



## 27º CONGRESO NACIONAL DE CONTADORÍAS GENERALES

### CONTADURÍA GENERAL DE LA PROVINCIA DE SANTA FE

# EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE LOS RECURSOS

## LAS ETAPAS DEL REGISTRO DE LOS RECURSOS NO TRIBUTARIOS

Autores: C.P.N. Doná, Ignacio  
C.P.N. Giménez, Raúl  
C.P.N. Gorosito, Ma. Alfonsina  
C.P.N. Pedrazzi, Nélida  
Sra. Ruscitti, Susana

Santa Fe, Noviembre de 2012.



PROVINCIA DE SANTA FE  
Ministerio de Economía



*"A los 150 años de su creación,  
25 de julio de 1862"*

**PROVINCIA DE SANTA FE**  
**EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE LOS RECURSOS**  
**LAS ETAPAS DEL REGISTRO DE LOS RECURSOS NO TRIBUTARIOS**

**Introducción:**

En la Provincia de Santa Fe, como parte del programa de reforma de la administración financiera iniciado a partir del dictado del Decreto Nro. 1975/96, se sancionó en el año 2005 la Ley Nro. 12.510 de Administración, Eficiencia y Control del Estado, en adelante la Ley, que estableció las bases de un reordenamiento y actualización del marco jurídico que regula al Sector Público Provincial, reemplazando la Ley de Contabilidad vigente desde 1956.

Formando parte del Sistema de Administración Financiera, el Subsistema de Contabilidad comprende, entre otros aspectos, las normas y procedimientos aplicables para procesar y exponer los hechos y actos económicos y financieros que afectan o puedan afectar el Patrimonio del Sector Público Provincial No Financiero, siendo la Contaduría General de la Provincia como Unidad Rectora Central de este Subsistema la competente para entender en la aplicación e interpretación de las normas relativas a la ejecución del Presupuesto.

En materia de ejecución presupuestaria de recursos, y como parte del Subsistema de Contabilidad Provincial, el artículo 86° de la Ley establece:

***"Los estados de ejecución presupuestaria de los recursos deben exponer las transacciones programadas en sus etapas del devengado y recaudado, de acuerdo a lo que disponga la reglamentación"***

---

"2012 – AÑO DEL BICENTENARIO DE LA CREACIÓN DE LA BANDERA NACIONAL"

Contaduría General de la Provincia

Pte. Arturo Illia 1153 - 7mo. Piso // Tel. / Fax. 0342-4571974 // E-Mail: contgral\_santafe@santafe.gov.ar

Página 2 de 25



PROVINCIA DE SANTA FE  
Ministerio de Economía



*"A los 150 años de su creación,  
25 de julio de 1862"*

En este contexto, la Contaduría General de la Provincia actualmente se encuentra abocada a la elaboración de una propuesta de reglamentación del articulado que regulará la ejecución presupuestaria de los recursos en sus distintas etapas, como oportunamente se propició desde este ámbito la reglamentación de los momentos de registro presupuestario del gasto, que culminó con el dictado del Decreto Nro. 3748/06.

El Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público Provincial vigente en la Provincia de Santa Fe aprobado por Decreto Nro. 1302/96, clasifica a los recursos públicos en tres grandes agrupamientos:

- ✓ Por rubro
- ✓ Por su carácter económico
- ✓ Por su procedencia

Dentro de la clasificación de los recursos por rubro, se define a los ingresos tributarios como ingresos originados en la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes, tales como los impuestos. Siguiendo el criterio conceptual aplicado por dicho clasificador, en el desarrollo del presente trabajo entenderemos bajo el término de recursos tributarios a aquellos que involucran conceptos de naturaleza exclusivamente impositiva, considerando a los ingresos por recaudación de tasas y contribuciones de mejoras como parte de los restantes recursos de fuente no impositiva, que en adelante en forma genérica denominaremos recursos no tributarios.

