régimen se han sucedido cambios intrascendentes, tales como los que han establecido diferentes divisiones territoriales, diversos nombres de las primeras autoridades de esta divisiones, distintos sistemas de nombramientos de intendentes, gobernadores, prefectos, etc. La primera división territorial de Colombia, dispuesta por la Constitución de 1821, fué la de Departamentos, Provincias, Cantones y Parroquias. En las Cartas de 1832 y 1843 el país se dividía en "Provincias, las Provincias en Cantones y los Cantones en Distritos Parroquiales". Luego vinieron las constituciones federalistas y el país se dividió en Estados, hasta que en la Constitución de 1886, que rige actualmente, se volvió a la división que existía en

* significa cargo, oficio, misión y capio que significa tomar coger a la fuerza, todo lo cual implica la idea del desempeño de una función que se asume o recibe de otro. Se hace provenir la palabra municipio de manus incipio que significa comienzo del ejercicio del cargo. El Diccionario Larousse hace provenir la palabra municipio de municipium. Todos los mencionados términos latinos nos están indicando el origen de la institución.

1821, pero suprimiendo los Cantones y llamando a las Parroquias, Municipios. En 1945 se derogaron todas las disposiciones sobre Provincias y se llegó a la actual división territorial en Departamentos, Intendencias, Comisarias, aquellos y éstas en Municipios o "Distritos Municipales" (Constitución Nacional de Colombia, artículo 5).

Al variar el número y nombre de las divisiones territoriales, cambiaba también el nombre de las autoridades que estaban a la cabeza de cada una de estas divisiones. Así en 1821, el jefe de cada Departamento se llamaba Intendente; en 1830 se le denominaba prefecto y actualmente recibe el calificativo de Gobernador.

Durante el período federal, como ya lo hemos dicho, no hay leyes o códigos municipales, porque cada provincia o departamento se dá sus propias constituciones municipales que, como ya fué anotado, no aportan ningún cambio fundamental en la estructura del municipio colombiano.

Dentro del sistema de gobierno centralista ha habido numerosas leyes o códigos municipales que han regido en todo el país. Las principales leyes municipales, en orden cronológico, han sido: la ley de 8 de octubre de 1821; la ley 11 de marzo de 1825; la ley de 19 de mayo de 1832; la ley de 3 de junio de 1848; la ley 147 de 1888; y la ley 4a. de 1913.

Seis leyes básicas en más de cien años. Se podría pensar que tales normas legales hubieran variado fundamentalmente nuestro régimen municipal, llevando el progreso a todas las secciones del país; pero no ha sido así. De una a otra ley las variaciones de importancia han sido mínimas y el progreso de nuestros municipios casi nulo.

Esencialmente nuestro régimen municipal actual es el mismo de los tiempos coloniales. Se ha variado el número de concejales; los cargos concejiles no son enajenables ni adjudicables en remate al mejor postor; nuestras leyes ya no se refieren, como los primeros tiempos, a las ordenanzas reales, pero básicamente conservamos los mismos presupuestos de gobierno e idénticas instituciones.

Además de las seis leyes básicas que hemos señalado, ha habido innumerables leyes que han adicionado, reformado y derogado a las primeras. Para citar un caso concreto, tenemos que la ley 4a. de 1913, que es el actual Código de Régimen Político y Municipal, había sido modificada hasta 1946 por 105 leyes y 50 decretos, y un solo artículo del mismo Código, el 97, que trata sobre las atribuciones de las asambleas departamentales, ha sido modificado por diversos artículos de 19 diferentes leyes. Fácilmente se comprende la extraordinaria dificultad, no solo para estudiar la estructura del municipio, sino para aplicar la ley, ya que es extremadamente arduo saber cuál esta vigente, y cuál no por haber sido adicionada, reformada y derogada.

La gran complejidad de la legislación municipal y las frecuentes leyes que se dictan sobre la materia, son una de las características más notables de la estructura municipal del país.

De una a otra ley, de un código a otro, la legislación municipal ha ido perfeccionándose, preferentemente en los aspectos formales: mejor redacción, mayor orden, menos incongruencias, etc., pero las variaciones de importancia han sido muy escasas.

Finalmente podemos anotar, como característica de nuestras leyes municipales, que todas ellas se referían únicamente al régimen departamental y municipal hasta que, en 1888, la ley 149 reguló no solo esta materia, sino el ministerio público y la administración pública, y llegó a dar normas sobre el órgano legislativo y el poder ejecutivo. La ley 4a. de 1913 no varió esta situación, y es así como en la actualidad hay un Código Municipal mezclado con disposiciones que deberían ir en leyes distintas (3).

1.2 Características Administrativas del Municipio Colombiano.

La administración municipal puede definirse en los siguientes términos: "Ciencia y conjunto de técnicas que tienen por objeto la organización municipal en lo atinente a comportamiento, dirección y manejo, para un adecuado cumplimiento de los fines, objetivos y funciones del municipio" (4).

Una de las características más sobresalientes de la administración municipal Colombiana la constituye la uniformidad de todo orden que se advierte en la organización y funcionamiento de las entidades locales. Algunos autores consideran esta situación como un rezago del sistema colonial, que se ha mantenido por razones prácticas y con el propósito de facilitar la integración y coordinación de los diversos niveles de gobiernos dentro de un estado unitario como el nuestro. Es decir, aquella modalidad administrativa que se designa con el nombre de "simetría", o sea, lo contrario del concepto de "variedad estructural", que implica, como se sabe, la existencia de sistemas diversos de gobierno local conforme al tipo y peculiaridades que revista cada ente municipal.

Si bien es cierto que la organización municipal colombiana es simétrica, con la única excepción del Distrito Especial de Bogotá, que posee un estatuto diferenciado dado su carácter de capital de la República, es importante señalar que el municipio puede adoptar la estructura funcional que se adecúe más a sus necesidades (artículo 197, numeral 3, C, N.), a partir de la estructura mínima que le asignan los ordenamientos constitucionales y legales, tal y como lo veremos posteriormente (5).

CREACION DE MUNICIPIOS

A las asambleas departamentales les corresponde la creación de nuevos municipios conforme al literal 4o.) del artículo 187 de

la Constitución Nacional, que a la letra dice:

" Artículo 187: Corresponde a las asambleas, por medio de ordenanzas:

4o. Crear y suprimir municipios, segregar o agregar territorios municipales y fijar los límites entre los distritos, llenados estrictamente los requisitos que establezca la ley".

1. Requisitos:

Por medio de la Ley 14 de 1969 se fijaron como requisitos para la creación de nuevos municipios, los siguientes:

1.1. Que tenga por lo menos 20.000 habitantes y que el municipio o municipios de los cuales se segrega quede, cada uno con una población no inferior a 25.000 habitantes, según certificado detallado del Departamento Administrativo Nacional de Estadísticas;

1.2. Que en los tres últimos años fiscales haya aportado en rentas y contribuciones al municipio o municipios de los cuales se segrega una suma no inferior a ciento cincuenta mil pesos (\$150,000.00) anuales y que, además, estos distritos queden cada uno con un presupuesto no inferior a doscientos mil pesos (\$200,000.00) anuales, sin computar en dichas sumas las transferencias que reciban de la Nación y del departamento, todo de conformidad con las certificaciones motivadas que

expida la respectiva contraloría departamental.

- 1.3. Que a juicio de los organismos departamentales de planeación, tenga capacidad para organizar un presupuesto anual no inferior a doscientos mil pesos (\$ 200,000.00), sin computar las transferencias que recibe de la Nación y el departamento.
- 1.4. Que en el poblado destinado a cabecera residan no menos de 3.000 personas, según certificado del Departamento Administrativo Nacional de Estadística; que existan allí mismo locales adecuados para el funcionamiento de oficinas públicas, casa municipal, cárcel, centro de salud y escuela, como mínimo, o que cuente con recursos suficientes para construirlos o que éste establecimiento esté previsto en los programas nacionales, regionales o departamentales.
- 1.5. Que la creación sea solicitada por no menos de cuatro mil ciudadanos domiciliados dentro de los límites que se piden para el nuevo municipio y que las firmas de los solicitantes estén autenticadas por el juez del municipio o municipios de los cuales se segrega el que se pretende crear.
- 1.6. Que los organismos departamentales de planeación conceptúen sobre la conveniencia económica y social de la nueva entidad, teniendo en cuenta su capacidad fiscal, sus posibilidades económicas y su identificación como área territorial de desa-

rollo.

A partir del año siguiente al de la vigencia de esta ley, las bases de renta a que se refieren los ordinales 2o. y 3o. del artículo anterior se aumentaran cada año en un diez por ciento.

2. Excepciones:

La Ley 14 de 1969 establece dos excepciones a los requisitos expuestos anteriormente en los siguientes casos:

2.1 Fomento de la colonización o la explotación de recursos naturales.

Circunstancia en la cual deben cumplirse dos condiciones:

- Que los territorios a erigir en municipios carezcan de medios adecuados de comunicación con la cabecera del distrito del cual forma parte, y
- Concepto previo favorable del Departamento Nacional de Planeación.

2.2 Por razones de conveniencia nacional.

Circunstancia en la cual deben cumplirse dos condiciones:

- Que se trate de la creación de municipios en zonas fronterizas, y

- Concepto previo favorable del Presidente de la República.

3. Organización del Municipio Colombiano.

Desde un punto de vista estrictamente jurídico, la organización administrativa del municipio colombiano se conforma con el alcalde, el consejo, el personero y el tesorero, existiendo en algunos contraloría municipal; ésta amerita algunos comentarios, pues las Leyes 72 de 1926 y 115 de 1948 autorizaron a los municipios con presupuesto igual o superior a 200.000.00 pesos para crearlas. Posteriormente, el Decreto-ley 1839 de 1956 modificó la cuantía anterior y fijó en dos millones de pesos el presupuesto que debían tener los municipios para poder crear las contralorías, norma que fue derogada por la Ley 6a. de 1958, por lo cual la mayoría de municipios del país quedaron nuevamente facultados para disponer de su propio organismo de control y fiscalización.

La reforma constitucional de 1968, artículo 59 (artículo 190 de la Constitución Nacional vigente), estableció que "La vigilancia de la gestión fiscal de los departamentos y municipios corresponde a las contralorías departamentales, salvo lo que la ley determine respecto a contralorías municipales".

Como hasta el momento no se ha expedido ninguna ley reglamentaria de este artículo, sólo subsisten las contralorías municipales anteriores al Acto legislativo en mención, ostando inhabilitados los demás municipios para crear tales órganos, criterio que

fue acogido por el Consejo de Estado mediante sentencia del 6 de septiembre de 1979.

En esta forma, la estructura orgánica municipal es la señalada; los órganos de gobierno municipal son en realidad el alcalde y el consejo, aunque las autoridades mencionadas - personero y tesorero - en razón de la forma como han evolucionado sus funciones y atribuciones y el papel que cumplen dentro de la administración municipal, han llegado a constituirse en otros tantos órganos, operando con relativa independencia respecto del consejo y exhibiendo un conjunto de funciones establecidas en el Código de Régimen Político y Municipal. Otras entidades descentralizadas municipales, tales como las empresas públicas y demás dependencias que conforman la administración local, no pueden estimarse órganos de gobierno local por ser simples creaciones del mismo poder municipal.

4. Funciones generales de los órganos municipales.

El consejo es un órgano administrativo de elección popular, de carácter eminentemente deliberante, siendo sus funciones múltiples y variadas, entre las cuales se destacan la función política, en términos de formulación de prioridades y directrices para el desarrollo municipal; la función deliberativa, que caracteriza su actuación; la vocería de las aspiraciones ciudadanas, dada la naturaleza electiva de su composición; la función administrativa

interna del consejo, en cuanto administra su propio presupuesto, expide su reglamento de sesiones, designa al Secretario y califica las credenciales de sus miembros, entre otras; la función administrativa externa, al designar personero y tesorero, así como otros funcionarios que van a incidir sobre la vida administrativa local y externa al propio consejo; y las funciones de control fiscal y administrativo, que ejerce ya sea a través del contralor -cuando existe- o por medio de comisiones creadas expresamente para tal fin.

El alcalde es el órgano unipersonal de tipo ejecutivo, agente del gobernador, jefe de la administración municipal, ejecutor de los acuerdos del consejo y jefe de policía en su jurisdicción. Este cuádruple carácter le confiere una autoridad que supera ampliamente a cualquiera otra en el ámbito municipal, y le asigna un conjunto de funciones que le imponen normas de conducta político-administrativa muy especiales. Además de sus funciones políticas, en cuanto representa al poder central, sanciona y objeta acuerdos con iniciativa en materias cruciales como el presupuesto y la organización administrativa locales, tiene a su cargo las de carácter ejecutivo, las administrativas, las judiciales en materia civil y penal y las de auxiliar de la justicia.

De lo expuesto hasta aquí se deduce claramente que al alcalde corresponde la tarea de convertir en realizaciones concretas la política y los programas que elabore el consejo, así como implan-

tar en el municipio las directrices nacionales que se le asignen; es evidente, sin embargo, que él solo no puede llevar adelante esta tarea, especialmente en los actuales momentos en que la complejidad e intensidad de la vida moderna, las dificultades que plantea el proceso de urbanización y la demanda creciente por más y mejores servicios públicos, a lo cual habría que agregar las políticas públicas nacionales referentes a la planeación, la descentralización, la racionalización, etc., exigen un tratamiento múltiple para la detección de problemas y el diseño de soluciones adecuadas e implantables.

Se precisa, entonces, un elemento humano capacitado que colabore con los órganos de gobierno y que adelante las diversas actividades relacionadas con el proceso administrativo, para lo cual deberán disponer de los recursos financieros, materiales y tecnológicos apropiados.

5. Organización administrativa municipal.

Si a lo anterior agregamos que el municipio puede concebirse dentro de un doble carácter; en primer lugar, como punto terminal en la pirámide del poder estatal, con jurisdicción restringida y supeditada a los fines del Estado y en segundo lugar, como entidad de servicios de todo orden, la organización administrativa ha de tener como objetivo reflejar su función, ya sea política, de prestación de servicios, reguladora, de promoción del desarrollo integral, etc.

En Colombia, normalmente la estructura organizativa local es muy simple en la mayoría de municipios, no rebasando el mínimo local, y cuando crece lo hace por simple agregación de unidades administrativas siguiendo los lineamientos de otros niveles de gobierno o municipios más avanzados, pero sin una apreciación y análisis serio sobre sus necesidades reales.

Esta estructura organizativa presenta, de otro lado, una carencia absoluta de flexibilidad, derivada quizá del carácter esencialmente legalista que se le adscribe a su función, por lo cual es posible afirmar que la mayoría de municipios desarrollan las mismas actividades y dentro de un estilo fundamentalmente burocrático, en el más amplio sentido de la palabra. Otra característica notable de la organización administrativa municipal es un esquema feudalista, no sólo porque todas las entidades locales son autosuficientes en términos de personal, procedimientos y autosuficiencia interna que se caracteriza por la adscripción de recursos humanos, físicos y financieros, para cada una de las unidades que la componen, independientemente de sus mutuas y permanentes relaciones operacionales. Posiblemente, el hecho de que la estructuración municipal responda al principio elemental de la división del trabajo, hace que surja una organización por departamentos, es decir, unidades administrativas para la atención de los diversos servicios y poderes del municipio, lo cual, aunado a la dualidad de funciones que se pueden observar entre alcalde y consejo, alcalde-personero, alcalde-tesorero, da como resultado un

conjunto de departamentos independientes sin un objetivo superior definido y concreto. Estos departamentos, que normalmente aparecen en cualquier sistema de gobierno municipal, pueden dividirse en dos grupos básicos; de una parte encontramos los departamentos de línea o ejecutivos encargados de servir directamente las necesidades de la comunidad local y cuyo número y calidad dependen del tamaño e importancia del municipio, siendo los más conocidos los de gobierno, obras públicas, hacienda y similares, y de otra, los departamentos auxiliares, asesores o de apoyo encargados de proporcionar los medios y facilitar los procedimientos para el funcionamiento de los primeros y para el ordenamiento interno de la administración municipal, y entre los cuales podemos señalar la secretaría general, asesoría jurídica, personal, organización y métodos, almacenes, compras y suministros, talleres, auditoría y planificación.

1.3 Características socio-culturales del municipio colombiano.

Al tratar someramente, sobre las características socio-culturales del municipio colombiano encontramos que esto está conformado por cuatro elementos esenciales:

- a) Un conjunto de familias que desarrollan una unidad de grupo y que tienen en común unas finalidades públicas que trascienden a la esfera de la familia, pero que no llegan a aquellas en que se desenvuelven otras entidades de

carácter público (departamento, nación); b) un territorio en el cual se asienta la población; c) subordinación a los fines generales de la nación, que no pueden ser distintos de los que indica el bien común de la colectividad; y d) unas autoridades.

Dondequiera que exista una población que vive en un territorio, que está subordinada a entidades superiores de carácter público y que desarrolla una conciencia de grupo, hay sociológicamente un municipio. Cuando el Estado reconoce legalmente la existencia de dichas comunidades, el municipio empieza a existir frente a la ley y se convierte en una persona jurídica de derecho público. Es obvio que la ley debe estar en concordancia con la realidad social; si no lo está, si deja por fuera numerosas localidades porque no reúnen algunos requisitos legales, habrá una crisis institucional, más o menos grande, según sea el caso. (6).

De suerte que el número de habitantes, la extensión del territorio o el monto del presupuesto son características accesorias, pero nunca esenciales de un municipio. Determinar dichas características es muy importante para clasificar en diversas categorías los municipios de una nación. Pero cualquiera que sea el sitio en que se clasifique a una localidad, si reúne los elementos fundamentales, es un municipio.

Sin entrar en divisiones muy técnicas, podemos, en términos

generales, dividir los municipios de Colombia en dos grandes grupos: los rurales y los urbanos. En estos, la mayoría de la población vive en el casco urbano, de actividades de lo que los economistas llaman sector secundario y terciario, es decir, de la industria y los servicios. En los municipios rurales la mayor parte de los habitantes vive en las veredas, de actividades del sector primario, esto es, de la agricultura, la ganadería, la caza, la pesca, etc.

El municipio rural colombiano está formado por el casco de la población, dentro del cual se encuentran la iglesia, el ayuntamiento, o casa municipal, algunos servicios, el mercado, etc, y por una serie de veredas que son unidades sociogeográficas de creación espontánea. (7)

El art. 198 de la Constitución Nacional vigente, que fue fruto de la reforma constitucional de 1945, dispone que "la ley podrá establecer diversas categorías de municipios de acuerdo con su población, recursos fiscales e importancia económica, y señalar distinto régimen para su administración". Tan acertada disposición no ha sido puesta en práctica en el país. Sin ninguna técnica y con notorias incongruencias, los 978 municipios colombianos están divididos en capitales de departamento, municipios de \$ 200.000.00 o más de presupuestos, y municipios de presupuesto inferior a \$ 200.000.00. Dicha división se utiliza para ciertos efectos: reuniones de consejo, contratos que pueden celebrar los alcaldes.

objeción de acuerdos, expropiación, número de debates de los acuerdos, facultad impositiva, etc. Los municipios capitales de departamento o de presupuesto superior a \$ 200.000.00 tienen facultades impositivas más amplias, sus acuerdos deben sufrir tres debates, sus cabildos se reúnen ordinariamente durante más tiempo, etc.; los demás municipios, es decir, los más necesitados, tiene atribuciones mucho menores.

Para efectos de elaboración de planes integrales de desarrollo el decreto 1306 de 1980 dividió los municipios en centros urbanos mayores (áreas metropolitanas y centros urbanos superiores a 500.000 habitantes), centros urbanos intermedios (población entre 150.000 y 500.000 habitantes) y centros urbanos menores (entre 20.000 y 150.000 habitantes). (8)

CAPITULO II

FUNCIONAMIENTO DE UN SISTEMA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL.

Creemos importante analizar, brevemente, cada uno de los términos que componen el título de este capítulo antes de entrar al estudio de los subcapítulos que lo conforman.

Hablamos en primer término del funcionamiento de un sistema de Contabilidad Gubernamental, para indicar que en este capítulo nos proponemos mostrar cómo opera, cómo funciona y qué es lo que hace un sistema de contabilidad gubernamental.

Hablamos de sistema, entendido éste en el sentido técnico que quiso darle Ludwing Von Bertalanffy, el biólogo que puede considerarse como padre de la "Teoría General de Sistemas" (9). Entendemos, pues, por sistema "El conjunto de elementos, formales e informales, con sus atributos, que interactúan entre sí, dirigidos hacia un fin". Según esta definición el universo es un sistema porque en él hay unos elementos llámense estos planetas, astros, supernovas, galaxias, etc. que tienen sus propias características, que están regidos por las leyes de la gravitación universal, que interactúan entre sí y que están dirigidos hacia un fin que probablemente expliquen las diferentes religiones o las diferentes filosofías que el hombre ha inventado para explicar lo inexplicable. El planeta tierra es también un sistema. En efecto, en él hay muchos elementos hombres, arboles, animales, maquinarias, minera-

les, etc. que interactúan entre sí (Willim James, decía que no se puede tocar el pétalo de una flor sin que tiemble una estrella) y que están dirigidos hacia un fin. Pero el hombre individualmente considerado es también un sistema. Tiene huesos, músculos, nervios, órganos, etc. que interactúan entre sí con el fin de mantener la vida. Podríamos entonces preguntar ¿Dónde comienza y dónde termina un sistema?. La respuesta es aparentemente simple: Un sistema comienza y termina donde el analista le ponga los límites. Yo, observador, limito para su estudio mi sistema. Ahora bien, existe una verdadera taxonomía para los sistemas. Kenneth Boulding establece nueve niveles jerárquicos de clasificación (10). Los hay además, cerrados o abiertos según intercambien o no energía con otros sistemas.

La índole de este trabajo nos cohibe de adentrarnos en el fascinante mundo de las "Teoría General de Sistemas". Bástenos decir, que la Contabilidad es un sistema, porque a ella podemos aplicarle cada uno de los términos que entran en la definición de sistema.

Pero a propósito, ¿Qué es Contabilidad?. Los Contadores Públicos al menos los de mi país, no han podido ponerse de acuerdo en tan simple pero importante campo. Se ha considerado tradicionalmente definición oficial, por ser la más estereotipada, la del Comité de Terminología del AICPA (American Institute of Certified Public Accountants = Instituto Norteamericano de Contadores

Públicos Certificados) y acogida por el congreso de contadores interamericanos reunido en San Juan de Puerto Rico en 1941 y que la letra dice: "Contabilidad es el Arte de Registrar, Clasificar y resumir de una forma significativa y en Términos Monetarios las transacciones y los eventos que son, cuando menos en parte, de carácter financiero, así como de interpretar sus resultados" (11) Hay mil críticas e interpretaciones de esta definición, pero no vamos a meternos en tales vericuetos. Cabría sí, preguntarnos a renglón seguido: ¿ Qué es Contabilidad Gubernamental?. En primer lugar existe variada sinonimia sobre el termino gubernamental, pues es lo mismo que Contabilidad Oficial, Contabilidad Pública, Contabilidad Estatal o Contabilidad del Gobierno. Algunos colegas la entienden como "Los principios costumbres y procedimientos asociados con la contabilidad de las unidades gubernamentales municipales, estatales y nacionales" (12)

En mi caso particular he definido, en modestas conferencias publicadas en mi patria bajo el Título de "Contabilidad Oficial" a esta como: "Una Disciplina que es parte de la Contabilidad General de la cual toma sus principios generalmente aceptados adaptandolos al objeto de su estudio, para captar y procesar datos, entregando información sobre la situación patrimonial, presupuestaria, económica y financiera del Estado E implementando una parte del sistema de informaciones del Gobierno y enmarcada en disposiciones jurídicas preexistentes" (13)

La definición transcrita no es muy original: La adapté de una que nos diera Angel Roger Gorostiaga, Jefe de Misión Técnica de la OEA, cuando fuera profesor nuestro en algún curso de posgrado que tomamos en la Escuela Superior de Administración Pública, - E.S.A.P., en Lima Perú. Por sentirla nuestra, la defendemos:

Decimos que la contabilidad oficial es una disciplina, porque es un conjunto de normas y principios que deben aplicarse en la realización de un trabajo. No es ciencia porque para serlo tendría que ser un conjunto de conocimientos ordenados y metódicos por causas necesarias. Y la característica de las causas necesarias es la de ser infalibles y predecibles. Luego solo hay ciencia en sentido filosofico en donde la relación de causa a efecto es infalible, es predecible. En la contabilidad este fenómeno no se presenta y, por tanto, ella no es ciencia. En la Contabilidad hay causas contingentes que son las que llevan al conocimiento técnico o artístico. Es decir que la ciencia versa sobre lo necesario y la técnica o el arte sobre lo contingente. (14). En este universo de la técnica, pues, está la contabilidad.

Como para definir, según la teoría aristotélica, se necesita distinguir el género próximo y la diferencia específica, decimos en nuestra definición que la contabilidad gubernamental es parte de la contabilidad general. O sea que aquella es un subconjunto que perteneciendo al conjunto universal, tiene sus características propias que la hacen diferente.

Decimos que es un conjunto de técnicas para captar y procesar datos, por que la contabilidad gubernamental capta, ordena, clasifica, registra, resume y comunica datos sobre la realidad económica, presupuestaria, patrimonial y financiera del Estado, a través de el Estado de Resultados, la Ejecución Presupuestal, el Balance y el Estado de Origen y Aplicación de Fondos, entre otros. Decimos que es una parte del sistema de informaciones del gobierno, para dar a entender que el gobierno en cumplimiento de su acción necesita de otro tipo de informaciones por fuera de las puramente contables, tales como informaciones estadísticas, económicas, políticas y sociales.

Y decimos, por último, que esta enmarcada en disposiciones jurídicas preexistentes, porque la contabilidad oficial debe obrar sobre un marco legal preexistente.

Analizado el título, veamos los subcapítulos que lo conforman:

II.1 La contabilidad como sistema de información.

La contabilidad gubernamental constituye una parte fundamental del sistema de informaciones del sector público. Históricamente ha sido enfocada poniendo un énfasis excesivo en su aspecto de instrumento de control formal y normativo (15).

La necesidad del sector público de incorporar una nueva tecnología administrativa que le permita afrontar una conducción

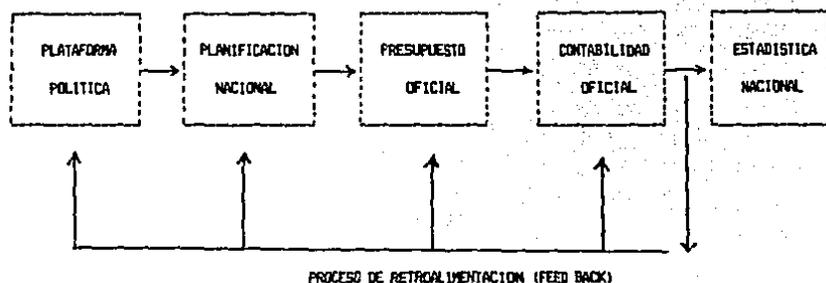
ajustada a sus crecientes dimensiones y complejidades generó una preocupación dirigida a convertir su contabilidad en un verdadero instrumento de gestión. Esta disciplina puede y debe estructurarse y funcionar como un sistema orientador en apoyo de la toma de decisiones satisfactorias.

La necesidad de que la contabilidad sea uno de los sistemas de informaciones del gobierno, surge del enfoque moderno que debe darse a los planes y programas del estado, al menos en los países de América Latina.

En estos países las inquietudes políticas, económicas y sociales se agrupan en partidos políticos, que pugnan por ganar adeptos en las elecciones por medio de sus plataformas políticas. El partido que triunfa tratará de dirigir el Estado con base en las ideas expuestas en su plataforma política y este es el sustento inicial de la acción del gobierno. Pero esta plataforma política son solo ideas que deben ser tomadas por el subsistema de planificación nacional y traducirlas a números o a planes de desarrollo que pueden ser anuales, bianuales, quinquenales o sexenales. Es decir que las ideas de la plataforma política se traducen por planificación nacional a un plan de desarrollo o plan operativo en que se definen las estrategias a seguir para que las ideas expuestas cumplan sus objetivos. Elaborado el plan de desarrollo entra en juego otro subsistema que es el de presupuesto oficial, el cual debe traducir a guarismos o a planes operativos que indi-

can qué parte del plan de desarrollo debe cumplirse en este año para lograr, al final, la meta general. Es decir que el presupuesto no es más que la parte anual del plan de desarrollo. Pero luego se necesita medir si las metas y objetivos señalados en el presupuesto se han alcanzado o no. Entra aquí en juego el subsistema de contabilidad gubernamental, que es la que debe registrar paso a paso que se ha hecho o dejado de hacer con el presupuesto. La contabilidad debe estar memorizando lo que sucede y en esta forma nos sirve no solo como sistema de información si no como mecanismo de control que nos permite tomar decisiones para impulsar los programas o para tomar correctivos en el caso de que las metas fijadas no se hayan alcanzado.

La contabilidad debe registrar y comparar lo que se ha hecho con lo que se tenía que hacer y en el caso de hallar fallas, alimenta el proceso de retroalimentación (FEED BACK), para ver si la falla estuvo en la plataforma política que señaló metas utópicas; o estuvo en planificación nacional que no entendió las ideas de la plataforma o al traducirlas a planes lo hizo mal; o si la falla estuvo en el presupuesto que apropió partidas inadecuadamente o sin consultar el plan; o si la falla estuvo en la propia contabilidad que no registró o no memorizó lo que debía. Pero además, de este papel ágil de sistema de información que cumple la contabilidad, debe suministrar sus datos al subsistema de estadística nacional para que los porcentualice y los entregue como información a los ejecutivos o el público en general. (16)



En este esquema (ver gráfica) se observa cómo la contabilidad debe ser un sistema dinámico de información y no un simple registro de partidas.

II. 2 Correspondencia entre contabilidad y presupuesto.

Según la división de poderes ideada por Carlos de Secondat, Barón de Montesquieu, debe haber equilibrio entre los poderes del Estado, especialmente entre el Poder Legislativo y el Poder Ejecutivo. El Ejecutivo presenta al Legislativo el presupuesto que es un plan de acción cuantitativo y cualitativo. Cuantitativo por cuanto expresa las sumas que debe gastar el Gobierno durante el ejercicio fiscal y cualitativo por cuanto expresa los objetivos y metas que el gobierno desea alcanzar. En estas circunstancias el presupuesto es un límite y una explicitación de lo que se va a hacer en un período determinado. Pero el hecho de que el poder Le-

gislativo autorice al ejecutivo a efectuar determinadas erogaciones, implica para la administración hacer al final del ejercicio una rendición de cuentas que se resumen en el Balance Financiero, para lo cual el ejecutivo debe memorizar o registrar datos sobre lo que ha hecho o dejado de hacer con las partidas presupuestales. Este registro cronológico y ordenado de datos es el subsistema de contabilidad. En última instancia la contabilidad oficial es el registro de lo que el Gobierno ha hecho con las partidas asignadas en el presupuesto. Pero como la Administración es compleja, no solo se deben registrar partidas sino, también, controlar que no se exceda el gasto y que las sumas de dinero se gasten en aquel fin para el que estaban destinadas y no en otra cosa. En estas circunstancias aparecen dos tipos de controles: del Legislativo hacia el Ejecutivo uno y dentro de las diferentes partes que componen el Ejecutivo otro. La contabilidad gubernamental debe corresponder a esa doble misión.

Lo dicho anteriormente nos indica que debe haber correspondencia entre la Contabilidad y el Presupuesto y si evoluciona el uno debe, en la misma forma, evolucionar la otra. Desafortunadamente en los países de América Latina, esta correspondencia no se ha cumplido y mientras el presupuesto ha evolucionado, desde el presupuesto tradicional hasta el presupuesto por programas y aún hasta el base cero, la contabilidad se ha quedado rezagada, por que no se le ha dado la importancia que merece como herramienta eficaz para la toma de decisiones.

El conocimiento de este hecho es el que nos ha impulsado a tratar de llevar la Contabilidad hasta nuestros olvidados Municipios.

II. 3 Sistemas de recolección de la información contable.

El Estado Colombiano, que es unitario, esta organizado en forma piramidal. La base de esta pirámide administrativa la forman los Municipios y oficinas inferiores; un segundo nivel estaria formado por los Departamentos, Intendencias, Comisarias y Establecimientos Públicos del orden nacional; el nivel superior esta constituido por los Ministerios, Contraloría General de la República, Procuraduría General de la nación y el Congreso de la República. Pero todas las unidades que conforman el Estado, inferiores o superiores, ejecutan programas y, por tanto, deben almacenar información sobre las operaciones financieras realizadas. En cada ente administrativo existe una unidad especializada que aglutina y consolida información presupuestal y financiera para que el jefe o administrador de la dependencia tenga conocimiento de lo que se está haciendo. Además en cada Ministerio o Secretaría de Estado existe una dependencia especializada que memoriza y registra datos presupuestales para la adecuada toma de decisiones del Señor Ministro o Secretario.

En la Nación hay una oficina especializada que aglutina la información contable de los organismos superiores y descentraliza-

dos, para mantener informado al Señor Presidente de la República de lo que se ha hecho con los fondos públicos o para prestarle asesoría. Esta última es la Oficina de Contabilidad General de la Nación que por su misma índole debe ser dependencia de la Presidencia de la República.

Es decir que en el Estado Colombiano son muchas las oficinas que hacen registros contables y muchas, también, las que consolidan esa información. Pues bien, para recolectar esa información contable, existen, al menos que nosotros sepamos, tres sistemas: (17)

1. Sistema de simultaneidad
2. Sistema secuencial
3. Sistema en paralelo o paralelismo

1. Sistema de simultaneidad: En este sistema toda la información de los organismos de base, es canalizada y enviada a las entidades intermedias y de allí pasa a la oficina central de contabilidad, que es la que registra y elabora estados financieros. Es decir que todos los papeles contables del estado deben llegar a la oficina central de contabilidad, que es la única que hace registros contables y elabora estados financieros, tanto de la nación como de los ministerios y organismos de base.

Las oficinas especializadas de los organismos de base e intermedios, lo único que hacen es organizar documentos, en determinada forma, para enviarlos a la oficina central. Es, pues, de imaginarse el cúmulo de documentos que se canalizan a la oficina central. Este sistema recibe el nombre de "Simultaneidad" porque simultáneamente, la oficina central, elabora registros contables y estados financieros de la nación y entes intermedios e inferiores.

Tiene el inconveniente de los muchos papeles y documentos que deben enviarse, lo cual puede ocasionar atrasos en los registros, haciendo que ni los propios Ministerios tengan información oportuna.

2. Sistema secuencial: Como reacción al sistema anterior apareció el sistema secuencial, en el cual cada nivel de base efectúa registros contables y estados financieros. Estos estados financieros son enviados a las oficinas intermedias, para producir en ellas estados financieros consolidados que serán enviados a la oficina central de contabilidad para su consolidación final. En este sistema todas las dependencias hacen registros contables, pero solo envían a los superiores estados financieros que, elaborados en secuencia y con metodología adecuada, sirven para obtener los estados financieros consolidados de la nación. Se elimina aquí el papeleo, pero aparecen dos desventajas:

- a) Un atraso en la base trae como consecuencia un atraso en las oficinas intermedias y en la oficina central, y
- b) En los niveles superiores no se tienen los documentos para verificar o revisar los estados financieros.

Es de anotar que en este sistema, como la información solo se pasa a través de estados financieros, es necesario utilizar ciertos índices o cuentas estadísticas para facilitar la consolidación.

El nombre de secuencial, dado al sistema, se debe a que debe haber una secuencia en la elaboración de los estados financieros.

3. Sistema en paralelo: Aquí los organismos de base efectúan registros contables y elaboran estados financieros, pero envían a las dependencias intermedias tanto los estados financieros como los documentos y papeles soportes de la contabilidad. Toda esta información pasa a las oficinas superiores y de allí a la oficina central de contabilidad donde se hace la consolidación final. Este sistema, que es el que se aplica actualmente en Colombia, anula las desventajas de los anteriores pero tiene el inconveniente del papeleo.

Recibe el nombre de "paralelo" porque paralelamente, en cada mes, se están haciendo registros contables en todas las dependencias gubernamentales.

II. 4 Partes en que se divide la contabilidad gubernamental.

La contabilidad oficial generalmente opera sobre cuatro partes básicas:

1. Contabilidad presupuestaria
2. Contabilidad de fondos y valores o financiera
3. Contabilidad patrimonial o de bienes reales
4. Contabilidad de responsables.

No es ésta la división más lógica por cuanto la contabilidad gubernamental debe ser una. Otra cosa es que ella deba dar información sobre estos aspectos.

La contabilidad presupuestaria registra la forma cómo se han percibido, las rentas del Estado y cuanto de este monto se ha usado y en qué se ha usado. Generalmente esta información esta clasificada por títulos, capítulos, partidas principal, partida parcial y artículos.

La contabilidad de fondos y valores, también llamada contabilidad financiera, indica y registra el movimiento de dinero, de obligaciones y valores a corto plazo, o sea que indica el movimiento de tesorería.

La contabilidad patrimonial se refiere al movimiento de altas

y bajas de los activos fijos. Pero es mal llamada patrimonial porque el patrimonio no solo son los activos fijos, sino el conjunto de derechos y cargos que los gravan, por eso se le da, tambien, el nombre de contabilidad de bienes reales.

La contabilidad de responsables es un conjunto de ciertos indices donde se lleva el registro de los funcionarios que reciben fondos y valores del estado y en donde se demuestra la responsabilidad de ellos por los valores recibidos o por la inversión de los mismos.

Estas cuatro partes de la contabilidad funcionaban y en algunas dependencias funcionan sin conexión entre si, o sea que no hay cruce de cifras, lo cual dificulta la toma de decisiones por parte de los entes estatales.