Teniendo en cuenta el grado de dificultad involucrado en una precisa identificación y definición del momento de devengamiento de los impuestos, tanto por su naturaleza como por los mecanismos fiscales aplicados para su determinación y recaudación, en el proyecto de reglamentación impulsado solo se consideraron los restantes recursos provinciales, dejando para una posterior etapa reglamentaria el

---

**"2012 – AÑO DEL BICENTENARIO DE LA CREACIÓN DE LA BANDERA NACIONAL"**

Contaduría General de la Provincia

Pte. Arturo Illia 1153 - 7mo. Piso // Tel. / Fax. 0342-4571974 // E-Mail: contgral\_santafe@santafe.gov.ar

Página 3 de 25



PROVINCIA DE SANTA FE  
Ministerio de Economía



*"A los 150 años de su creación,  
25 de julio de 1862"*

tratamiento de dichos recursos de origen impositivo.

El presente trabajo pretende dar una visión de lo actuado por la Contaduría General de la Provincia en el análisis e interpretación del articulado de la Ley que regula la ejecución presupuestaria de los recursos en sus distintas etapas, a fin de elaborar y proponer el pertinente proyecto Decreto reglamentario.

Privilegiando el encuadre normativo vigente, se consideró su aplicabilidad práctica a través del Sistema Integrado Provincial de Administración Financiera (SIPAF), teniendo en cuenta su actual capacidad y la que pueda potencialmente desarrollarse en el futuro con miras a una ejecución presupuestaria de los recursos lo más abarcativa e integrada posible. Con tal objetivo, se ha seleccionado para la tarea la clasificación por rubros de los recursos, agrupándolos al mayor nivel de agregación posible de acuerdo al clasificador y las características comunes que hacen a su devengamiento y percepción.

Previo al desarrollo en particular de cada etapa de la ejecución presupuestaria de recursos, cabe destacar la estructura que el SIPAF adopta para exponer dicha ejecución, que comprende:

- ✓ **Presupuesto:** cálculo de recursos aprobado por Ley de Presupuesto, o en su defecto los reconducidos del ejercicio anterior con la metodología que establece la Ley.
- ✓ **Modificaciones aprobadas:** incrementos o disminuciones efectuadas durante el ejercicio a través de los pertinentes decisorios.
- ✓ **Presupuesto vigente:** resultado de la suma algebraica de los anteriores conceptos.
- ✓ **Ejecución Devengado:** en general ante la falta de reglamentación

---

**"2012 – AÑO DEL BICENTENARIO DE LA CREACIÓN DE LA BANDERA NACIONAL"**

Contaduría General de la Provincia

Pte. Arturo Illia 1153 - 7mo. Piso // Tel. / Fax. 0342-4571974 // E-Mail: contgral\_santafe@santafe.gov.ar

Página 4 de 25



PROVINCIA DE SANTA FE  
Ministerio de Economía



*"A los 150 años de su creación,  
25 de julio de 1862"*

de la normativa que regula esta etapa, las cifras devengadas son iguales a las que se reflejan como percibidas.

- ✓ **Ejecución Percibido:** ingresos de fondos representen o no entradas de dinero.



PROVINCIA DE SANTA FE  
Ministerio de Economía



*"A los 150 años de su creación,  
25 de julio de 1862"*

## **La etapa del devengado en la ejecución presupuestaria de los recursos en la Provincia de Santa Fe:**

La Ley, en su artículo 87° establece que:

***"En materia de ejecución del cálculo de recursos, el devengado es cuando por una norma legal o relación jurídica se establece un derecho de cobro a favor de la administración provincial y simultáneamente una obligación de pago por parte de personas físicas o jurídicas"***

La definición dada por la citada norma, considera e individualiza a esta etapa en el registro presupuestario del recurso desde un enfoque eminentemente jurídico – financiero, ya que privilegia a la creación de un derecho a favor del estado como elemento o acontecimiento identificador del momento de devengamiento de un ingreso.

En particular corresponde reconocer el devengo de un recurso cuando nace un derecho a favor de la Administración Provincial y simultáneamente una obligación de pago de una persona física o jurídica, reciprocidad que necesariamente debe tener su génesis:

- en una norma legal, visto desde el derecho objetivo, que puede ser una norma particular que dispone e identifica en forma específica la obligación de pago a favor de la Provincia, o un marco regulatorio genérico dentro del cual se produce dicha obligación de pago; o,
- en una relación jurídica, en donde la Ley desde un punto de vista del derecho subjetivo, con criterio universal trata de abarcar a todos aquellos vínculos que con origen en hechos u actos jurídicos tienen como partes al Estado Provincial y a un tercero, respecto de un objeto corporal o incorporal susceptible de apreciación pecuniaria.