Las cuatro partes deben revelar su información a través de la contabilidad integral, por que, como hemos dicho, la contabilidad oficial debe ser una que facilite la toma de decisiones.

II. 5 Operación de un sistema de contabilidad gubernamental.

En esta parte de nuestro trabajo queremos mostrar el conjunto de medios que se ponen en juego, en un sistema de contabilidad gubernamental, para conseguir los resultados deseados.

Creemos que, para que un sistema o procedimiento de contabilidad cumpla efectivamente objetivos de éxito, debe tener las siguientes características:

Sencillez: La sencillez hace referencia a un diseño fácil, sin sofisticación, con términos precisos y papelería adecuada para un registro permanente de operaciones y un archivo confiable.

Exactitud: Se trata de registrar operaciones económicas tal como se suceden, tanto en el tiempo como en la naturaleza de las mismas. No añadir ni suprimir lo que pueda variar o falsear la operación.

Dinamismo: Implica no solamente el registro cronológico de las operaciones económicas, sino también la frecuencia y rapidez con que se efectúan dichos registros, de tal suerte que no se presenten atrasos que puedan afectar la exactitud e impedir el oportuno conocimiento de la situación financiera de la entidad. (18)

Un sistema de Contabilidad Gubernamental, debe ser similar al de las empresas privadas en muchos aspectos, dado que el estado es al fin y al cabo una empresa en la que participamos todos. Por ello el sistema de Contabilidad Gubernamental debe poner énfasis en la gestión financiera pero a condición que sea sencillo en su aplicación y sin olvidar el registro de las actividades que se derivan de la gestión patrimonial.

Hay, no obstante, similitudes y diferencias entre la contabilidad gubernamental y la contabilidad comercial. Entre las primeras tenemos que, el sistema de teneduría de libros por partida doble, el uso de la contabilidad de efectivo o devengado y la preparación del Balance General y estados de operación, son comunes a ambos sistemas. Entre las segundas tenemos la carencia de un afán de lucro en el gobierno y la necesidad de cumplir estrictamente con disposiciones legales en los registros de la contabilidad gubernamental.

Un sistema de contabilidad de una empresa de negocios tiene por objeto principal demostrar el estado financiero del negocio y el resultado de sus operaciones. Un sistema de contabilidad de una unidad gubernamental tiene por objeto demostrar no solo el estado financiero y los resultados de las operaciones, sino también el grado de cumplimiento con las disposiciones legales. Las dos disposiciones legales más importantes que afectan a la contabilidad gubernamental son las que se refieren: A) Con el presupuesto y B) Con el manejo de valores.

Los registros de contabilidad deberán ayudar a garantizar que los gastos se realicen de acuerdo con propósitos legislativos establecidos en los decretos o reglamentos de apropiaciones. Estos deben también facilitar la compilación de datos sobre ingresos y gastos, de tal manera que se haga posible la elaboración de futuros presupuestos. (19)

Sin embargo, el sistema no debe pretender ser preponderantemente de control de ingresos y egresos debido a que para atender estos efectos financieros, se tienen que complementar con procedimientos de control para la recaudación y también de operación de mecanismos específico para cada renglón de ingreso o egreso que se trate. Además el trabajo de vigilancia para dichos procedimientos y métodos, y la evaluación de su funcionamiento, quedaran a cargo de la contraloría que posea cada entidad oficial. (20)

Para efecto de la constitución de un sistema de contabilidad gubernamental, los elementos que pueden integrarlos son:

1. Catálogos de cuentas
2. Guía de contabilidad
3. Polizas de ingresos, egresos y diario
4. Libro diario de contabilidad
5. Libro mayor de contabilidad
6. Registro de cuentas de control
7. Libros auxiliares
8. Maquinas de contabilidad

Las fuentes principales de registro son los documentos que se tramitan o se producen en las áreas de órdenes de pago, recaudación y caja principalmente, lo cual obliga al establecimiento de una coordinación entre los mismos con el área de contabilidad.

Quando hablábamos de la correspondencia que debe existir entre la contabilidad y el presupuesto, decíamos que el Ejecutivo debe memorizar o registrar datos sobre lo que ha hecho o dejado de hacer con las partidas presupuestales y agregábamos que esta memorización es contabilidad. En consecuencia el área u oficina de contabilidad debe ser dependencia del Poder Ejecutivo que en el Municipio Colombiano esta representado por el Señor Alcalde. Es decir que dentro del organigrama del Municipio, la Oficina de Contabilidad, debe ser una dependencia en línea de la alcaldía. A esta dependencia u oficina deberá llegar la información presupuestal, patrimonial, económica y financiera, como veremos más adelante.

CAPITULO III
PROPUESTA DE UN SISTEMA DE CONTABILIDAD PARA EL
MUNICIPIO COLOMBIANO.

Nos proponemos en el presente capítulo desarrollar un sistema de Contabilidad Gubernamental que podrá aplicarse a los Municipios Colombianos, muy especialmente a aquellos municipios pequeños, con grandes posibilidades de desarrollo, que solo son recordados en épocas pre-electorales, por el caudal de sus votos.

No pretendemos, en manera alguna, elaborar una propuesta para grandes y millonarios municipios que, como Bogotá, Medellín, Barranquilla, Cali, Bucaramanga, Armenia, etc., no solamente poseen sistemas propios de Contabilidad Municipal, sino que, algunos de ellos, utilizan el proceso electrónico de datos.

Pretendemos un sistema ágil, fácil, elemental si se quiere, pero que pueda aplicarse a aquellos municipios de bajos ingresos que carecen de los medios necesarios para contratar servicios profesionales que puedan establecerles sistemas de información que, como la contabilidad, les permitan un uso más adecuado y racional de sus recursos.

Es que, debemos confesarlo, tradicionalmente el Municipio Colombiano ha sido el gran convidado de piedra en las acciones que se toman para modernizar el Estado. Mucho se ha dicho; muchas Leyes se han dictado, como veíamos en capítulo anterior; muchos

estudios se han realizado sobre la realidad municipal; novelas se han escrito sobre el tema, pero nada efectivo se ha hecho para llevar herramientas de progreso a nuestro municipio. Las Leyes que tratan estos temas, allí están en los códigos y los escritos sobre el municipio, allí están en las bibliotecas, mientras nuestros municipios apenas perviven, muchos de ellos todavía en ambiente colonial. Todo ha pasado, sin que pase nada.

No pretendemos, tan poco, resarcir al municipio del olvido. Intentamos sí, presentar una propuesta de un sistema de contabilidad que pueda servir al municipio para, por lo menos, registrar y dar información de lo que hace con sus escasos recursos.

Es necesario para este fin, que en la oficina de contabilidad, a más de los registros contables, se lleve al control del presupuesto y los registros sobre la ejecución activa y pasiva del mismo.

El capítulo ha sido dividido en seis partes que comprenden a nuestro entender, todo el proceso contable que, en apretada síntesis, se puede expresar con los infinitivos: Recolectar, Ordenar, Clasificar, Registrar, Resumir, Comunicar e Interpretar datos financieros y algunos que, como los ingresos estimados y las revaluaciones de activos fijos, no lo son tanto. Por ello cada uno de los seis ITEMS en que se divide este capítulo, está regido por un sustantivo derivado de los infinitivos que acabamos de indicar,

siguiendo ese mismo orden que es, en nuestro concepto, el orden lógico del proceso contable.

Es este, pues, el que podríamos llamar "Capítulo de Fondo".

III. 1 Recolección de la Información Contable.

Entendemos el término "Recolección" como sinónimo de acopio, captura de datos, recogida de información. O sea, la operación que consiste en reunir los documentos que contienen la información en el lugar de su tratamiento.

Entendemos por información datos conectados que dan a la capacidad cognoscitiva cuenta de un hecho. Así por ejemplo, creemos que 20 estudiantes, es un dato; maestría en contaduría es otro dato; último semestre es otro dato, pero decir que 20 estudiantes conforman el último semestre de Maestría en Contaduría, eso es ya información. En nuestro concepto los datos aislados son la materia prima de la información, pero no la información. Cuando los datos están concatenados por medio de unas palabras que los gramáticos llaman verbos, entonces sí constituyen información.

Sin embargo para Pierre Conso y Pierre Poulain información es "una acción que consiste en buscar los indicios, noticias o indicaciones de todo tipo sobre una persona o cosa" (21)

Para J. Benay, "información es un elemento del conocimiento

susceptible de ser explotado por la empresa" (22)

Para L. Littré es "noticias, indicios, instrucciones que sirven para dar a conocer algo a alguien" (23)

La información nace en principio del registro o anotación de un hecho, cualquiera que sea su naturaleza, y la transmisión de este registro o anotación para su tratamiento con vistas a una acción. La información se presenta también bajo las formas de documentación o sea de acumulación de conocimientos humanos. Su tratamiento por ordenación y clasificación, permite crear una información disponible con miras a una posible utilización.

La recogida y acumulación de la información constituyen las dos primeras fases del circuito de la información.

Como la recolección de la información implica numerosas intervenciones humanas realizadas al nivel de tareas elementales por personal no especializado, los riesgos de error son particularmente grandes. La información debe recogerse en forma adaptada a las exigencias del tratamiento. Esta limitación conduce frecuentemente a trabajos administrativos pesados y onerosos para poner la información en la forma adecuada.

Ahora bien, las informaciones elementales que intervienen en la gestión de una entidad deben ser:

--- Reconocidas o sea verificadas por el hombre o por un instrumento automático adecuado.

--- Colocadas en soporte, es decir incorporadas a un material físico o asociadas a un fenómeno, tal como la presencia de una corriente eléctrica en un conductor eléctrico.

La recolección de la información es una operación intelectual cuando quien la realiza es el hombre. La lectura de un instrumento de medida como la lectura de un peso en una balanza, el registro de la respuesta dada por una persona interrogada, el reconocimiento de la exactitud de una firma, etc., son actos de recolección de información realizados por un ser humano.

Según este criterio la recolección de la información es un acto que permite verificar o comprobar un fenómeno. Pero esta comprobación sería inoperante sino se registrase en un soporte adecuado. Un soporte de la información está constituido por un material cualquiera que sufre una transformación permanente o temporal para representar la información que está contenida en él. El soporte de la información más corriente es el papel, pero puede registrarse información en otros medios como cintas magnéticas, diskets, etc.

Si todo lo dicho anteriormente lo referimos al municipio como empresa estatal, encontramos que en este existen divisiones admi-

nistrativas y oficinas que desempeñan diversas funciones para el servicio de la comunidad, y todas ellas producen datos de tipo social, económico, estadístico, político y financiero. En consecuencia en el municipio debe existir una oficina especializada que capture, recopile, acumule y conecte esos datos entre sí para producir información que debe ser ordenada, clasificada, registrada, resumida, comunicada e interpretada.

En el caso especial del Municipio Colombiano existen diferentes formatos que permiten registrar esa información, formatos que están ya diseñados y determinados por la Ley, tal como los recibos de caja, cuentas de cobro, nóminas y formatos A22 y A6 para el movimiento de almacén, entre otros.

Toda la información de tipo presupuestal, patrimonial y financiero debe fluir al sistema de contabilidad para que este cumpla el fin para el que fué creado.

Operativamente para recolectar la información preferimos el sistema de simultaneidad, que hemos explicado en capítulo anterior, debido a que será el más viable en caso de montar sistemas electrónicos de proceso de datos.

Ya no es cierto que el sistema de simultaneidad tenga, en la contabilidad oficial, el inconveniente del papeleo, porque en lugar de recoger papales contables en todas las oficinas se pueden

instalar terminales de computadoras a través de las cuales se pase la información contable para que una sola "Unidad Central de Proceso" realice los registros contables y los estados financieros.

III.2 Ordenación de la información contable.

Operaciones de ordenamiento son las que tienen por objeto colocar las informaciones en sucesión creciente o decreciente según un código predeterminado que puede ser un número, una letra o una fecha. Los criterios de ordenación pueden ser diversos según las necesidades. Sin embargo se pueden distinguir dos grandes categorías:

1. Agrupación.
2. Intercalación.

1. **Agrupación.** Con frecuencia se denomina "Agrupación" la operación consistente en reunir una información con otras semejantes. Así se procederá a la agrupación en un mismo fichero, de facturas o pedidos a fin de efectuar una primera organización de las informaciones.

La agrupación se ejecuta frecuentemente teniendo en cuenta un elemento informativo global de la información tratada, generalmente cualitativo y representado por un código. Un registro que lleva el código 01 corresponde a facturas y debe colocarse en el fichero "Facturas". De este modo se toma en cuenta una cualidad fundamen-

tal sin meterse a investigar las cualidades especiales. (24)

Para lograr una agrupación por un procedimiento automático se recurre generalmente a la investigación sistemática de la cualidad fundamental representada por un código.

Sea, por ejemplo, una cinta magnética que tiene la información de las operaciones diarias relativas a contribuyentes, resultado de la lectura de un paquete de tarjetas perforadas. En ella se encuentran facturas, pagos, letras, etc. Una operación de agrupación de facturas en una cinta magnética titulada "facturas" consiste en extraer de la cinta primitiva todas las anotaciones y registros cuyo código sea, por ejemplo, 01 sin prejuizar ni preocuparse de clasificar estas facturas dentro de la cinta "facturas".

La operación de agrupación automática de informaciones se denomina por lo general "Clasificación por Grupos".

2. Intercalación. Se trata de operaciones efectuadas sobre dos o varios grupos de informaciones situados en ficheros diferentes.

La intercalación de ficheros resulta necesaria en numerosos tratamientos cuando se desee:

A) Asociar informaciones que tienen un carácter permanente con informaciones de carácter temporal. Por ejemplo: al

• confeccionar una factura, se asocia el precio por unidad a la cantidad pedida del mismo.

B) Asociar informaciones de diferentes procedencias en un orden dado, con objeto de formar un fichero único que permita obtener una información elaborada. Para confeccionar los recibos de salarios, por ejemplo, es preciso disponer por cada obrero de un fichero único. Su creación exige la intercalación de diversos ficheros cuyas informaciones intervienen en la formación de la nómina, tales como horas de trabajo, tiempo extra, impuestos, deducciones, etc.

La operación de intercalación se efectúa analizando un "criterio", es decir, uno o varios elementos de la parte cualitativa de la información a asociar.

Conviene anotar que las operaciones de intercalación forman con frecuencia una "cascada de procesos", porque la intercalación se realiza en principio sobre dos ficheros a la vez.

Según lo dicho anteriormente, debemos entender que la fusión automática de informaciones se denomina "intercalación".

Todos estos tratamientos para la información deben realizarse en el municipio y, mas concretamente, en la oficina de contabili-

dad que será la encargada de capturar los datos para procesar la información.

III. 3 Clasificación de la información contable.

La clasificación es una operación que consiste en colocar las informaciones en un orden dado ya sea por clase, categoría, orden cronológico, precio, etc.

La clasificación aparece como la operación destinada a imponer un orden particular en un lote de operaciones que habían sido ya sometidas a una agrupación previa.

En el lenguaje técnico se habla de una clasificación principal, intermedia e inferior para indicar una posible jerarquía de clasificaciones.

La clasificación se realiza teniendo en cuenta un criterio que puede ser numérico, alfabético o alfanumérico.

En el campo de la contabilidad la clasificación de los datos consiste en determinar su repercusión en partidas concretas de información, manifestadas en los Estados Financieros. El registro que contiene cada clasificación de datos se denomina cuenta (25).

Se entiende por cuenta el registro sistemático de cargos y abonos bajo un mismo título o encabezamiento.

Para el caso de nuestro municipio proponemos la siguiente clasificación de cuentas, agrupadas en lo que se llama "Catálogo de Cuentas", que es el conjunto de las que se prescriben para el registro de las operaciones en el municipio:

Catálogo de Cuentas

Cuentas del Balance del Tesoro.

1.	ACTIVO CORRIENTE
1.1.	Fondos generales.
1.1.100	Caja.
1.1.102	Bancos.
1.1.104	Fondos rotatorios.
1.2.	Fondos en tránsito.
1.2.120	Anticipos a contratistas.
1.2.124	Traspasos de deuda pública.
1.3.	Fondos de destinación especial.
1.3.130	Fondos especiales.
1.4.	Activos realizables.
1.4.140	Documentos negociables.
1.4.142	Impuestos por cobrar.
1.4.144	Provisión para impuestos por cobrar (CR)
1.4.146	Deudores varios.
1.5.	Activos por legalizar.
1.5.150	Avances.
1.5.152	Responsabilidades.
1.5.154	Provisión para responsabilidades (CR)
1.5.156	Gastos por legalizar.
2.	PASIVOS CORRIENTES.
2.1.	Depósitos generales.
2.1.201	Depósitos en Tesorería.
2.2.	Depósitos especiales.
2.2.221	Depósitos especiales generales.
2.2.223	Depósitos aplicables a impuestos.
2.3.	Otras exigibilidades.
2.3.231	Ordenes de pago.
2.3.232	Acredores varios
2.3.233	Reservas de apropiaciones por pagar.
2.3.234	Empréstitos a corto plazo.
2.3.235	Apropiaciones giradas.
2.3.236	Ingresos en suspenso.
2.3.237	Gastos acordados y no girados (transitoria)
2.4.	Pasivos de compensación.

2.4.241 Reservas especiales.
 2.4.243 Reservas de previsión.
 2.4.245 Exenciones.

3. CUENTAS DE RESULTADOS.
 3.1.300 Situación fiscal.
 3.1.350 Cierre fiscal.

4. CUENTAS TRANSITORIAS.
 4.1. Del débito.
 4.1.400 Gastos presupuestados.
 4.2. Del crédito.
 4.2.450 Ingresos corrientes.
 4.2.460 Recursos del crédito.
 4.2.470 Recursos del balance.

Cuentas del Balance de la Hacienda.

5. **ACTIVOS A LARGO PLAZO.**
 5.1. Diferidos.
 5.1.500 Fideicomisarios de la deuda.
 5.1.502 Documentos aplicables a la amortización.
 5.1.504 Documentos de aplicación condicional.
 5.1.506 Almacenes.
 5.2. Inversiones.
 5.2.520 En establecimientos públicos.
 5.2.522 En empresas industriales y comerciales.
 5.2.524 En empresas de economía mixta.
 5.2.526 En fondos rotatorios.
 5.3. Fijo.
 5.3.530 Terrenos.
 5.3.531 Edificios.
 5.3.532 Maquinaria y equipo.
 5.3.533 Equipo de transporte.
 5.3.534 Equipo de oficina.
 5.3.535 Depreciación acumulada de activos fijos (CR)
 5.3.536 Semovientes.
 5.3.537 Instalaciones y construcciones en proceso.
 5.3.538 Reconstrucción de equipo.
 5.3.539 Adiciones y mejoras.
 5.4. Otros activos.
 5.4.540 Productos en proceso.
 5.4.542 Cultivos en desarrollo.
 5.4.544 Pedidos en tránsito.
 5.4.546 Bienes dados en préstamo o depósito.
 5.4.548 Gastos ejecutivos por distribuir.

6.	PASIVO A LARGO PLAZO.
6.1.	Diferido.
6.1.601	Acreencias y deudas diferidas.
6.2.	A largo plazo.
6.2.621	Deuda pública.
6.2.623	Deuda afianzada consolidada.
6.3.	Reservas no exigibles.
6.3.631	Reserva para activos de dudosa efectividad.
7.	PATRIMONIO.
7.1.	Cuentas del patrimonio.
7.1.700	Hacienda.
7.2.	Cuentas transitorias de ingresos patrimoniales.
7.2.720	Alta de bienes.
7.2.721	Adquisiciones de almacen.
7.2.722	Adquisiciones de inmuebles.
7.2.723	Adquisiciones de semovientes.
7.3.	De egresos patrimoniales.
7.3.750	Gastos de operación.
7.3.760	Baja de bienes.
8.	CUENTAS DE ORDEN.
8.1.	del débito.
8.2.	del crédito.

El catálogo de cuentas que antecede precisa de algunas explicaciones:

A.- El balance que deben entregar las entidades oficiales en Colombia se divide en dos partes:

-- El balance del tesoro que contiene en el activo corriente el dinero disponible, los fondos en tránsito, las cuentas por cobrar a corto plazo, los gastos por justificar, las erogaciones, los gastos por legalizar. En el pasivo las obligaciones pendientes que se desprenden de la ejecución

presupuestal y ciertos pasivos de compensación.

-- El balance de la Hacienda que contiene en el activo el valor de los bienes o derechos de propiedad del gobierno, y en el pasivo, las obligaciones y las deudas a largo plazo del mismo.

Esta dicotomía se justifica argumentando que debe existir diferencia entre el grupo de cuentas que indican los recursos inmediatos del tesorero, con las cuales se pueden atender al pago de gastos y otras obligaciones a corto plazo y el grupo de las que representan activos fijos o inversiones permanentes de carácter patrimonial, de las cuales no puede disponerse para erogaciones ordinarias sin previa autorización legal. En cuanto a la deuda pública y demás obligaciones a largo plazo o diferidas, no deben pesar contablemente sobre la situación financiera inmediata del tesoro. Tanto los activos patrimoniales como los demás pasivos a largo plazo deben figurar en el balance de la Hacienda.

Es de aclarar que esta convención es de orden contable para la estructuración de los balances, no obstante el hecho de que en realidad el pago de la deuda pública debe atenderse con el producto de las rentas futuras y no con el patrimonio.

La situación financiera inmediata del tesoro se desprende de la comparación del activo corriente con el pasivo exigible a corto

plazo. Esto implica la agrupación de la totalidad de las cuentas representativas de recursos disponibles y realizables y su comparación con el monto de las obligaciones inmediatas. La diferencia favorable o desfavorable que arroja este grupo de cuentas denominadas "Del tesoro", muestra contablemente el superavit o déficit fiscal, mediante un rubro especial que equilibra esta parte del balance.

B.- El código que precede al nombre de las cuentas, se explica en la siguiente forma:

- El primer número representa el grupo a que pertenece la cuenta, y sea activo corriente (1), pasivo corriente (2), cuentas de resultados (3), cuentas transitorias (4), activos a largo plazo (5), pasivos a largo plazo (6), patrimonio (7) y cuentas de orden (8).
- El segundo número corresponde a los subgrupos de cuentas o sea las clasificaciones de fondos generales, fondos en tránsito, fondos de destinación especial, activos realizables, activos por legalizar, depósitos generales, depósitos especiales, otras exigibilidades y pasivos de compensación del balance del tesoro.
- El grupo de los tres números siguientes distinguen las cuentas representativas de activos, pasivos, transitorias y

de resultado que utiliza la contabilidad para registrar el movimiento de fondos y valores. Por regla general, una cuenta de mayor suele involucrar el movimiento de varias subcuentas.

C.- Significado y Manejo de las cuentas.

100 - Caja.- El Saldo de esta cuenta representa el dinero en efectivo y los cheques por cobrar que el Municipio tiene depositados en sus areas.

Se debita

1.- Con el valor del efectivo recibido por ingreso recaudados directamente por la Tesorería Municipal:

Crédito: 450 - Ingresos Corrientes
460 - Recursos del crédito

2.- Con el valor de los cheque librados que no haya sido reclamados oportunamente por los beneficiarios.

Crédito: 232 - Acreedores Varios

3.- Con el valor de los reintegros en efectivo de las sumas autorizadas por avance a empleados del Municipio.

Crédito: 150 - Avances

4.- Con el valor de los faltantes de fondos reintegrados por los responsables o por las compañías aseguradoras correspondientes.

Crédito: 152 - Responsabilidades

5.- Con el valor de los reintegros recibidos en efectivo por concepto de pagos en exceso imputados a los gastos presupuestados de la vigencia actual.

Crédito: 231 - Ordenes de pago

6.- Con el valor de los reintegros recibidos en efectivo por concepto de pagos en exceso imputados a los gastos presupuestados de vigencias anteriores, que tengan avisos de observaciones contabilizados.

Crédito: 152 - Responsabilidades

7.- Con el valor de los reintegros recibidos en efectivo por concepto de pagos en exceso imputados a los gastos presupuestados de vigencias anteriores que no tengan avisos de observaciones contabilizados.

Crédito: 450 - Ingresos Corrientes

8.- Con el valor de los depósitos recibidos de los contribuyentes para su posterior abono de los impuestos liquidados y otros depósitos recibidos en forma provisional.

Crédito: 201 - Depósitos en Tesorería

9.- Con el valor del pago de impuestos por cobrar contabilizados al momento de la liquidación.

Crédito: 142 - Impuestos por Cobrar

Se acredita

1.- Con el valor de los dineros consignados en las cuentas corrientes bancarias del Municipio.

Débito: 102 - Bancos

2.- Con el valor de los cheques no reclamados oportunamente y registrados en esta cuenta, que se entreguen a los beneficiarios o se anulen.

Débito: 232 - Acreedores Varios

3.- Con el valor de los faltantes de fondos detectados en los arcos efectuados.

Débito: 152 - Responsabilidades

100 - CAJA MENOR.- Su saldo representa el valor de los fondos fijos en efectivo, con el fin de atender gastos urgentes de menor cuantía.

Se debita

1.- Con el valor de los cheques librados para su constitución, incremento o renovación de la Caja Menor.

Crédito: 102 - Bancos

Se acredita

1.- Por lo cancelacion o reduccion del fondo inicialmente autorizado.

Débito: 100 - Caja

2.- Por el valor de la orden definitiva legalizado los comprobantes respectivos. *

Débito: 231 - Ordenes de Pago

102 - BANCOS.- El saldo de esta cuenta representada el dinero depositado en cuentas corrientes bancarias del Municipio.

Se debita

1.- Con el valor de las consignaciones de las sumas recaudadas en caja.

Crédito: 100 - Caja

2.- Con el valor de las notas créditos (N.C.) banacarias originadas en ingresos corrientes recaudadas directamente por los bancos.

Crédito: 450 - Ingresos Corrientes

3.- Con el valor de las sumas recibidas por concepto de empréstitos a corto plazo obtenido de entidades bancarias u otros organismos y cuya devolución se debe efectuar dentro del período fiscal con el producto de los ingresos ordinarios municipales.

Crédito: 234 - Empréstitos a Corto Plazo

4.- Con el valor de las notas crédito (N.C.) originadas en los recursos del crédito otorgado por bancos oficiales o privados u otros organismos a término mayor de un año.

Crédito: 460 - Recursos del crédito

5.- Con el valor de las notas créditos (N.C.) provenientes de instituciones bancarias, por giros de la Nación o Departamento por concepto de participaciones a favor del Municipio.

Crédito: 450 - Ingresos Corrientes

6.- Con el valor de los cheques librados de fondos comunes municipales que se anulen por cualquier causa y que hayan sido contabilizados previamente.

7.- Con el valor de los faltantes de fondos reintegrados y consignados directamente en banos por los responsables.

Crédito: 152 - Responsabilidades Fiscales

Se acredita

1.- Con el valor de los cheques librados para atender las órdenes de pago de la vigencia actual.

Débito: 231 - Ordenes de Pago

2.- Con el valor de los cheques librados para cubrir gastos que afecten las apropiaciones presupuestales de la vigencia anterior, cuyas reservas hayan sido constituidas.

Débito: 233 - Reservas de apropiaciones por pagar

3.- Con el valor de los cheques librados para la constitucion, incremento o renovacion de las cajas menores debidamente autorizadas.

Débito: 100 - Caja Menor

4.- Con el valor devuelto de las sumas recibidas en calidad de depósitos.

Débitos: 201 - Depósitos en Tesorería

5.- Con el valor de los AVANCES entregados a empleados municipales para viáticos, gastos de transporte u otros similares.

Débito: 150 - Avances

6.- Con el valor de las notas débito (N.D.) emitidas por los bancos por concepto de préstamos o entrega de chequeras.

Débito: 231 - Ordenes de Pago

7.- Con el valor de los anticipos, debidamente afianzados, que se hagan a contratistas cuyos contratos estén perfeccionados.

Débito: 120 - Anticipos a Contratistas

8.- Con el valor de los cheques librados a favor del Municipio por terceros para cancelacion de deuda a su cargo que sean consignados y devueltos por el banco.

Débito: 146 - Deudores Varios

120 - ANTICIPOS A CONTRATISTAS.- Su saldo representa los dineros otorgados como anticipo por el Municipio a favor de los Contratistas y pendientes de legalización.

Se debita

1.- Con el valor de los Anticipos de Fondos entregados por el Municipio a los contratistas.

Crédito: 102 - Bancos

Se acredita

1.- Con el valor de los anticipos legalizados por los Contratistas mediante la presentación de Ordenes Definitivas respaldadas por acta de liquidación parcial o total de las obras contratadas siempre que hayan tenido la correspondiente apropiación presupuestal.

Débito: 231 - Ordenes de pago

2.- Con el valor de los anticipos legalizados por los contratistas y de cuyas partidas se constituyo la correspondiente, reseva presupuestal al cierre del ejercicio contable.

Débito: 233 - Reservas de apropiaciones por pagar.

130 - FONDOS ESPECIALES.- El saldo de esta cuenta representa los fondos oficiales depositados en cuentas bancarias que por su destinación específica requieren contabilización separada a la de los fondos comunes municipales. Su saldo es correlativo a la cuenta 221 Depósitos Especiales.

Se debita

1.- Con la apertura o aumento del Fondo especial por el recaudo de aportes nacionales, departamental, internacionales u otras entidades, destinadas al cumplimiento de campañas, operaciones o adquisiciones específicas.

Crédito: 221 - Depósitos Especiales

2.- Con el valor de las sumas recaudadas por concepto de aprovechamientos asignados al cumplimiento de gastos o inversiones específicas.

Crédito: 221 - Depósitos Especiales

3.- Con el valor de las notas crédito (N.C.) de los bancos por concepto de intereses ganados sobre los fondos especiales.

Crédito: 221 - Depósitos Especiales

Se acredita

1.- Con la disminución del fondo por su utilización en los gastos o inversiones previstas.

Débito: 221 - Depósitos Especiales

2.- Con el valor de las notas débito (N.D.) por gastos bancarios que afecten estos fondos.

Débito: 221 - Depósitos Especiales

3.- Con el valor de los intereses girados a la Nación y que hayan sido acreditados al fondo, cuando se trate de auxilios nacionales ya que por disposiciones nacionales éstos intereses deben girarse

a la Tesorería General de la Nación.

142 - IMPUESTOS POR COBRAR.- El saldo de esta cuenta representada el valor de los impuestos pendientes de cobro contabilizados con fundamento en las liquidaciones efectuadas por la Administración Municipal o participación o aportes de la Nación o el Departamento estipuladas por Ley, pendientes de cobro.

Se debita

1.- Con el valor de las Liquidaciones oficiales de los impuestos municipales.

Crédito: 450 - Ingresos Corrientes

2.- Con el valor de las participaciones y aportes departamentales y nacionales a favor del Municipio y pendientes de cobro.

Crédito: 450 - Ingresos Corrientes

Se acredita

1.- Con el recaudo parcial o total de los impuestos previamente liquidados y cargados a esta cuenta o con el recaudo de participaciones o aportes.

Débito: 100 - Caja

102 - Bancos

2.- Con el valor de la aplicación del depósito dado por los contribuyentes a buena cuenta de los impuestos liquidados.

Débito: 210 - Depósitos en Tesorería

3.- Con el valor de las disminuciones, cancelaciones o rebajas de impuestos ordenados por autoridad competente, si se han contabilizado como ingresos de la vigencia.

Débito: 450 - Ingresos Corrientes

4.- Con el valor de las disminuciones, cancelaciones o rebajas de impuestos ordenada por autoridad competente, si corresponde a vigencias anteriores.

Débito: 300 - Situación Fiscal

144 - PROVISION PARA IMPUESTOS POR COBRAR (C.R.) El saldo de esta cuenta representa los valores constituidos con el fin de compensar el valor de los impuestos reconocidos no pagados y contabilizados en vigencias anteriores.

Se acredita

1.- Al cierre de la vigencia la provisión correspondiente al 20% del saldo de la cuenta 142 - Impuestos por Cobrar.

Débito: 300 - Situación Fiscal

Se debita

1.- Con el valor de disminución por concepto de recaudos de impuestos en el saldo de la cuenta.

Crédito: 300 - Situación Fiscal

2.- Con el valor de los impuestos definitivamente no recuperables.

Crédito: 142 - Impuestos por Cobrar

146 - DEUDORES VARIOS.- El saldo de esta cuenta representa el valor de las deudas a favor del Municipio originadas en operaciones no presupuestarias.

Se utiliza para registrar todos aquellos saldos a cargo de terceras personas y a favor del Municipio, por conceptos distintos a impuestos, glosas, avances o responsabilidades fiscales que no entrarían a afectar posteriormente el presupuesto de gastos.

Es de uso muy restringido y las circunstancias de determinadas operaciones indicaran la conveniencia o inconveniencia de afectarle en su respectivo movimiento.

Se debita

1.- Con el valor de las sumas que depositen en favor de juzgados por concepto de sentencias judiciales.

Crédito: 102 - Bancos

2.- Con el valor de los cheque a favor del Municipio consignados por terceros y devueltos por el banco que se pasen a cobro judicial.

Crédito: 102 - Bancos

Se acredita

1.- Con el valor total o parcial de las deudas registradas que se hagan efectivas a favor del Municipio.

Débito: 100 - Caja
102 - Bancos

2.- Con el valor de los depositos en los juzgados que se le reintegren a Tesorería Municipal.

Débito: 100 - Caja
102 - Bancos

3.- Con el valor de cheques devueltos por los bancos y que se hagan efectivos.

Débito: 100 - Caja
102 - Bancos

150 - AVANCES.- Generalmente se afecta esta cuenta con todos

aquellos anticipos de fondos hechos para su legalización posterior, como viáticos y gastos de viaje, nómina y jornales siempre y cuando esten devengados y compras en lugares distantes.

Todos estos gastos se legalizaran mediante la presentacion de los comprobantes que sirvan para la rendicion de las cuentas.

Solo podran autorizarse avances a favor de empleados de manejo, cuando esten debidamente afianzados, siendo indispensable que existan fondos disponibles y la respectiva disponibilidad presupuestal a la cual debe imputarse. Al finalizar cada vigencia fiscal, deberan reservarse todos aquellos gastos hechos por avance que no alcanzaren a ser debidamente legalizados.

Se debita

1.- Con el valor de las sumas entregadas a funcionarios para viáticos y gastos de viaje, nomina y jornales devengados, gastos urgentes (servicios públicos, gastos ocasionados por razon de orden público, calamidad pública), amparados en los gastos acordados.

Crédito: 100 - Caja
 102 - Bancos

Se acredita

1.- Con el valor de la cuenta de cobro sustentada con los compro-

bantes que legalicen los dineros entregados por avance que tengan su debida apropiación presupuestal.

Débito: 231 - Ordenes de pago

2.- Con el valor de los reintegros en efectivo que se hagan a la Tesorería Municipal de sumas entregadas por avance a funcionarios.

Débito: 100 - Caja

3.- Con el valor de los avances que no se legalicen dentro de los términos establecidos.

Débito: 152 - Responsabilidades

152 - RESPONSABILIDADES.- El saldo de esta cuenta representa la suma a cargo de empleados de manejo por faltantes de fondos y bienes fiscales, egresos ilegales y avances que no sean legalizados en su oportunidad.

Se debita

1.- Por las sumas que se dejen a cargo de personas mediante glosas de fondos y fenecimientos con alcance.

Crédito: Cuenta Activa Afectada
o Gastos Presupuestados

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

2.- Con el valor de los avances que no se legalicen dentro del término y con el valor de los anticipos a contratistas que hayan incumplido el objeto del contrato.

Credito: 150 - Avances
120 - Anticipos a Contratistas

Se acredita

1.- Con el valor de los fondos o bienes que sean reintegrados a la Tesorería Municipal por los responsables.

Débito: 100 - Caja
102 - Bancos

2.- Con el valor de los fondos o bienes que sean pagados por la compañía aseguradora que fianza a los responsables.

Débito: 100 - Caja
102 - Bancos

3.- Con el valor de los fenecimientos y autos reformatorios que legalicen egresos de fondos o bienes que hubieren sido motivo de glosas y alcances.

Débito: 154 - Provision para responsabilidades

154 - PROVISION PARA RESPONSABILIDADES (Cr.).- El saldo de esta cuenta es correlativo a 152 - Responsabilidades y se pres-

cribe con el fin de proteger al 100% el riesgo de cobro de las mismas.

Se acredita

1.- Con la constitución de la provisión por un monto igual al 100% de sumas dejadas a cargo de los responsables en el rubro "Responsabilidades".

Débito: 300 - Situación Fiscal

Se debita

1.- Con el valor de la legalización de los faltantes efectuados con base en los fenecimientos sin cargo o providencias que exoneren de responsabilidad a las personas a quienes se les dejo a cargo bienes o valores.

Crédito: 152 - Responsabilidades

2.- Con el valor recuperado de las Responsabilidades fijadas previamente.

Crédito: 300 - Situación Fiscal

231 - ORDENES DE PAGO.- La Junta de Hacienda Municipal, mensualmente acordará para gastos del respectivo mes, una suma equivalente a la doceava parte de las rentas ordinarias municipales

conocidas en los 12 últimos meses. Este monto debidamente aprobado se denominará "Acuerdo Mensual de Gastos" y se registrará en el rubro "Ordenes de pago". Al finalizar el ejercicio fiscal debe cancelarse contra 300 - Situación Fiscal.

Se acredita

1.- Con el monto de los Acuerdos Mensuales de Gastos debidamente aprobados por la Junta de Hacienda Municipal.

Débito: 400 - Gastos Presupuestados

2.- Con el valor de los reintegros recibidos en efectivo por concepto de pagos en exceso, cuando dichos reintegros correspongan y hayan sido imputados a la vigencia actual.

Débito: 100 - Caja

3.- Con el valor de las adiciones al acuerdo mensual de gastos.