---

**"2012 – AÑO DEL BICENTENARIO DE LA CREACIÓN DE LA BANDERA NACIONAL"**

Contaduría General de la Provincia

Pte. Arturo Illia 1153 - 7mo. Piso // Tel. / Fax. 0342-4571974 // E-Mail: contgral\_santafe@santafe.gov.ar

Página 6 de 25



PROVINCIA DE SANTA FE  
Ministerio de Economía



*"A los 150 años de su creación,  
25 de julio de 1862"*

Cabe destacar que, en los términos definidos por la Ley, reconocer en forma genérica la obligación de pago en cabeza de una persona física o jurídica, involucra sujetos que pueden indistintamente formar parte o no del Sector Público Provincial.

La definición del devengamiento de recursos en la Provincia de Santa Fe, puede compararse con la conceptualizada por la Recomendación Técnica del Sector Público Nro. 1 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (F.A.C.P.C.E.), que como parte del Marco Conceptual Contable para la Administración Pública, establece que:

***"El devengado de los recursos es el momento en que se produce una modificación cualitativa/cuantitativa en la composición del patrimonio de la Administración Pública, originada en el ejercicio de su poder de imposición o en transacciones con incidencia económica y financiera, independientemente del momento en que se produzca el ingreso de fondos, dando origen a un crédito."***

Vemos que a diferencia del enfoque eminentemente jurídico - financiero de nuestra Ley, lo expresado por la Recomendación Técnica adopta una perspectiva económica – patrimonial, donde el elemento revelador del devengamiento de un recurso se visualiza en el momento en que se constata una variación en el patrimonio público. En la Provincia de Santa Fe, como ya se destacó, el momento para reconocer el devengamiento de un recurso está determinado por la generación de un derecho de cobro a favor del sector público y la correspondiente y simultánea obligación de pago de la otra parte involucrada. Más allá de las diferencias en cuanto al enfoque del hecho generador del registro presupuestario, en ambos casos se destaca el efecto patrimonial en el activo de la hacienda pública, como un derecho de cobro según la Ley provincial o

---

**"2012 – AÑO DEL BICENTENARIO DE LA CREACIÓN DE LA BANDERA NACIONAL"**

Contaduría General de la Provincia

Pte. Arturo Illia 1153 - 7mo. Piso // Tel. / Fax. 0342-4571974 // E-Mail: contgral\_santafe@santafe.gov.ar

Página 7 de 25



PROVINCIA DE SANTA FE  
Ministerio de Economía



"A los 150 años de su creación,  
25 de julio de 1862"

un crédito según la norma de la F.A.C.P.C.E.

Buscando paralelismos en el ámbito internacional, encontramos que las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP), en el *Glosario de Definiciones de Términos de las NICSP de la 01 a la 12*<sup>1</sup>, considera a los ingresos como el flujo de entrada bruto de beneficios económicos o de un potencial de servicio durante el ejercicio de presentación en que los mismos producen un **incremento en el activo neto/patrimonio** (enfoque económico - patrimonial). El *Manual de Estadísticas de Finanzas Públicas del Fondo Monetario Internacional*<sup>2</sup> establece que los ingresos deben registrarse en base devengado, cuando ocurren las actividades, transacciones u otros eventos que **generan el derecho de recibir los impuestos u otros tipos de ingresos** (enfoque jurídico – financiero).

### **El registro del devengado de recursos desde una perspectiva presupuestaria:**

Según los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (P.C.G.A.), se entiende que bajo el concepto de devengado **"las variaciones patrimoniales que deben considerarse para establecer el resultado económico, son las que competen a un ejercicio sin entrar a considerar si se han cobrado o pagado"**<sup>3</sup>.

Lo expresado, básicamente establece que el registro contable de un recurso o ingreso en orden a su devengamiento se debe dar cuando se produce el hecho

<sup>1</sup> **Ingresos:** "Flujo de entrada bruto de beneficios económicos o de un potencial de servicio durante el ejercicio de presentación en que dicho flujos de entrada producen un incremento en el activo neto/patrimonio, distinto a los incrementos relacionados con las aportaciones de los propietarios."

<sup>2</sup> 5.13 "El ingreso debe registrarse en base devengado, es decir, cuando ocurren las actividades, transacciones u otros eventos que generan el derecho a recibir los impuestos u otros tipos de ingreso. La aplicación de esta norma general a los distintos tipos de ingreso se indica en cada sección de la clasificación, según sea necesario."

<sup>3</sup> El devengado es uno de los principios sancionados por la VII Conferencia Interamericana de Contabilidad reunida en la Ciudad de Mar del Plata en 1965, y aprobados en 1969 por la VII Asamblea Nacional de Graduados en Ciencias Económicas reunida en Avellaneda, Provincia de Buenos Aires.

**"2012 – AÑO DEL BICENTENARIO DE LA CREACIÓN DE LA BANDERA NACIONAL"**

Contaduría General de la Provincia

Pte. Arturo Illia 1153 - 7mo. Piso // Tel. / Fax. 0342-4571974 // E-Mail: contgral\_santafe@santafe.gov.ar

Página 8 de 25





PROVINCIA DE SANTA FE  
Ministerio de Economía



*"A los 150 años de su creación,  
25 de julio de 1862"*

económico que lo genera, en función de la corriente real de bienes y servicios y con independencia de la corriente monetaria derivada.

Si bien, tal como surge de una primera lectura de los conceptos expresados, el devengado contable es un momento de registro único en su conceptualización para la contabilidad general, existen ciertas limitaciones y aspectos metodológicos que en la práctica determinan algunos puntos diferenciadores en lo que se entiende como devengamiento de recursos para la ejecución presupuestaria. Así se observa:

<b>DEVENGAMIENTO DE RECURSOS</b>	
<b>P.C.G.A.</b>	<b>EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA</b>
Variación cuantitativa y/o cualitativa del patrimonio.	
Se registra siempre en función de la corriente real de bienes y servicios.	Se registra cuando existe una norma legal que especifica o determina el derecho de cobro o le sirve de marco regulatorio para su generación, o que posee respaldo documentado suficiente que permite identificar al deudor, el importe a cobrar y el medio de percepción, y a su vez, se verifica una corriente real de bienes y servicios.
Base contable de acumulación	El período de devengamiento se encuentra acotado al ejercicio corriente por limitaciones de orden presupuestario.

La primera diferencia es determinante en el ámbito del Sector Público Provincial, en cuanto a que cualquier hecho o transacción que genere el devengamiento de un recurso, y en consecuencia el nacimiento de un derecho de cobro, se encuentran fuertemente condicionados o limitados por los requisitos que en materia de

**"2012 – AÑO DEL BICENTENARIO DE LA CREACIÓN DE LA BANDERA NACIONAL"**

Contaduría General de la Provincia

Pte. Arturo Illia 1153 - 7mo. Piso // Tel. / Fax. 0342-4571974 // E-Mail: contgral\_santafe@santafe.gov.ar

Página 9 de 25



PROVINCIA DE SANTA FE  
Ministerio de Economía



*"A los 150 años de su creación,  
25 de julio de 1862"*

responsabilidad, legalidad y rendición de cuentas establece la normativa vigente.

Respecto a un registro presupuestario restringido al año corriente, se adopta el criterio de considerar el devengamiento de los recursos en la medida de lo previsto recaudar o percibir con cargo al ejercicio en que se produce el hecho generador del activo a cobrar, o en el ejercicio en el que se ejerce dicho derecho de cobro con origen en un período anterior, a efectos de mantener una relativa comparabilidad con la percepción del recurso que compone la ejecución presupuestaria para dicho ejercicio.

### **La trascendencia del registro de la etapa del devengado de recursos en la ejecución presupuestaria:**

La Ley de Administración en la Provincia de Santa Fe, en su artículo 12° reglamentado<sup>4</sup>, establece que la Administración Provincial debe concebir su presupuesto de recursos en base a todos aquellos recursos previstos recaudar durante el ejercicio, considerando ejecutado el presupuesto de recursos en el momento en que se perciben o recaudan, según reza su artículo 89°<sup>5</sup>. El resultado financiero de la ejecución presupuestaria surge de considerar la diferencia entre los recursos efectivamente recaudados y los gastos devengados de un ejercicio (artículo 80° de la Ley)<sup>6</sup>.