Débito: 400 - Gastos Presupuestados

4.- Con el valor de las órdenes definitivas anuladas que pertenecan a la vigencia actual.

Débito: 235 - Apropiaciones giradas

Se debita

1.- Con el valor de las órdenes definitivas (cuotas de cobro y

nóminas) que se formulen contra el Tesoro Municipal para cubrir los gastos de la Administración los cuales deben de estar imputados a las partidas presupuestales correspondientes.

Crédito: 235 - Apropiaaciones giradas

2.- Con el valor de la cancelación del saldo al finalizar el ejercicio contable,

Crédito: 400 - Gastos Presupuestados

3.- Con el valor de las cancelaciones al acuerdo mensual de gastos.

Crédito: 400 - Gastos Presupuestados

Notas: 1) Para los ingresos que tengan el carácter de compensados dentro del presupuesto, o sea que tengan destinación especial se acordarán las partidas en el momento en que ingresen los valores a Tesorería.

2) En ningún caso el monto de los acuerdos de gastos concebidos podrán exceder la apropiación asignada en cada rubro presupuestal.

235 - APROPIACIONES GIRADAS.- El saldo de esta cuenta representa el valor de las ordenes de pago definitivas libradas contra las apropiaciones asignadas en el presupuesto Municipal y que se

encuentren pendientes de pago en la Tesorería.

Se acredita

1.- Con el valor de las órdenes de pago definitivas que afecten las apropiaciones del presupuesto municipal.

Débito: 231 - Ordenes de pago

Se debita

1.- Con el valor de la cancelación a los beneficiarios de las órdenes de pago definitivas.

Crédito: 102 - Bancos

2.- Con el valor de las órdenes definitivas anuladas que se hayan contabilizado previamente como tales dentro de la actual vigencia.

Crédito: 231 - Ordenes de pago

3.- Por el valor de las órdenes definitivas anuladas que pertenezcan a vigencias anteriores.

Crédito: 300 - Situación Fiscal

233 - RESERVAS DE APROPIACIONES POR PAGAR.- El saldo de esta cuenta representa el valor de las reservas de apropiación constituidas por el Alcalde Municipal, con el fin de atender el pago de

las obligaciones contridas hasta el 31 de diciembre.

Se acredita

1.- Con el valor de las reservas constituidas contra las apropiaciones al finalizar el ejercicio fiscal, con el fin de atender compromisos contractuales.

Débito: 400 - Gastos Presupuestados

Se debita

1.- Con el valor de las reservas que se cancelen a los beneficiarios mediante la presentación de la cuenta de cobro respectiva.

Crédito: 102 - Bancos

2.- Con el valor de las reservas que se cancelen contablemente al finalizar el ejercicio contable.

Crédito: 300 - Situación Fiscal

Nota: Las reservas que se ordenen constituir durante la ejecución pasiva del presupuesto, se registraran y controlaran en el libro de Ejecucion presupuestal de gastos.

Las reservas antes mencionadas que quedaren pendientes de pago cuya causación del gasto se haya efectuado, se contabilizaran en el balance del Tesoro Municipal como un pasivo

de acuerdo al procedimiento antes citado.

234 - EMPRESTITOS A CORTO PLAZO.- El saldo de esta cuenta representa el valor de los préstamos a corto plazo recibidos por el Municipio de entidades bancarias para amortizar en un plazo menor de un año, destinados a resolver problemas de iliquidez de la Tesorería Municipal.

Los préstamos a corto plazo no forman parte de la ejecución presupuestal corriente. Por ello, no deben incluirse dentro de los ingresos corrientes como tampoco se incluirán en el presupuesto de gastos vigentes.

También a los sobregiros bancarios se les da este tratamiento, pues se supone que los sobregiros y los préstamos a corto plazo serán devueltos con el producto ordinario de las rentas en el curso de la vigencia.

Se acredita

1.- Con el valor de los préstamos recibidos por la Tesorería Municipal de parte de entidades bancarias, con plazo menor de un año.

Débito: 100 - Caja
 102 - Bancos

Se debita

1.- Con el valor de los pagos que efectúe la Tesorería Municipal parcial o totalmente, de los empréstitos otorgados al Municipio.

Crédito: 102 - Bancos

2.- Con el valor de los empréstitos a corto plazo que se trasladen a la deuda pública municipal, por consolidación de la deuda y prolongación del plazo inicialmente convenido para su pago.

Crédito: 300 - Situación Fiscal

201- DEPOSITOS EN TESORERIA.- El saldo de esta cuenta representa el valor de los fondos recibidos de personas o entidades en calidad de depositos como garantía de cumplimiento de requisitos legales, ejecución de obras, prestación de servicios, suministro de bienes o para aplicación de impuestos que se liquiden a su cargo, así como de aquellos dineros cuya exacta imputación contable no puede definirse en el momento de su ingreso.

Se acredita

1.- Con el valor de las sumas recibidas por la Tesorería Municipal en calidad de depósito.

Débito: 100 - Caja

Se debita

1.- Con el valor de la devolución de las sumas recibidas en calidad de depósito.

Crédito: 102 - Bancos

2.- Con el valor de la aplicación de los depósitos a los impuestos liquidados a cargo de los depositantes.

Crédito: 142 - Impuestos por Cobrar

221 - DEPOSITOS EN ESPECIALES.- El saldo de esta cuenta representa el valor de los depósitos oficiales recibidos de la Nación u otras entidades, los cuales tienen destinación específica. Su saldo es correlativo a la cuenta 130 - Fondos Especiales y sus movimientos débitos o créditos constituyen la contrapartida de los movimientos créditos o débitos a la cuenta 130 - Fondos Especiales.

Estos depósitos especiales tienen tal denominación por no estar contemplada en el presupuesto municipal. Sin embargo su manejo está a cargo del Tesorero Municipal.

Se acredita

1.- Con la apertura o aumento del fondo por recaudo de aportes nacionales u otras entidades las cuales tienen una destinación específica.

Débito: 130 - Fondos Especiales

2.- Con los recaudos por aprovechamientos asignados al cumplimiento de gastos e inversiones específicas.

Débito: 130 - Fondos Especiales

3.- Con el valor de las notas de crédito (N.C). por concepto de intereses ganados sobre los fondos especiales.

Débito: 130 - Fondos Especiales

232 - ACREEDORES VARIOS.- El saldo de esta cuenta representa el valor de las acreencias originadas en providencias que ordenen devolver impuestos cobrados en exceso, descuentos de nóminas no entregados a los beneficiarios; cheques no reclamados por los beneficiarios.

Se acredita

1.- Con los valores que se ordene devolver a los contribuyentes cuando no se ha constituido depósito para aplicar a impuestos y pertenecen a la vigencia actual.

Débito: 450 - Ingresos Corrientes

2.- Con los valores que se ordene devolver a los contribuyentes cuando no se ha constituido depósito para aplicar a impuestos y

pertenecen a vigencias anteriores.

Débito: 300 - Situación Fiscal

3.- Con el valor de los cheques librados que no hayan sido reclamados oportunamente por los beneficiarios.

Débito: 100 - Caja

4.- Con el valor de los descuentos de nóminas y retenciones no giradas a los beneficiarios y, en consecuencia, dependiente de pago.

Débito: 235 - Apropiaciones giradas

Se debita

1.- Con el valor de los pagos de las acreencias registradas, por concepto tales como descuentos, retenciones o devoluciones, etc..

Crédito: 100 - Caja

102 - Bancos

2.- Con el valor de los cheques registrados en esta cuenta y librados nuevamente a los beneficiarios.

Crédito: 102 - Bancos

3.- Con el valor de las acreencias que se cancelen contablemente cuando previo análisis, se llegue a concluir que no serán exigibles.

bles.

Crédito: 300 - Situación Fiscal

4.- Con el traslado del saldo crédito al balance de la Hacienda Pública Municipal - Pasivo a Largo Plazo - por convenio con el acreedor.

Crédito: 300 - Situación Fiscal

300 - SITUACION FISCAL.- El saldo de esta cuenta estará indicando la respectiva situación fiscal al finalizar cada periodo. Su saldo representa el aumento o disminución del valor neto del Tesoro Municipal, como consecuencia de la ejecución y transcurso de un determinado ejercicio fiscal.

En ella se enfrentan los activos y pasivos corrientes. La diferencia entre las disponibilidades y exigibilidades, estará indicando la situación de DEFICIT o SUPERAVIT en el ejercicio fiscal.

Su saldo será crédito, cuando los activos corrientes son mayores que los pasivos corrientes. La situación será entonces de SUPERAVIT FISCAL, el cual certificado por la Contraloría constituye un recurso disponible para adicionar el presupuesto de gastos del periodo fiscal siguiente.

Por el contrario, su saldo sera débito, cuando los pasivos corrientes son mayores que los activos corrientes. La situación será, entonces, de DEFICIT FISCAL, el cual requerirá se apropien partidas en el presupuesto para su absorción.

Se acredita

1.- Al finalizar el ejercicio fiscal con el valor acumulado de las cuentas transitorias de saldo crédito.

Débito: 450 - Ingresos Corrientes
 460 - Recursos del Crédito
 470 - Recursos del Balance

2.- Con la cancelación contable de los pasivos corrientes del Tesoro Municipal.

Débito: Cuenta respectiva del Pasivo Corriente

3.- Con el valor de los traslados de pasivos corrientes a pasivos diferidos.

Débito: Cuenta respectiva del pasivo corriente

4.- Con la constitucion de activos corrientes no originada en recursos presupuestales.

Débito: Cuenta respectiva del activo corriente

5.- Con la disminución de las provisiones que afecten tales cuentas por recuperación del activo protegido.

6.- En general por todos los aumentos de los activos corrientes o disminución de los pasivos corrientes.

Se debita

1.- Al finalizar el período, con el valor acumulado de la cuenta transitoria de saldo débito.

Crédito: 400 - Gastos presupuestados

2.- Al cierre del período fiscal con el aumento de las provisiones en un 20% del saldo de la cuenta 142 - Impuestos por Cobrar del período.

Crédito: 144 - Provisión para Impuestos por cobrar

3.- Al cierre del período con la constitución, aumento o ajustes del rubro 154 - Provisión para Responsabilidad.

Crédito: 154 - Provisión para Responsabilidades.

4.- Con el valor de la cancelación o disminución de activos corrientes no protegidos con provision.

Crédito: La correspondiente cuenta del activo corriente.

5.- Con el valor de pasivos corrientes, no registrados por, la ejecución presupuestal.

Crédito: La correspondiente cuenta del activo corriente.

6.- En general, por todas las disminuciones del activo corriente o aumento del pasivo corriente.

CUENTAS TRANSITORIAS

400 - GASTOS PRESUPUESTADOS.- El saldo de esta cuenta representa el valor acumulado de los gastos previamente acordados en la ejecución pasiva del presupuesto municipal y la posterior emisión de órdenes de pago definitivas.

Se debita

1.- Con el valor de los acuerdo mensuales de gastos, aprobados por la Junta de Hacienda Municipal, con cargo al presupuesto de gastos vigente.

Crédito: 231 - Ordenes de pago

2.- Con el valor de las reservas que se constituyan al cierre de operaciones anuales.

Se acredita

1.- Con el valor de la cancelación contable del saldo por terminación del ejercicio fiscal.

Débito: 300 - Situación Fiscal

2.- Con el valor de la cancelación del saldo del rubro 231 - ORDENES DE PAGO, por terminación del ejercicio contable.

Débito: 231 - Ordenes de pago.

450 - INGRESOS CORRIENTES.- El saldo de este rubro representa el valor acumulado de los ingresos corrientes municipales, tributarios y no tributarios, reconocidos durante la actual vigencia. Se acredita

1.- Con el valor de los impuestos reconocidos con base en las liquidaciones efectuadas a los contribuyentes.

Débito: 142 - Impuestos por cobrar

2.- Con el valor de los ingresos corrientes recaudados y para los cuales el reconocimiento es simultáneo con el recaudo.

Débito: 100 - Caja

3.- Con el valor de las notas de crédito (N.C.) originadas en los bancos por pignoración de rentas o cuando los bancos estén legalmente autorizados para el recaudo de fondos municipales.

Débito: 102 - Bancos

Se debita

1.- Con las disminuciones en el valor reconocido de los impuestos decretados por providencia oficial en firme.

Crédito: 142 - Impuestos por cobrar

2.- Con el valor de su saldo, para su cancelación al cierre de operaciones por finalización del ejercicio fiscal.

Crédito: 300 - Situación Fiscal

3.- Con los valores registrados a favor de contribuyentes que se ordenen devolver cuando no se ha constituido depósito en Tesorería para aplicar a impuestos.

Crédito: 232 - Acreedores Varios

460 - RECURSOS DEL CREDITO.- Su saldo representa el valor acumulado en la vigencia actual por recursos obtenidos en operaciones de crédito, legalmente autorizados, con término mayor de un año.

Se acredita

1.- Con el valor del producto de los empréstitos, valorados en moneda nacional.

Débito: 102 - Bancos

400 - Gastos Presupuestados (Por los intereses
descontados).

2.- Con el valor de la cancelación contable de empréstitos a corto plazo que no fueron cancelados oportunamente a la entidad crediticia y por haberse constituido en Deuda Pública tales empréstitos.

Débito: 234 - Empréstitos a corto plazo

Se debita

1.- Al finalizar el ejercicio fiscal por la cancelación contable de su saldo.

Crédito: 300 - Situación Fiscal

470 - RECURSOS DEL BALANCE.- El saldo de esta cuenta representa el valor de los ingresos presupuestarios originados en la utilización de superávits fiscales del ejercicio inmediatamente anterior o la cancelación de reservas o pasivos exigibles en el balance del Tesoro que se destine a financiar gastos en el presupuesto.

Se acredita

1.- Con los recursos del balance aplicados al presupuesto de la

actual vigencia.

Débito: 300 - Situación Fiscal

2.- Con el valor de cualquier pasivo que se cancele contablemente para incorporar como disponibilidad presupuestal tal recurso.

Débito: Pasivo que se cancele

Se debita

1.- Para cancelar su saldo al finalizar el ejercicio fiscal.

Crédito: 300 - Situación fiscal

502 - DOCUMENTOS POR COBRAR A LARGO PLAZO.- El saldo de esta cuenta representa los valores nominales de los títulos valores y otros documentos de crédito en calidad de pagos a favor de Municipios que podrán hacerse efectivos en un plazo no menor de un (1) año.

Se debita

1.- Con el valor de los títulos valores y otros documentos recibidos en pagos de impuestos o deudas a favor del Municipio.

Crédito: 700 - Hacienda

Se acredita

1.- Con el valor de los ingresos cuando los títulos o documentos se hagan efectivos.

Débito: 700 - Hacienda

2.- Con el valor de la cancelación contable ordenada legalmente de los documentos por cobrar.

506 - ALMACENES.- El saldo de esta cuenta representa el costo en libros de todos los elementos existentes en el almacén y que sean de propiedad del Municipio.

Se debita

1.- Con el costo de los elementos que ingresen al almacén.

Crédito: 721 - Adquisiciones de almacén

2.- Con los reintegros efectuados por las oficinas usuarias de los elementos.

Crédito: 532 - Maquinaria y Equipo de Transporte

534 - Equipo de oficina

3.- Por el reintegro de elementos sobrantes.

Crédito: 720 - Alta de bienes

4.- Por los elementos que se hayan donado al Municipio.

Crédito: 720 - Alta de bienes

5.- Por los elementos reintegrados al almacén como sobrantes de construcción.

Crédito: 720 - Alta de bienes

Se acredita

1.- Con el valor en libros de los elementos de consumo entregados por el almacén, cuyo comprobante de Egreso debe estar debidamente autorizado por el funcionario competente.

Débito: 760 - Baja de bienes

2.- Con el valor en libros de los equipos y demás elementos entregados o asignados para el servicio municipal.

Débito: 532 - Máquinaria y Equipo de transporte

534 - Equipo de oficina

537 - Instalaciones y construcciones en proceso

3.- Con el valor en libros de los elementos dados de baja por pérdida, sustracción, desuso, destrucción, caso fortuito o fuerza mayor o donación.

Débito: 760 - Baja de bienes

4.- Con el valor en libros de los elementos faltantes al practicar visitas de carácter fiscal.

Débito: 760 - Baja de bienes

5.- Con el valor en libros de los elementos devueltos en la misma vigencia de adquisición a los correspondientes proveedores.

Débito: 721 - Adquisición de Almacén

6.- Con el valor en libros de los elementos devueltos a proveedores de adquisiciones hechas en otras vigencias.

Débito: 760 - Baja de bienes

520 - Inversiones en Establecimientos Públicos.

522 - Inversiones en Empresas Industriales y Comerciales Municipales.

524 - Inversiones en Empresas de Economía Mixta.

Los saldos de estas cuentas, representan los valores patrimoniales de los establecimientos públicos, empresas industriales y comerciales municipales y empresas de economía mixta del orden municipal.

Se debita

1.- Con el valor de los aportes efectuados para constitucion o incremento de su capital.

Crédito: 700 - Hacienda

2.- Con el mayor valor de la inversión determinado por el estudio, análisis y ajuste de las variaciones patrimoniales que muestren los estados financieros, debidamente autorizados, de las entidades en las que se haya efectuado la inversión.

Crédito: 700 - Hacienda

Se acredita

1.- Con la disminución de la inversión determinado por el estudio, análisis y ajuste de las variaciones que muestren los estados financieros de las entidades en las que se haya realizado la inversión.

Débito: 700 - Hacienda

2.- Con el valor de la cancelación patrimonial parcial o total de la inversión, como consecuencia de la liquidación, cesión o transferencia de los aportes realizados.

Débito: 700 - Hacienda

530 - TERRENOS.- El saldo de esta cuenta representa el valor de los terrenos de propiedad del municipio no afectados al dominio y uso público.

Se debita

1.- Con el costo de los terrenos adquiridos, estudios de títulos, gastos notariales, registro de escrituras, comisiones y demás gastos relacionados con la adquisición, así como los costos de demoliciones, obras y explanaciones de urbanización o adecuación que sean necesarios para poner los terrenos en condiciones de ser utilizados.

Créditos: 722 - Adquisición de inmuebles

2.- Con el valor determinado mediante avalúo de los terrenos cedidos gratuitamente al Municipio.

Crédito: 720 - Alta de bienes

3.- Con el valor correspondiente al terreno de las edificaciones adquiridas por el Municipio.

Crédito: 722 - Adquisición de inmuebles

Se acredita

1.- Con el valor de los terrenos vendidos, permutados, donados o cedidos.

Débito: 760 - Baja de bienes

531 - EDIFICIOS.- EL saldo de esta cuenta representa el costo

o avalúo de los edificios de propiedad del Municipio excluido, el valor del terreno sobre el cual se encuentra.

Se debita

1.- Con el costo de los edificios adquiridos por el Municipio.

Crédito: 722 - Adquisición de inmuebles

2.- Con el costo de los edificios o instalaciones construidas por el Municipio o por cuenta de él.

Crédito: 537 - Instalaciones y construcciones en proceso.

3.- Con el valor determinado mediante avalúo de los edificios o instalaciones recibidas por cesión, donación o aportes.

Crédito: 720 - Alta de bienes

Se acredita

1.- Con el costo de los edificios e instalaciones vendidas, permutadas, donadas o cedidas.

Débito: 740 - Baja de bienes

132 - MAQUINARIA Y EQUIPO DE TRANSPORTE.- El saldo de esta cuenta representa el costo de adquisiciones o avalúo de la maquinaria industrial, deportiva o de servicios y de los vehículos terrestres, fluviales o marítimos para transporte de personas o

carga, que sean de propiedad del municipio.

Se debita

1.- Con el costo de la maquinaria, equipos y vehículos entregados por el almacén para ser utilizados por las dependencias municipales.

Crédito: 506 - Almacenes

Se acredita

1.- Con el costo en libros de la maquinaria, equipos y vehículos entregados, registrados en esta cuenta y que sean reintegrados al almacén.

Débito: 506 - Almacenes

2.- Con el costo en libros de la maquinaria, equipos para vehículos que estando registrados en esta cuenta sean dados de baja por robo, pérdida, hurto, cesión o destrucción, inservibles o inaprovechables.

Débito: 760 - Baja de Bienes

534 - EQUIPO DE OFICINA.- El saldo de esta cuenta representa el costo o avalúo de los muebles, máquinas y enseres de oficina que se encuentren prestando servicio en las diferentes dependen-

cias municipales y de propiedad del mismo.

Se debita

1.- Con el costo de las máquinas, muebles y enseres de oficina asignados o entregados para uso en las dependencias municipales.

Crédito: 306 - Almacenes

Se acredita

1.- Con el costo en libros de las máquinas, muebles y enseres de oficina que las dependencias usuarias reintegren al Almacén.

Débito: 306 - Almacenes

2.- Con el costo en libros de las máquinas, muebles y enseres de oficina que contabilizados en esta cuenta sean dados de baja por permuta, pérdida, hurto, cesión o destrucción, inservible^s e inaprovechables.

Débito: 760 - Baja de bienes

537 - INSTALACIONES Y CONSTRUCCIONES EN PROCESO.- El saldo de esta cuenta representa el costo de las instalaciones en proceso y obras en construcción, sea que se adelante mediante contrato o por administración directa.

Se debita

1.- Con el costo de los servicios técnicos, estudios, elaboración de presupuestos y planos, materiales, mano de obra, suministros y demás gastos originados en el proceso de INSTALACION, montaje construcción o adición en bienes de propiedad del Municipio.

Crédito: 506 - Almacenes
700 - Hacienda

2.- Con el valor de las obras o instalaciones que se reciban de contratistas encargados de su ejecución por cuenta del Municipio.

Crédito: 700 - Hacienda

Se acredita

1.- Con el costo de las obras e instalaciones terminadas para su traslado a la cuenta correspondiente.

Débito: 531 - Edificios

2- Con el costo de materiales y elementos no utilizados en la construcción o instalación que se reintegren al Almacén.

Débito: 506 - Almacenes

3.- Con el costo de carreteras, vías, zonas y bienes de uso público.

Débito: 760 - Baja de bienes

P A S I V O S

601 - ACREENCIAS Y DEUDAS DIFERIDAS.- El saldo de esta cuenta representa las obligaciones con terceros que en ocasiones no es posible cancelarlos en el corto plazo, por lo cual deben trasladarse a largo plazo como deuda diferida, previo arreglo contractual con el ente crediticio o cuando el interesado no reclame su pago dentro de la actual vigencia.

Se acredita

1.- Por el valor de la constitución de las acreencias o traslados de los saldos créditos corrientes del Balance del Tesoro al balance de la Hacienda.

Débito: 700 - Hacienda

Se debita

1.- Con el pago de las acreencias y deudas diferidas o al declararlas inexistentes.

Crédito: 700 - Hacienda

621 - DEUDA PUBLICA.- El saldo de esta cuenta representa el valor de la Deuda Pública Municipal, por concepto de empréstitos con vencimiento superior a un año. La deuda Pública Interna y Externa, debe reflejar en los balances el valor del capital y sus

respectivos intereses en cada uno de los empréstitos. Al finalizar el año fiscal, el estado de Deuda Pública Municipal contendrá: Clasificación de la deuda Interna y Externa, detalle de los empréstitos; capital amortizado durante el año fiscal; motivo de los intereses causados, pagados y pendientes y comisiones y otros gastos pagados; y saldo al finalizar el ejercicio fiscal.

Se acredita

1.- Con el valor de los empréstitos con plazo de vencimiento mayor de un año, recibidos de entidades crediticias u otros organismos.

Débito: 700 - Hacienda

2.- Con el valor de obligaciones por empréstitos a corto plazo que se trasladen del balance del Tesoro por consolidación de la deuda o prolongación del plazo para su pago.

Débito: 700 - Hacienda

3.- Con el valor del reajuste del título de la Deuda Pública de acuerdo con el contrato respectivo.

Débito: 700 - Hacienda

Se debita

1.- Con el valor del pago parcial o total de los empréstitos y demás obligaciones registradas en esta cuenta, efectuados directa o indirectamente.

700 - HACIENDA.- El saldo de esta cuenta representa el incremento de la evaluación ocurrida con el valor neto de la Hacienda Pública Municipal, entre el inicio y finalización del ejercicio fiscal.

Se acredita

1.- Con el valor de los pagos parciales o totales de la Deuda Pública.

Débito: 621 - Deuda Pública

2.- Con el valor de la cancelación contable de los saldos créditos de las cuentas transitorias patrimoniales al finalizar el ejercicio fiscal.

Débito: 720 - Alta de bienes
721 - Adquisiciones de Almacén
722 - Adquisiciones de Inmuebles

3.- Con el pago de las obligaciones en el saldo de la cuenta 601-Acreencias y deudas diferidas.

Débito: 700 - Hacienda

4.- Con el valor de los aportes y también con el patrimonio registrado en esta cuenta, determinado mediante la comparación de capital, sepeparavit y reservas con el valor que figure en libros.

Débito: 520 - Inversiones en establecimiento públicos .
 522 - Inversiones en Empresas Industriales y
 Comerciales Municipales.

Se debita

1.- Con el valor de la constitución o incremento de la Deuda Pública Municipal.

Crédito: 621 - Deuda Pública

2.- Para cancelar el valor del saldo débito de la cuenta transitoria baja de bienes al finalizar el ejercicio contable.

Crédito: 760 - Baja de bienes

CUENTAS TRANSITORIAS PATRIMONIALES

SALDO CREDITO

760 - BAJA DE BIENES.- El saldo de esta cuenta representa el valor de los bienes dados de BAJA por inversibles, obsoletos, destruidos, donados, vendidos, permutados o también por: desmantelamiento, pérdida, hurto, faltantes establecidos al practicar visitas fiscales, devolución o proveedores de adquisiciones hechas en otras vigencias, u otras causas ocurridas y durante el transcurso del período fiscal.

Se debita

1.- Por el valor de los bienes dados de baja.

Crédito: 506 - Almacenes
 530 - Terrenos
 531 - Edificios
 532 - Maquinaria y Equipo
 534 - Equipo de oficina

Se acredita

1.- Con el valor de la cancelacion contable de su saldo al cierre del ejercicio contable.

Débito: 700 - Hacienda

720 - ALTA DE BIENES.- El saldo de este rubro representa el valor de los bienes ingresados al Almacén Municipal por concepto de avalúo y otrosíno provengan de la erogación de fondos.

Se acredita

1.- Con el valor de los bienes ingresados al Almacén.

Débito: 506 - Almacenes
 531 - Maquinaria y Equipo
 534 - Equipo de oficina

2.- Con el valor de los aprovechamientos de bienes que hubieren sido dados de baja previamente.

Débitos: 506 - Almacenes
531 - Maquinaria y Equipo
534 - Equipó de oficina

3.- Con el valor de los bienes recibidos en calidad de donación o bienes ocultos.

Débitos: 506 - Almacenes
530 - Terrenos
531 - Edificios
532 - Maquinaria y Equipo
534 - Equipo de oficina

Se debita

1.- Para cancelar su saldo al cierre del ejercicio fiscal.

Crédito: 700 - Hacienda

721 - ADQUISICIONES DE ALMACEN.- El saldo de esta cuenta representa el valor de los elementos de consumo y devolutivos adquiridos por el municipio e ingresados al almacén durante el ejercicio fiscal.

Se acredita

1.- Con el valor de compra de los elementos ingresados.

Débito: 506 - Almacenes

Se debita

1.- Para cancelar su saldo al cierre del ejercicio contable.

Crédito: 700 - Hacienda

722 - ADQUISICIONES DE INMUEBLES.- El saldo de esta cuenta representa el valor de los inmuebles adquiridos por compra durante el ejercicio fiscal.

Se acredita

1.- Con el valor de los inmuebles adquiridos por compra.

Débitos: 530 - Terrenos
531 - Edificios

Se debita

1.- Con el valor de la cancelación contable del saldo al finalizar el ejercicio contable.

Crédito: 700 - Hacienda

CUENTAS DE ORDEN.- EL saldo de esta cuenta representa el valor de las obligaciones y derechos del Municipio y el de los bienes o documentos recibidos o dados en garantía o custodia.

Se debita

- 1.- Con el valor de las estampillas y demás especies venales que se reciban.
- 2.- Con el valor de los títulos y valores mobiliarios recibidos en garantía o custodia.
- 3.- Con el valor de los bienes muebles e inmuebles recibidos en préstamos (comodato), garantía o custodia.

Crédito: Cuentas de Orden por Contra

Se acredita .

- 1.- Con el valor de las estampillas y demás especies venales que se vendan o destruyan.
- 2.- Con el valor de los títulos y valores recibidos en garantía o custodia que se devuelvan a sus propietarios.
- 3.- Con el valor de los bienes muebles e inmuebles recibidos en préstamo o custodia que sean devueltos a sus propietarios.

Débito: Cuentas de Orden por Contra.

III.4 Registro de la información contable.

Entendemos por registro, desde el punto de vista contable, el acto de anotar en el diario o pasar al mayor el detalle de una

transacción o de un grupo de transacciones (26)

La palabra registro puede entenderse, también, como confeccionar asientos en los libros de contabilidad, suele hablarse de registro histórico, original, cronológico, manual, mecánico, etc.

Al diario y a los subsidiarios se les llama registro original, por que en ellos se asientan por primera vez las operaciones que luego se analizan y mayorizan (27).

Para el caso del registro de las operaciones en el municipio recomendamos la póliza como elemento contabilizador.

La póliza es un documento en el cual se asientan todas y cada una de las operaciones realizadas por el Municipio, así como toda la información necesaria para la identificación de la misma.

Existen tres clases de polizas:

A.- Pólizas de ingresos que, como su nombre lo indica, sirven para contabilizar todo lo relativo a recepción de efectivo o documento que lo representen.

B.- Pólizas de egresos que son las que se elaboran para controlar todos los pagos o desembolsos que se hacen siempre a través de cheque, de ahí que la mayoría de las personas las identifiquen como polizas de cheque.

C.- Pólizas de diario que se utiliza para concentrar movimientos globales o de integración, ajustes, correcciones y otras operaciones en las que no intervenga el efectivo.

Se pueden elaborar pólizas que agrupen o resuman varias operaciones realizadas por las diversas áreas del municipio, así mismo las pólizas que se han concentrado se elaboran con base en las cuentas o conceptos establecidos en el catálogo de cuentas.

Como las pólizas deben registrarse en forma progresiva y cronológica, se tendrá que recurrir a los auxiliares de pólizas los cuales permiten llevar un manejo y control de las mismas en forma adecuada.

Para los registros contables propiamente dichos se requiere llevar libro diario, libro mayor y libros auxiliares. En el diario se llevan a cabo las concentraciones de los auxiliares de pólizas de ingresos, egresos y diario. En el mayor se concentra la información del libro diario, acumulando los valores en cada cuenta que contiene dicho libro para que mensualmente las cuentas nos indiquen todos los movimientos acumulados, a fin de que con el saldo de cada una de dichas cuentas se puedan formular los estados financieros del municipio.

Cuando se trata de registros mecanizados o electrónicos el proceso de registro es más sencillo y más rápido, ya que la cap-

tura de la póliza con la documentación de respaldo correspondiente, puede hacerse en forma simultánea o automática vía registro contable, sin necesidad de llevar los auxiliares de pólizas arriba mencionados y haciendo simultáneamente los registros en el diario y el mayor.

Una secuencia, indicada por los números entre paréntesis, de los asientos contables que deben hacerse en la respectiva oficina del municipio, por parte del tenedor de libros, es la siguiente:

Todos los ingresos presupuestados que se recauden se registran en caja, lo que da origen al siguiente asiento:

(1)	Débito	Crédito
100 - Caja	\$ 10,000	
450 - Ingresos corrientes		\$ 10,000
Discriminados así:		
Impuestos	\$ 5,000	
Tasas	\$ 1,000	
Participaciones	\$ 3,000	
Aportes y auxilios	\$ 1,000	

Todos los recaudos de ingresos no presupuestados afectarán a Caja y a una cuenta del pasivo en la siguiente forma:

(2)	Débito	Crédito
100 - Caja	\$ 5,000	

201 - Depósitos en Tesorería	\$ 1,000
234 - Empréstitos - Corto plazo	\$ 4,000

Los recursos del crédito que se hagan efectivos se llevarán a bancos directamente y a la cuenta de Ingresos así:

(3)

	Débito	Crédito
102 - Bancos	\$ 10,000	
460 - Recursos del Crédito		\$ 10,000
Banco Popular	\$ 5,000	
Banco de Colombia	\$ 5,000	

El recibo de dineros, ya sea de la Nación y de sus entidades descentralizadas; del Departamento y de sus entidades descentralizadas para la realización de obras o programas específicos de tales entidades en territorio del Municipio, da origen al siguiente asiento:

(4)

	Débito	Crédito
130 - Fondos Especiales	\$ 20,000	
221 - Depósitos Especiales		\$ 20,000
Banco Popular	\$ 15,000	
Banco de Bogotá	\$ 5,000	

Se consideran FONDOS ESPECIALES los dineros que no son de propiedad del municipio, que no están dentro del presupuesto y que

tienen destinación específica.

Por tal razón, no son FONDOS ESPECIALES las rentas de destinación especial, o lo que en el presupuesto se denomina como Ingresos compensados.

Existen métodos alternativos de los mencionados anteriormente, que permiten incorporar al balance recursos que sólo ingresarán a caja o bancos posteriormente. Uno de ellos es aquel que registra las liquidaciones de los impuestos que están por cobrar como el siguiente:

(5)	Débito	Crédito
142 - Impuestos por cobrar	\$100,000	
450 - Ingresos corrientes		\$100,000
Impuesto predial	<u>\$100,000</u>	

El recaudo se produce posteriormente y da origen a un asiento como el siguiente:

(6)	Débito	Crédito
100 - Caja	\$ 25,000	
142 - Impuestos por cobrar		\$ 25,000
Ignacio Orrego	\$ 10,000	
Eudoro Osorio	<u>\$ 15,000</u>	

Otro, es el referente a la emisión de títulos o valores de deuda que serán vendidos o negociados con las entidades de crédito y que vienen a formar parte de la deuda pública, como el siguiente:

(7)	Débito	Crédito
140 - Documentos negociables	\$ 200,000	
460 - Recursos del crédito		\$ 200,000

El cual da lugar, con la venta o descuento de los títulos, al siguiente asiento:

(8)	Débito	Crédito
102 - Bancos	\$ 180,000	
Banco Popular	\$ 180,000	
	<hr/>	
140 - Documentos negociables		\$ 180,000

Un tercero, es el que se relaciona con la constitución de deudores por préstamos a corto plazo que hace el municipio a sus empleados, o cheques recibidos en pago de impuestos que resultan sin fondos y que dan origen al siguiente asiento:

(9)	Débito	Crédito
146 - Deudores varios	\$ 10,000	
Emilio Cristancho	\$ 5,000	
Rafael Huertas	\$ 5,000	
	<hr/>	
102 - Bancos		\$ 10,000
Banco Popular	\$ 10,000	
	<hr/>	

El asiento anterior se traducirá al final con el recaudo parcial, en un asiento como éste:

(10)	Débito	Crédito
100 - Caja	\$ 2,500	
146 - Deudores Varios		\$ 2,500
Emilio Cristancho	\$ 2,500	
	<hr/>	

Un asiento igual al No. 9 se produce cuando se trasladan fondos de Bancos para ponerlos a disposición de un juez.

(11)	Débito	Crédito
146 - Deudores varios	\$ 5,000	
Banco Popular	\$ 5,000	
	<hr/>	
102 - Bancos		\$ 5,000
Banco de Bogota	\$ 5,000	
	<hr/>	

Finalmente, algunos municipios suelen recibir dineros de los contribuyentes a buena cuenta de los impuestos que aún no se han liquidado y aforado (o asignado). En este caso, se constituye un pasivo transitorio con los Ingresos recibidos así:

(12)	Débito	Crédito
100 - Caja	\$ 10,000	
223 - Depósitos aplicables a impuestos		\$ 10,000
René Gómez	\$ 10,000	
	<hr/>	

Posteriormente, el municipio al hacer el aforo (o liquidación) del Impuesto predial y determinar la cuantía exacta de la obligación, hace la aplicación del depósito en la siguiente forma:

(13)

	Débito	Crédito
223 - Depósitos aplicables a Impuestos	\$ 8,000	
René Gómez	\$ 8,000	
	<hr/>	
450 - Ingresos corrientes		\$ 8,000
Impuesto predial	\$ 8,000	
	<hr/>	

El asiento anterior supone que al liquidar los Impuestos no se ha debitado su valor a impuestos por cobrar con crédito a ingresos corrientes.

El saldo de \$2.000 que arroja la Cuenta de Depósitos aplicables a Impuestos, puede trasladarse a la Cuenta 232-ACREDORES VARIOS y devolverse al interesado.

Véase asiento No. 17

Haciendo un balance de las operaciones ocurridas hasta ahora, se tiene el siguiente cuadro:

ACTIVOS		PASIVOS E INGRESOS	
Caja	52.500	Depósitos en Tesorería	1.000
Bancos	175.000	Empréstitos corto plazo	4.000
Fondos Especiales	20.000	Depósitos Especiales	20.000
Impuestos por cobrar	75.000	Depósitos aplicables a impuestos	2.000
Documentos negociables	20.000	INGRESOS	
Deudores Varios	12.500	Ingresos Corrientes	118.000
		Recursos del crédito	210.000
SUMAS IGUALES	<u>355.000</u>		<u>355.000</u>

Los activos por \$355.000 se han formado a costa de acumular pasivos con terceros por \$5.000, depósitos especiales y aplicables por \$22.000 e ingresos corrientes y recursos del crédito por \$328.000.

Como no hubo gastos, las disponibilidades se elevan a \$328.000, productos de los ingresos corrientes y de los recursos del crédito. Estas disponibilidades podrían llamarse "SUPERAVIT", que es el exceso de los ingresos sobre los gastos.