Como una situación que podría decirse casi excepcional, el ya mencionado

---

<sup>4</sup> Artículo 12° Ley 12.510 (parte pertinente): "Para la Administración Central, se consideran como recursos del ejercicio todos aquellos que se prevén recaudar durante el período en cualquier organismo, oficina o agencia autorizados a percibirlos, en nombre de aquella, con independencia de la fecha en que se origine la obligación de pago o la liquidación. Para los Organismos Descentralizados la reglamentación determinará el criterio para el cálculo del presupuesto de ingresos, el que debe ser determinado según el tipo de recursos que perciba."

<sup>5</sup> Artículo 89° Ley 12.510: "El presupuesto de recursos se considerará ejecutado en el momento en que se perciben o recaudan los mismos."

<sup>6</sup> Artículo 80° Ley 12.510: "El resultado financiero de la ejecución presupuestaria de un ejercicio, se determina al cierre del mismo, por diferencia entre los recursos efectivamente recaudados y los gastos devengados durante su vigencia."

---

**"2012 – AÑO DEL BICENTENARIO DE LA CREACIÓN DE LA BANDERA NACIONAL"**

Contaduría General de la Provincia

Pte. Arturo Illia 1153 - 7mo. Piso // Tel. / Fax. 0342-4571974 // E-Mail: contgral\_santafe@santafe.gov.ar

Página 10 de 25



PROVINCIA DE SANTA FE  
Ministerio de Economía



*"A los 150 años de su creación,  
25 de julio de 1862"*

artículo 12<sup>o</sup>7 de la Ley, establece que el sector Empresas, Sociedades y Otros Entes Públicos siguen el criterio de lo devengado para el cálculo de los recursos, hecho que en la práctica no se aplica, ya que los integrantes de este sector adoptan las pautas generales de presupuestación y ejecución de los recursos en base a la percepción.

Como se observa, en materia presupuestaria la etapa preponderante tanto para la formulación como para la ejecución de los recursos previstos por la Ley de Presupuesto en la Provincia de Santa Fe, es la del percibido, incluso para la determinación de los resultados previstos por nuestro Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental dispuesto por la Disposición C.G.P. Nro. 008/2011<sup>8</sup>, siendo coherente con la naturaleza eminentemente financiera del Presupuesto y del Estado de Ejecución Presupuestaria, este último como herramienta de registro y exposición propia de una contabilidad de flujo.

Entonces, más allá de la obligación legal de llevar el devengado de recursos en la ejecución presupuestaria, desde un punto de vista más práctico o empírico cabría preguntarse en qué reside la importancia de su exposición, siendo que en los estados presupuestarios este momento no es considerado particularmente en ninguna de las principales etapas que involucra el Presupuesto, tanto en su elaboración, como en su ejecución y en el análisis de los resultados de la gestión.

La respuesta a este interrogante la encontramos en el impacto patrimonial que cualquier imputación en esta "columna" de la ejecución presupuestaria tiene sobre los registros en base contable de acumulación o contabilidad patrimonial, que la Provincia de Santa Fe llevó en forma concomitante a la presupuestaria casi durante cincuenta años

---

<sup>7</sup> Artículo 12° Ley 12.510 (parte pertinente): "El sector Empresas, Sociedades y Otros Entes Públicos siguen el criterio de lo devengado para el cálculo de los recursos."

<sup>8</sup> Disposición C.G.P. Nro. 008/2011, Pto. 5.5.3: "Resultado Presupuestario (parte pertinente): Se determina al cierre del ejercicio, por diferencia entre los recursos percibidos y los gastos devengados durante su vigencia."

---

**"2012 – AÑO DEL BICENTENARIO DE LA CREACIÓN DE LA BANDERA NACIONAL"**

Contaduría General de la Provincia

Pte. Arturo Illia 1153 - 7mo. Piso // Tel. / Fax. 0342-4571974 // E-Mail: contgral\_santafe@santafe.gov.ar



PROVINCIA DE SANTA FE  
Ministerio de Economía



*"A los 150 años de su creación,  
25 de julio de 1862"*

bajo el amparo de la Ley de Contabilidad Provincial.

Actualmente, en Santa Fe la Ley de Administración establece que el método de registración está sujeto a los principios y normas de contabilidad generalmente aceptados adaptadas al Sector Público, y basado en la partida doble (artículo 74° de la Ley)<sup>9</sup>.

La importancia de la etapa de devengamiento de los recursos como parte del Estado de Ejecución Presupuestaria y como factor integrador con el Estado de Situación Patrimonial, es expresamente destacada por la Recomendación Técnica Nro. 2 de la F.A.C.P.C.E.<sup>10</sup>

Con la implementación del SIPAF la integración contable se instrumentó mediante la interacción automática de los registros presupuestarios y contables a través de Matrices de Conversión, es decir, que la confección de cada documento de recurso presupuestario genera automáticamente un asiento contable. El mismo sistema tiene prevista la asociación de los documentos de recursos en las etapas del percibido y del devengado, o simultáneas, con cuentas contables patrimoniales y de resultados.

Con el siguiente ejemplo podemos verificar lo expuesto: Transferencias por Convenios entre el INDEC y el Ministerio de Economía (Jurisdicción de la que depende el Instituto Provincial de Estadísticas y Censos).

A través de estos convenios la Provincia se compromete a realizar las encuestas permanentes de hogares. Mediante un Decreto Provincial se aprueba el

---

<sup>9</sup> Artículo 74° Ley 12.510 (parte pertinente): "El método de registración contable deberá estar fundamentado en los principios y normas de contabilidad generalmente aceptados, adaptados al sector público y basado en el principio de la partida doble."

<sup>10</sup> R. T. del Sector Público Nro. 2 – F.A.C.P.C.E. (parte pertinente): "Etapas de la ejecución presupuestaria de los recursos. .... La diferenciación de las etapas de la ejecución de los recursos posibilita la vinculación integral de este Estado de Ejecución Presupuestaria, que es de flujo, con el Estado de Situación Patrimonial, que es de acumulación"



PROVINCIA DE SANTA FE  
Ministerio de Economía



*"A los 150 años de su creación,  
25 de julio de 1862"*

convenio aceptando las transferencias a recibir, en este caso queda firme la obligación por parte del organismo nacional y el derecho de cobro de la Provincia, así quedan claramente identificados:

- la norma legal
- el deudor
- el importe comprometido
- la forma de percepción
- el cronograma de pagos previstos

En esta situación estamos en condiciones de emitir un Documento de Recurso Presupuestario (DRP) en la etapa del devengado, que replica en el Estado de Situación Patrimonial como un incremento en las cuentas a cobrar mediante el asiento correspondiente.

Verificado el ingreso en las cuentas corrientes provinciales, en el Módulo de Cuentas Bancarias se genera un Movimiento Bancario y un Documento de Respaldo Bancario (DRB) donde se verifica la Fuente de Financiamiento de esa remesa que se utiliza como percepción de un DRP en la etapa del percibido que se genera en el Módulo de Recursos. El mismo al ser confirmado al máximo nivel, a través de las matrices de conversión, dispara un asiento que incrementa el Activo en Bancos cancelando la acreencia generada con el devengamiento, y dando origen a una variación cualitativa del Patrimonio.

---

**"2012 – AÑO DEL BICENTENARIO DE LA CREACIÓN DE LA BANDERA NACIONAL"**

Contaduría General de la Provincia

Pte. Arturo Illia 1153 - 7mo. Piso // Tel. / Fax. 0342-4571974 // E-Mail: contgral\_santafe@santafe.gov.ar

Página 13 de 25



PROVINCIA DE SANTA FE  
Ministerio de Economía



"A los 150 años de su creación,  
25 de julio de 1862"

HECHO GENERADOR DEL REGISTRO	S.I.P.A.F.		
	DOCUMENTO DE GESTIÓN PRESUPUESTARIA	INTEGRACIÓN CONTABLE	
		EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA	CONTABILIDAD PATRIMONIAL
Firma del Convenio entre INDEC y Ministerio de Economía			
Decreto Provincial de aprobación del Convenio	Documento de Recurso Presupuestario (DRP) Etapa Devengamiento	<b>DEVENGADO</b>	Cuentas a Cobrar ( ↑ Activo)  Recursos ( ↑ Resultados)
Recepción de los fondos	Documento de Respaldo Bancario (DRB)  Documento de Recurso Presupuestario (DRP) Etapa Percibido	<b>PERCEPCIÓN</b>	Bancos ( ↑ Activo)  Cuentas a Cobrar ( ↓ Activo)

### **Reconocimiento del momento de devengamiento presupuestario de los recursos**

#### **Registro simultáneo Devengado - Percibido:**

Como se expuso anteriormente, en Santa Fe el devengamiento presupuestario de los recursos debe estar fundamentado en una correcta identificación del momento en el que nace el derecho de cobro a favor de la Hacienda Provincial.