En conclusión, la función del activo es reflejar en el balance los recursos recibidos de terceros, por depósitos especiales, depósitos aplicables a rentas y recursos del crédito.

2.2 Función del pasivo.

La función del pasivo es reflejar las deudas que se originan en la ejecución del presupuesto de gastos y en el recibo de ingresos provenientes de otras fuentes.

Los pagos que el Tesorero Municipal hace se pueden dividir en tres clases: gastos presupuestados, gastos no presupuestados y gastos por legalizar.

Se llaman GASTOS PRESUPUESTADOS los que están contenidos dentro del presupuesto de gastos.

GASTOS NO PRESUPUESTADOS son los originados en ingresos recibidos de terceros que se deben devolver.

GASTOS POR LEGALIZAR son aquellas erogaciones de tesorería que necesitan de algún requisito para convertirlos en gastos, como por ejemplo: los avances, los gastos por legalizar y las responsabilidades.

Al ejecutarse el presupuesto de gastos mediante la expedición de "ORDENES DE PAGO" firmadas por el alcalde o quién haga sus veces, se origina un pasivo que se registra así:

(14)

Débito	Crédito
--------	---------

400 - Gastos presupuestados	
-----------------------------	--

Capítulo _____ Art. _____	\$ 20,000	
231 - Ordenes de pago		\$ 20,000

Cuando la Tesorería cancela una orden de pago se produce el siguiente asiento:

(15)		Débito	Crédito
231 - Ordenes de pago		\$ 10,000	
102 - Bancos			\$ 10,000
Banco Popular	\$ 10,000		

Si se celebran contratos y se adquieren compromisos con base en pedidos de elementos, órdenes de trabajo o servicios, se constituye un pasivo al cierre del BALANCE ANUAL que se describe así:

(16)		Débito	Crédito
400 - Gastos presupuestados			
Capítulo _____ Art. _____	\$ 150,000		
233 - Reservas de apropiaciones por pagar			\$ 150,000
Reserva No. _____			

Este asiento es obligatorio cuando se quiere determinar la situación fiscal al final del período contable.

La ejecución posterior de las RESERVAS POR PAGAR se hace con base en los pagos efectuados por "VIGENCIAS EXPIRADAS" del presupuesto de gastos del municipio, suprimiendo en el pasivo las partidas que

han sido canceladas.

Con frecuencia, la Tesorería debe anular cheques destinados a cancelar órdenes de pago expedidas anterioridad por demora de los interesados, en reclamación. En tal caso, se produce un asiento así:

(17)		Débito	Crédito
102 - Bancos		\$ 2,000	
	Banco Popular	\$ 2,000	
		<hr/>	
232 - Acredores varios			\$ 2,000
	Mercedes Cuéllar	\$ 2,000	
		<hr/>	

El mismo asiento se hace cuando el municipio tiene que devolver saldos de impuestos a los contribuyentes, o cuando los descuentos de nómina no han sido girados oportunamente a los beneficiarios.

Los gastos no presupuestados anteriormente ocasionan erogaciones de Tesorería que no afectan la cuenta de gastos del presupuesto.

Tal es el caso de la devolución de depósitos y de los empréstitos a corto plazo.

Con la devolución de depósitos se produciría un registro como el siguiente:

(18)		Débito	Crédito
------	--	--------	---------

201 - Depósitos en Tesorería	\$ 1,000	
Ambrosio Cifuentes	\$ 1,000	
	<hr/>	
102 - Bancos		\$ 1,000
Banco Popular	\$ 1,000	
	<hr/>	

La devolución de préstamos a corto plazo ocasiona un asiento así:

(19)

	Débito	Crédito
234 - Empréstitos corto plazo	\$ 3,000	
Banco del Estado	\$ 3,000	
	<hr/>	
102 - Bancos		\$ 3,000
Banco Popular	\$ 3,000	
	<hr/>	

En cambio, la realización de gastos base en FONDOS ESPECIALES determina un asiento como el siguiente:

(20)

	Débito	Crédito
221 - Depósitos especiales	\$ 10,000	
139 - Fondos especiales		\$ 10,000

Algunos gastos del municipio se registran transitoriamente como AVANCES Y GASTOS POR LEGALIZAR, mientras los beneficiarios presentan los comprobantes correspondientes y se llevan a gastos.

El tesorero concede avances para viáticos y gastos de viaje a los empleados en comisión fuera de su sede habitual de trabajo. La contabilidad registrará la operación así:

(21)

	Débito	Crédito
150 - Avances	\$ 5,000	
Enrique Castillo	\$ 5,000	
	<hr/>	
102 - Bancos		\$ 5,000
Banco Popular	\$ 5,000	
	<hr/>	

El rubro GASTOS POR LEGALIZAR se emplea unas veces para registrar las glosas de la Contraloría y otras para contabilizar los fondos basados en Cartas de Crédito empleadas por el Gobierno, mientras los bancos allegan los comprobantes y documentos de la compra o importación.

Por ejemplo: la Tesorería recibe una glosa por falta de comprobantes de gastos en el mes de enero, la operación se registra así:

(22)

	Débito	Crédito
156 - Gastos por legalizar	\$ 2,500	
Tesorero General	\$ 2,500	
	<hr/>	
102 - Bancos		\$ 2,500
Banco Popular	\$ 2,500	
	<hr/>	

La Tesorería recibe notas débitos del Banco Popular por gastos de importación de maquinaria y equipo efectuados con base en carta de crédito abierta por el mismo banco. La operación se registra así:

(23)

	Débito	Crédito
156 - Gastos por legalizar	\$ 50,000	
Banco Popular	\$ 50,000	
	<hr/>	
102 - Bancos		\$ 50,000
Banco Popular	\$ 50,000	
	<hr/>	

Posteriormente, el Banco Popular allegará los documentos de la importación con los recibos correspondientes de pago de derechos consulares transporte, derechos aduaneros, con los cuales se hace el registro siguiente:

(24)

	Débito	Crédito
400 - Gastos presupuestados	\$ 50,000	
Cap. _____ Art. _____		
156 - Gastos por legalizar		\$ 50,000
Banco Popular	\$ 50,000	
	<hr/>	

Puede ocurrir que al examinar la cuenta rendida por el tesorero, la Contraloría encontró excedente en caja, sin que se pudiera determinar el origen del mismo. Dicho excedente se registra como un pasivo en el balance así:

(25)

	Débito	Crédito
100 - Caja	\$ 1,500	
235 - Ingresos en suspenso		\$ 1,500
Tesorero General	\$ 1,500	

Se puede ahora hacer un balance de las operaciones de egresos realizadas hasta aquí con el siguiente resultado:

ACTIVOS Y GASTOS		PASIVOS Y PAGOS	
Caja	\$ 1.500	Órdenes de pago	\$ 10.000
Avances	\$ 5.000	Acreedores varios	\$ 2.000
Gastos por legalizar	\$ 2.500	Reservas de apropiaciones	
		por pagar	\$ 150.000
		Ingresos en suspenso	\$ 1.500
GASTOS		PAGOS	
Empréstitos-corto plazo	\$ 3.000	Bancos	\$ 69.500
Gastos presupuestales	\$ 220.000	Fondos especiales	\$ 10.000
Depósitos especiales	\$ 10.000		
Depósitos en Tesorería	\$ 1.000		
SUMAS IGUALES	\$ 243.000		\$ 243.000

Como se habrá podido observar, la formación de pasivos se hace con base en la contabilización de los gastos, en tanto que los pagos

se traducen en una disminución de los pasivos y a veces en un aumento de los activos.

En muy contadas ocasiones la formación de los pasivos está asociada a la constitución de los activos, como en el caso de caja e ingresos en suspenso, pues esta clase de operaciones está limitada a los ingresos no presupuestados.

2.3 Fondos en tránsito.

El movimiento en dinero entre la Tesorería General y las oficinas pagadoras plantea un problema que sólo en fecha reciente fue resuelto por la Contraloría General de la República, con la Resolución número 10899 de 1984.

En efecto, si para trasladar fondos de la Tesorería hacia otras oficinas es necesario expedir una orden de pago, el pasivo que se constituya no debe ser transitorio como la orden que se pretende cancelar, sino permanente, mientras se haya dejado de pagar la obligación que originó el giro. Para ello se creó una cuenta denominada APROPIACIONES GIRADAS. El proceso contable operaría en la siguiente forma. Al expedir una orden de pago de anticipo, ya sea por un pagador o un contratista, se registra la operación, así:

(26)

	Débito	Crédito
400 - Gastos presupuestados	\$ 15,000	
235 - Apropiaaciones giradas		\$ 15,000

Al cancelar la orden de pago, la Tesorería procederá así:

(27)	Débito	Crédito
120 - Anticipos a contratistas	\$ 15,000	
102 - Bancos		\$ 15,000

Finalmente, cuando el contratista justifica haber gastado los dineros que recibió, la contabilidad hará el siguiente asiento:

(28)	Débito	Crédito
235 - Apropiaciones giradas	\$ 15,000	
120 - Anticipos a contratistas		\$ 15,000

De esta manera el asiento No. 26 constituye un pasivo que sólo se viene a redimir en el asiento No. 28 al final del proceso.

Los traspasos de fondos que la Tesorería hace a los pagadores habilitados o para el pago de la deuda pública, requieren de asientos complementarios parecidos a los anteriores.

Con la emisión de la orden de pago, la contabilidad hará el siguiente registro:

(30)	Débito	Crédito
400 - Gastos presupuestados	\$ 20,000	
235 - Apropiaciones giradas		\$ 20,000

Quando la Tesorería cancela la orden de pago y envía el dinero:

(31)	Débito	Crédito
124 - Traspaso de fondos	\$ 20,000	
102 - Bancos		\$ 20,000

Con la legalización de las cuentas, la Oficina de Contabilidad procede así:

(32)	Débito	Crédito
235 - Apropiaciones giradas	\$ 20,000	
124 - Traspaso de fondos		\$ 20,000

CONSTITUCION DE CAJAS MENORES Y FONDOS ROTATORIOS

Tanto las Cajas menores como los Fondos Rotatorios son fondos fijos que aparecen en los balances siempre por el mismo valor, mientras no se altere la cuantía inicial que se les fijó o desaparezcan como tales.

Con la creación de la Caja menor o el Fondo Rotatorio, la Contabilidad registra la operación así:

	Débito	Crédito
100 - Caja menor	\$ 10.000	
104 - Fondo Rotatorio	\$ 50.000	
102 - Bancos		\$ 60.000

Cualquier operación de erogación de fondos de Caja Menor o Fondo Rotatorio no origina movimiento en la cuantía de las cuentas, pues las operaciones de reembolso que hace la Tesorería se limitan a recoger los recibos de los gastos efectuados para reemplazarlos por fondos bancarios nuevos.

Sólo en el caso de que la cuantía de la Caja menor o el Fondo Rotatorio sea elevada, se podrá sustituir los valores iniciales registrados por las nuevas cuantías asignadas.

Si la Caja menor o el Fondo Rotatorio fuesen suprimidos, se procederá a su eliminación dentro del balance siguiente, así:

	Débito	Crédito
102 - Bancos	\$ 40.000	
100 - Caja menor		\$ 10.000
104 - Fondo Rotatorio		\$ 50.000

Asiento en el cual se da por terminada la existencia de la Caja menor y el Fondo Rotatorio.

III.5 Resumen de la información contable.

Con base en lo que hasta aquí se ha dicho, se puede observar que las operaciones contables se han dispersado, para su registro, en una serie de cuentas que luego se han anotado en unas pólizas y en unos libros. Como consultar esos registros para obtener información sería dispendioso y exigiría conocimientos contables, toda la información de un periodo que puede ser un mes, un grupo de meses o un año, se condensa, se agrupa, se resume en algo que se llama Estados Financieros.

Los Estados Financieros son cuadros elaborados con una metodología especial y en donde se resume la información contable. El sistema de contabilidad produce varios Estados Financieros, los cuales son resúmenes numéricos en los que se muestran los resultados de las operaciones financieras y económicas realizadas por el municipio. Su elaboración obedece al propósito de presentar un informe de la gestión municipal, así como de la situación que guardan los recursos municipales y los resultados obtenidos en el periodo objeto de dicho informe.

Para nuestro caso el estado financiero básicos es el "Balance de movimiento ajustado".

Con base en los asientos contables efectuados en el subcapítulo anterior, es posible hacer una consolidación de operaciones para obtener un balance de movimiento del periodo.

Si al movimiento de ingresos le agregamos el movimiento de egresos y de los fondos en tránsito, se tiene un balance como el siguiente:

BALANCE DE MOVIMIENTO

ACTIVOS		PASIVOS	
Caja	54,000	Depósitos en Tesorería	
Bancos	70,500	Órdenes de pago	10,000
Fondos especiales	10,000	Acredores varios	2,000
Impuestos por cobrar	75,000	Reservas de apropiac.	150,000
Documentos negociables	20,000	Ingresos en suspenso	1,500
Deudores varios	12,500	Empréstitos corto plazo	1,000
Avances	5,000	Depósitos especiales	10,000
Gastos por legalizar	2,500	Depósitos aplicables	2,000
Gastos presupuestados	255,000	Ingresos corrientes	118,000
		Recursos del crédito	210,000
	<hr/>		<hr/>
SUMAS IGUALES	\$504,500		\$504,500
	*****		*****

Con todo, el BALANCE DE MOVIMIENTO no está completo, ya que se han omitido la conciliación con el movimiento presupuestal, los ajustes de la Oficina de Contabilidad y los ajustes de la Contraloría.

El balance debe ser el fiel reflejo del movimiento presupuestal de ingresos y gastos. En consecuencia, a manera de ejemplo, examinaremos lo que fue la ejecución presupuestal durante el período, según corte de cuentas efectuado por la Alcaldía.

EJECUCION PRESUPUESTAL

Ingresos corrientes	\$ 118.000	
Recursos del crédito	210.000	
TOTAL INGRESOS	<u> </u>	\$ 328.000
GASTOS		
Ordenes de pago definitivas	\$ 80.000	
Anticipos a contratistas	15.000	
Traspasos de fondos	20.000	
Reservas de apropiación por pagar	150.000	
TOTAL GASTOS	<u> </u>	\$ 265.000
SUPERAVIT DE EJECUCION		<u> </u> 63.000 *****

Significan las cifras anteriores que los gastos ascendieron a \$265.000 y sólo se contabilizan \$255.000, en tanto los ingresos totales suman \$328.000 en ambos estados.

El ajuste por \$10.000 en órdenes de pago se efectúa de la siguiente forma:

(33)

	Débito	Crédito.
400 - Gastos presupuestados	\$ 10.000	
231 - Ordenes de pago		\$ 10.000

La oficina de Contabilidad debe enfrentar, además de los ajustes por concepto de la ejecución presupuestal, otros provenientes de la constitución de nuevos activos o pasivos, traslados de partidas entre el Balance del Tesoro y el Balance de la Hacienda y viceversa, y la cancelación de activos y pasivos en el balance.

De acuerdo con las cifras contenidas en el BALANCE DE MOVIMIENTO, los ajustes que le corresponde hacer a la Oficina de Contabilidad son los siguientes:

1. Constituir el pasivo "GASTOS ACORDADOS Y NO GIRADOS", si se trata de un balance de aproximación que no ha registrado las "RESERVAS DE APROPIACIONES POR PAGAR".
2. Constituir las "RESERVAS ESPECIALES" y "LAS RESERVAS DE PROVISION" que sean necesarias por los AVANCES Y GASTOS POR LEGALIZAR que se encuentren pendientes y la PROVISION PARA IMPUESTOS por COBRAR del año anterior que no se hicieron efectivos.
3. Afectar la Cuenta RESPONSABILIDADES por lo juicios fiscales que se encuentren en curso.
4. Afectar la Cuenta "GASTOS POR LEGALIZAR" con las glosas que se

encuentren pendientes al cierre del balance.

5. Afectar la Cuenta de Reservas para Gastos.

Los balances mensuales tienen como objeto informar el Gobierno Central sobre la situación fiscal.

La consolidación de cifras, sin embargo, presenta un inconveniente como podemos apreciar a continuación.

GASTOS ACORDADOS Y NO GIRADOS.

Tomando como base la ejecución presupuestal anterior y el valor de los acuerdos de gastos expedidos durante el período por \$300.000, se tiene el siguiente balance:

Gastos ordenados	\$ 115.000
Valor del Acuerdo de gastos	\$ 300.000

Gastos acordados y no girados	\$ 185.000

Es decir, que se debe constituir un pasivo de \$185.000 en el balance, por tratarse de un balance aproximado mensual. Sin embargo, como con el asiento No. 16 se constituyeron reservas para gastos por \$150.000, no hay necesidad de hacer un asiento adicional.

Pero, además, es necesario constituir reservas y hacer otros ajustes, como se indica en seguida:

Reservas especiales

Las reservas especiales se constituyen con el propósito de amparar la liquidez de ciertos activos, afectada como resultado de la contabilización de avances por \$5.000 y gastos por legalizar por \$2.500, según se desprende de los asientos Nos. 21 y 22.

Este ajuste sólo se hace al cierre del balance de final de año, pues no es procedente efectuarlo en una situación transitoria como la que presentan los balances mensuales.

Reservas de previsión

Estas reservas se utilizan para compensar en el pasivo corriente los activos que se consideran de lento o difícil recaudo, como los deudores varios a los impuestos por cobrar, a fin de liquidar una situación fiscal más real.

Según las normas presupuestales, los impuestos por cobrar pueden figurar en el activo corriente durante un año, después del cual deben ampararse con una reserva de previsión o en su defecto, pasarse al Balance de la Hacienda. (Decreto - Ley 294 de 1973 art. 121).

Contabilización de responsabilidades.

La contraloría Municipal, o en su defecto la Contraloría Departamental, produce glosas a las cuentas que rinden los empleados responsables de manejo, que después se convierten en juicios fiscales de cuentas.

La iniciación de juicios de responsabilidad fiscal se basa en faltantes de fondos o bienes de propiedad del Estado, motivo por el cual debe hacerse un asiento que haga el conocimiento de tal hecho, así:

(34)	Débito	Crédito
152 - Responsabilidades	\$ 25.000	
102 - Bancos		\$ 25.000

La eventualidad de que no pueda hacerse efectivo el cobro de la responsabilidad, una vez concluya el juicio, ya sea por muerte o desaparición del responsable, obliga a la contabilidad a hacer una provisión en el pasivo en la siguiente forma:

(35)	Débito	Crédito
300 - Situación fiscal	\$ 25.000	
152 - Provisión para responsabilidades		\$ 25.000

El débito a "situación fiscal" deduce del Tesoro lo correspondiente al activo RESPONSABILIDADES de difícil o imposible recaudo.

Afectación de la cuenta gastos por legalizar.

La Contraloría Municipal o la Departamental también producen glosas que deberán registrarse al cierre del balance anual. Esto en virtud de que las glosas afectan generalmente activos como caja, bancos o gastos presupuestados.

El asiento será como sigue:

(36)	Débito	Crédito
156 - Gastos por legalizar	\$ 1.000	
400 - Gastos presupuestados		\$ 1.000

Afectación de la cuenta de reservas para gastos

Todo balance municipal debe contener en el pasivo una cuenta que resuma el valor de las obligaciones que el municipio tiene con otras instituciones o personas al finalizar el periodo contable anual.

Sin embargo, como el presupuesto del municipio generalmente paga las deudas pendientes con cargo a una partida global asignada para "VIGENCIAS EXPIRADAS", que al fin y al cabo se identifica como gastos corrientes de la vigencia que se ejecuta, la afectación de las RESERVAS DE APROPIACIONES POR PAGAR presenta un problema de orden contable que es necesario identificar y solucionar.

En efecto, si el pago por VIGENCIAS EXPIRADAS ocasiona un asiento contable que afecta gastos presupuestados, y en cambio

deja de afectar "RESERVAS DE APROPIACIONES POR PAGAR", este pasivo queda vivo, lo que obliga a efectuar un asiento de cancelación del siguiente tenor:

(37)

	Débito	Crédito
233 - Reserva de apropiaciones por pagar	\$ XX	
300 - Situación fiscal		\$ XX

El débito a la reserva por pagar compensa el crédito a bancos que se hizo cuando se efectuó el gasto y el balance en cuanto a resultados sigue igual que antes.

Después de los ajustes descritos anteriormente, se puede elaborar un BALANCE DE MOVIMIENTO AJUSTADO que es más representativo que el ESTADO elaborado inicialmente.

BALANCE DE MOVIMIENTO AJUSTADO

ACTIVOS		PASIVOS	
Caja	54.000	Depósitos en Tesorería	\$ —0—
Bancos	40.500	Ordenes de pago	20.000
Fondos especiales	10.000	Acredores varios	2.000
Impuestos por cobrar	75.000	Reservas de apropiac. por pagar	150.000
Documentos negociables	20.000	Ingresos en suspenso	1.500
Deudores varios	12.500	Empréstitos corto plazo	1.000
Avances	5.000	Depósitos especiales	10.000
Gastos por legalizar	13.500	Depósitos aplicables	2.000
Responsabilidades	25.000	Ingresos corrientes	128.000
Menos prov. para resp.	(25.000)	Recursos del crédito	200.000
Gastos presupuestados	254.000		
Débitos a situación fiscal	25.000		
	-----		-----
SUMAS IGUALES	\$514.500		\$514.500
	-----		-----

El balance anterior permite ya determinar la situación fiscal del municipio al comparar los ingresos con los egresos ejecutados durante el período, solo si no hay antecedentes contables de períodos anteriores.

Dicha situación fiscal del municipio se liquidará en la siguiente forma:

Ingresos corrientes	\$ 128.000	
Recursos del crédito	200.000	
Total Ingresos del Período	<u> </u>	\$ 328.000
Gastos presupuestados	\$ 254.000	
Débitos a situación fiscal	25.000	
TOTAL GASTOS Y AJUSTES A SITUACION FISCAL	<u> </u>	\$ 279.000
Superávit fiscal		<u> </u> 49.000 *****

Cuando hay antecedentes contables de la ejecución presupuestal y situación fiscal de períodos anteriores, se debe consolidar el BALANCE DE MOVIMIENTO AJUSTADO del período con el BALANCE de años anteriores, para obtener la situación fiscal real al término del período contable.

Por ejemplo, si la situación de períodos anteriores arroja un déficit de \$30.000, la nueva situación fiscal se calcula así:

Déficit fiscal en 31 de diciembre de 1988		\$ 30.000
Más: Ingresos corrientes y recursos del crédito		328.000
del 1989	SUMAN....	<u>\$ 298.000</u>
Menos: Gastos presupuestados y ajustes a situación		
Fiscal en 1989		\$ 279.000
Situación fiscal en 31 de diciembre de 1989	SUMAN....	<u>19.000</u>

III. 6 Comunicación de la información contable.

Una mirada retrospectiva a lo que hasta aquí se ha dicho en el aspecto contable, nos mostraría que hemos indicado como se recolecta, como se ordena, como se clasifica, como se registra y como se resume la información contable.

Pero esa información no puede quedarse simplemente almacenada en la oficina de Contabilidad, máxime en la oficina de contabilidad de un municipio, donde cada ciudadano es, o debería ser, un fiscal.

Es necesario que la información almacenada se comunique a las autoridades para la adecuada toma de decisiones y a los ciudadanos para que sepan qué se hizo con sus impuestos.

Cuando se trata de la contabilidad privada o comercial, al fin del año un dueño de un negocio querrá saber si sus operaciones

han dado ganancias o pérdidas; es posible que quiera comparar las operaciones financieras de este año con las del año anterior, o conocer tasa de aumento de las ventas, si se mantiene la proporción entre sus activos y sus pasivos, etc. En la contabilidad gubernamental no hay estas inquietudes pero si otras similares, tales como querer conocer el monto de los recaudos, comparar los recaudos de este año con los del año anterior, conocer la proporción entre los ingresos y los gastos y más que todo, si se cumplió o no con las normas legales.

Para satisfacer estas inquietudes la oficina de contabilidad, que hemos considerado como una parte del sistema de informaciones del gobierno, deberá periódicamente presentar informes a los funcionarios del gobierno y al público en general.

Estos informes deben tener unas características especiales de forma, tiempo y lugar.

1. Forma: En cuanto a la forma o sea la presentación misma de los informes, estos deben ser sencillos, precisos, significativos y documentados.

Decimos sencillos, porque a mas de cortos porque vivimos en la época del hombre sin tiempo, deben contener un vocabulario accesible a todos los públicos, sin densos tecnicismos.

Precisos, o sea con cifras exactas, datos concretos,

yendo al asunto de que se trata, evitando divagaciones.

Significativos, es decir que indiquen claramente de qué asunto se trata y se refieran solo a asuntos de importancia documentados, o que deban estar respaldados por documentos ciertos.

2. Tiempo: Deben ser oportunos, presentarse cuando se necesitan y no en otra época.
3. Lugar: Deben enviarse a los niveles directivos, procurando que lleguen a quienes los necesitan y a nadie más.

Pero elaborados los informes se necesita un paso más y es la interpretación del contenido de los mismos.

Para este fin es a menudo necesario practicar un análisis de los datos que contienen, con objeto de ponderar su verdadero significado antes de pasar a la interpretación propiamente dicha que constituye la labor final. Este proceso analítico sirve asimismo para determinar la relación concreta de unos datos con otros, como base para poder interpretar fielmente el contenido de los informes y opinar acerca de él, puesto que la interpretación es a su vez la base en que se funda la adopción de los planes y normas que puedan estimarse convenientes. Ahora bien, la adopción de estos planes y normas constituye una labor de dirección perfec-

tamente definida, ya que la responsabilidad del éxito en cada departamento crea en su jefe respectivo el deber de poner en práctica todos los medios que conduzcan al mismo. De aquí que se adviertan algunas discrepancias de criterio acerca de si la labor de interpretación es propiamente una función contable o una función directiva. La ponderación de los datos y la interpretación que haya de dárseles es, en último término, de la competencia del funcionario directivo, mientras que la preparación y análisis de los mismos constituyen funciones características de la contabilidad. Con gran frecuencia suele ser necesario que el contador tenga también a su cargo la labor de interpretar los informes, en razón a que muchos de los directores no están suficientemente capacitados en materia contable para comprender los mismos y, desde luego, nunca tanto como el funcionario de contabilidad que, por conocer la procedencia de todos los datos, puede apreciarlos y ponderarlos mejor que cualquier otro. No es menos cierto, sin embargo, que también al contable le falta el conocimiento íntimo y especializado de cada departamento en particular y que este conocimiento es asimismo indispensable para interpretar eficazmente los informes. Quizá la posición más cierta sea decir que el jefe de cada departamento es en realidad quien en último término es responsable de la interpretación, puesto que es el que ha de utilizar los datos que contengan los informes, sin perjuicio de que el jefe de la contabilidad pueda y deba tener una apreciación concreta del significado de los datos para estar en condiciones de poder emitir su opinión o su consejo en cualquier momento.

CAPITULO IV

EVALUACION DE LA PROPUESTA DE UN SISTEMA DE CONTABILIDAD PARA EL MUNICIPIO COLOMBIANO.

Terminando el capítulo III que, en nuestro concepto y como lo habíamos mencionado, es el capítulo de fondo, nos detenemos a pensar sobre lo que hemos hecho.

Hace años, más de diez, comenzamos a trabajar como funcionarios en la Contraloría Departamental del Cauca, en la República de Colombia. Estudiamos allí lo que habían sido, lo que eran y lo que deberían ser los presupuestos oficiales en nuestra patria. Nos dimos cuenta cómo, algo que se hacía simplemente porque lo mandaba la Ley, era, bien manejado, algo que debía servir a los pueblos como verdadera herramienta de progreso. Modestamente luchamos por vender la idea de los presupuestos como herramienta del desarrollo y no como simple procedimiento de control. Nos dimos cuenta, entonces, que el presupuesto sin un adecuado sistema de registro pierde su rumbo y no aporta nada al progreso de los pueblos, por que entendemos que es la contabilidad lo que le da su carácter proyectivo al presupuesto. Es esta última idea la que nos ha movido a realizar este trabajo. La idea, pues, no es nueva.

IV. 1 Justificación del sistema.

En mi país y en mi comarca se han diseñado muchos sistemas de contabilidad y todos ellos han fracasado precisamente por su

carácter técnico. Parece esto absurdo pero es la verdad. En nuestros Municipios más atrasados, muchas veces, los empleados del Gobierno son personas que solo han aprendido a leer y escribir. Algunos a duras penas terminaron la escuela primaria. Además, la politiquería de nuestros dos partidos tradicionales, el liberal y el conservador, hace que para los puestos públicos no se busque a los más capaces, sino a aquellos que más trabajaron en la campaña política anterior. Se pagan servicios políticos con nombramientos. No se buscan los hombres para los puestos públicos, sino puestos para los hombres. Si a estas personas se les entrega un manual Contable con todo lo que la ortodoxia y técnica exige de un manual de este tipo, no lo van a entender, ni menos a aplicar.

Nuestro trabajo esta concebido para que, implementado por estudiantes universitarios con la guía de un profesor, pueda seguir siendo desarrollado por funcionarios municipales.

En la investigación previa para la elaboración de este trabajo encontramos muchos manuales contables y tesis sobre el tema. Muchos, en nuestro concepto, excelentes trabajos, pero que para nuestra realidad no sirven.

Nos hemos, pues, limitado a explorar el mundo de lo que debe ser la contabilidad municipal para tratar de vender la idea a nuestro regreso.

Lo dicho, tal vez no justifica, pero si explica el trabajo realizado.

IV.2 Alcances del sistema.

Lo hemos dicho y lo repetimos ahora, que no pretendemos hacer un plan o sistema contable para los grandes municipios Colombianos, si no para aquellos que viven olvidados de Dios y de los hombres. Nuestro objetivo es, a más de recordar que el pequeño municipio existe, tratar de llevar un sistema de registro que abra, por lo menos, el camino a esta técnica en esa unidad territorial.

El plan de cuentas que hemos considerado contiene todas las que, en nuestro concepto, pueden utilizarse en un pequeño municipio. Ahora bien, el plan de cuentas se ha complementado con un estudio en que se indica qué significa, cuando se debita y cuando se acredita cada cuenta para hacer mas facil su implementación.

Pensamos que, previo al establecimiento de la contabilidad en los municipios, se precisan dos trabajos:

- Vender la idea a los funcionarios municipales sobre las bondades de la contabilidad y por ende, sobre la necesidad de ella en el municipio y,
- Buscar que la Universidad vaya al municipio a prestarle el

servicio de asesoría contable, al menos en los meses de implementación del sistema.

Si la implementación de la Contabilidad Municipal, se deja a la sola iniciativa de los funcionarios públicos, jamás se podrá establecer porque no conocen sus bondades ni saben para que sirve.

Por eso creemos que tiene que ir la Universidad al Municipio, montar el sistema, ponerlo a funcionar y cuando éste arroje los primeros resultados soltárselo al Municipio. El alcance de este sistema es mínimo, la esperanza de que sirva es grande.

IV.3 Limitación del sistema.

Por ser un plan diseñado para municipios en donde no se lleva contabilidad, el trabajo es limitado. Ciertamente que él pretende abarcar todas las operaciones financieras que se puedan presentar, pero ciertamente también, que habrá que hacer los ajustes que surjan cuando el sistema esté en marcha.

Los municipios tienen, como las personas, características disímiles, y el sistema de contabilidad debe adaptarse a todas ellas, por tanto, deberá ser flexible y adaptable. Hemos procurado hacer lo mejor, pero solo la práctica nos indicará cuáles son sus defectos y cuáles sus bondades.

Los asientos contables o ejemplos de registro de operaciones que se han hecho son los que hemos considerado como principales operaciones que realiza el municipio y esperamos que sirvan de guía para la implementación del sistema.

No se explica en este trabajo, en detalle, como llevar los libros, cual es su diseño, como hacer los asientos de apertura, cuando cerrarlos, como disponer el trabajo y demas técnicas que la contabilidad exige, porque se aspira a que este estudio solo sea la base de la cual parta la Universidad del Cauca para entrar a servir a nuestros municipios olvidados, especialmente los del suroccidente Colombiano que son los que están en el area de influencia de esta institución de educación superior. No se nos pida, pues, un tratado de contabilidad gubernamental, por que no se ha pretendido hacer eso.

IV.4 Reflexión final.

Redactado el trabajo que nos habiamos propuesto, debemos confesar que no salió como idealmente lo considerábamos. Es que, las producciones literarias, artisticas o científicas son como los hijos. Antes de nacer los queremos lindos, rozagantos, como capullos de rosa, pero puede que al nacer sean feitos, con uno que otro lunar mal colocado. Pero son nuestros hijos, nada podemos hacer y así debemos quererlos. Igual sucede en las obras humanas: una es la idealidad y otra es la realidad.

En el capítulo primero, por ejemplo, hubieramos querido profundizar en las características administrativas y socio-culturales del Municipio Colombiano, para poder criticar lo que hasta hoy se ha hecho en esos entes territoriales, pero al tratar de desarrollar la idea encontramos que, al hacerlo, no desviábamos de nuestro objetivo.

En la búsqueda de información para desarrollar el capítulo segundo, encontramos que, cada uno de los ITEMS en que el se divide podría dar pié para hacer una tesis y tuvimos que reprimir la pluma.

La parte de fondo de este trabajo queda en marcada en el capítulo tercero que desarrollamos pensando mas que todo en la viabilidad de la implantación del sistema. Esa la razón de los ejemplos numéricos que allí aparecen.

Ahora bien, como no se trata solo de presentar un trabajo, sino de servir a los Municipios, lo que hasta aquí se ha hecho será la base para la publicación de un texto que recoja muchas inquietudes y experiencias, propias y ajenas, que puedan ser útiles para el fin propuesto.

Pensamos que hemos dado un paso importante y si el destino no dispone otra cosa, pensamos proseguirlo.

NOTAS BIBLIOGRAFICAS

- (1).- Joge Mario Eastman, Manual de Administración Municipal, pags. 16 y 17.
- (2).- Fernando Galvis G., El Municipio Colombiano, pag. 19.
- (3).- IDEM, pags. 23 y 24
- (4).- Gonzalo García C., Manual de Administración Municipal, pag. 21
- (5).- Jorge Mario Eastman, OB. Cit., pag. 33
- (6).- Fernando Galvis G., OB. Cit., pag. 35
- (7).- IBIDEM.
- (8).- IDEM, pag. 36
- (9).- Fremont E. Kast, Administracion en las Organizaciones, pag. 107
- (10).- IDEN, pag. 108
- (11).- Eric L. Kohler, Diccionario para contadores, pag. 110
- (12).- IDEM, pag. 112
- (13).- Heradio L. Quijano, contabilidad oficial, pag. 10
- (14).- Luz. García A., Etica o Filosofia Moral, pag. 16
- (15).- Heradio L. Quijano. OB. Cit. pag. 5

- (16).- IDEM, pag. 7
- (17).- IDEM, pag. 48
- (18).- Mariela Fernández de Tamayo, Manual para el montaje de la contabilidad en medianas y pequeñas empresas, pag. 5
- (19).- Manuel L. Rodríguez, Contabilidad Gubernamental, pag. 17
- (20).- Humberto Dropeza, David Luna, contaduría y administración del Municipio, pag. 135
- (21).- Pierre Conso, Pierre Poulain, Informática y gestión en la empresa, pag. 87
- (22).- IDEM.
- (23).- IDEM, pag. 88
- (24).- IDEM, pag. 87
- (25).- I. Eugene Mc Neill, Contabilidad financiera, pag. 93
- (26).- Eric L. Kohler, OB. Cit.
- (27).- Joaquín Raul Seoane, Diccionario de Contabilidad y Ciencias a fines, pags. 185 y 217.

BIBLIOGRAFIA

- 1.- Bosch García, Carlos, La Técnica de la Investigación Documental. México: Editorial Trillas, 1987.
- 2.- Conso, Pierre y Poulain, Pierre, Informática y gestión en la Empresa. Barcelona: Edictores Técnicos Asociados, 1977.
- 3.- Eastman, Jorge Mario, Manual de Administración Municipal. Bogotá: Canal Ramírez - Antares, 1983.
- 4.- Fernández de Tamayo, Mariela, Manual para el Montaje de la Contabilidad en Medianas y Pequeñas Empresas. Cali: Editorial Norma, 1979.
- 5.- Galvis Gaitan, Fernando, El Municipio Colombiano - Bogotá: Editorial Temis, 1985.
- 6.- García Alonzo, Luz, Etica o Filosofía Moral. México: Editorial Diana, 1986
- 7.- Gaviria C, Gonzálo, Manual de Administración Municipal. Medellín: Publicaciones Edwin's LTDA, 1986.
- 8.- Kast, Fremont E., Administración en las Organizaciones. México: McGraw-Hill, 1983.

- 9.- Kester, Roy B., Contabilidad Teórica y Práctica. Barcelona: Editorial Labor, 1973.
- 10.- Kohler, Eric L., Diccionario para Contadores. México: Editorial Hispano-Americana, 1976.
- 11.- McNeill, I. Eugene, Contabilidad Financiera. México: Editorial Diana, 1973.
- 12.- Oropeza, Humberto y Luna, David, Contaduría y Administración del Municipio. México: FCA, 1988.
- 13.- Quijano Pardo, Heradio L, Contabilidad Oficial. Papayán: Editorial Unicauca, 1982.
- 14.- Rodríguez, Manuel L., Contabilidad Gubernamental. Quito: Talleres Gráficos de la C.G.N., 1976.
- 15.- Seoane, Joaquín R., Diccionario de Contabilidad y Ciencias Afines. Buenos Aires, 1972.
- 16.- Vargas M., Pedro, Contabilidad Municipal. Bogotá: ESAP. 1987.
- 17.- Vargas Motta, Pedro, Contabilidad Municipal. Bogotá: Publicaciones ESAP, 1987.