En la práctica, la individualización de ese momento previo a la percepción no siempre es posible, ya sea porque el hecho generador no reúne los atributos o requisitos que la información contable debe poseer conforme al Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental de nuestra Provincia, o simplemente, porque la naturaleza de las transacciones que dan origen a la acreencia determinan su coincidencia con la percepción.

“2012 – AÑO DEL BICENTENARIO DE LA CREACIÓN DE LA BANDERA NACIONAL”

Contaduría General de la Provincia

Pte. Arturo Illia 1153 - 7mo. Piso // Tel. / Fax. 0342-4571974 // E-Mail: contgral\_santafe@santafe.gov.ar

Página 14 de 25



PROVINCIA DE SANTA FE  
Ministerio de Economía



*"A los 150 años de su creación,  
25 de julio de 1862"*

Por cualquiera de las causales mencionadas, ambas etapas de ejecución presupuestaria de los recursos se registran simultáneamente, o sea, en estos supuestos no cabe la posibilidad en el tiempo de devengar el recurso como una verdadera etapa previa a la percepción.

Como parte de las tareas de comisión emprendidas para la confección de la propuesta de reglamentación de la Ley, tomando como base de análisis el Nomenclador Provincial de Recursos por Rubros, se reconocieron distintos casos que encuadrarían en una ejecución presupuestaria simultánea. A modo de ejemplo se puede citar la venta de servicios por ventanilla o bancarizada del Instituto Autárquico Provincial de Obra Social, donde la prestación del servicio mediante la entrega de la orden de servicio autorizada es concomitante con la contraprestación en efectivo o por débito bancario.

HECHO GENERADOR DEL REGISTRO	S.I.P.A.F.		
	DOCUMENTO DE GESTIÓN PRESUPUESTARIA	INTEGRACIÓN CONTABLE	
		EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA	CONTABILIDAD PATRIMONIAL
Venta de Servicios del IAPOS	Documento de Respaldo Bancario (DRB)  Documento de Recurso Presupuestario (DRP) Etapa Devengado y Percibido	<b>DEVENGADO Y PERCIBIDO SIMULTÁNEO</b>	Bancos ( ↑ Activo)  Recursos ( ↑ Resultados)

**"2012 – AÑO DEL BICENTENARIO DE LA CREACIÓN DE LA BANDERA NACIONAL"**

Contaduría General de la Provincia

Pte. Arturo Illia 1153 - 7mo. Piso // Tel. / Fax. 0342-4571974 // E-Mail: contgral\_santafe@santafe.gov.ar

Página 15 de 25



PROVINCIA DE SANTA FE  
Ministerio de Economía



*"A los 150 años de su creación,  
25 de julio de 1862"*

## **La etapa del percibido en la ejecución presupuestaria de los recursos en la Provincia de Santa Fe:**

El artículo 88° de la Ley, sobre el percibido presupuestario de recursos dispone:

**"Se produce la percepción o recaudación de recursos en el momento en que los fondos se ponen a disposición de una oficina recaudadora, de un agente del Tesoro o de cualquier funcionario facultado a recibirlos"**

Si consideramos en forma literal lo expuesto, una primera interpretación colocaría a la disponibilidad de fondos como el factor único y determinante que debe darse para considerar presupuestariamente percibido un recurso. Este criterio también es sostenido por la Recomendación Técnica del Sector Público Nro. 1 de la F.A.C.P.C.E.<sup>11</sup>, cuando en la definición del percibido considera a las sumas que quedan a disposición del Tesoro.

Sin embargo en la práctica, la ejecución presupuestaria de recursos muchas veces expone percepciones que resultan de transacciones en las que no se verifica un efectivo movimiento de dinero. En general, y en forma enunciativa, la percepción de un recurso en la ejecución del presupuesto también puede representar:

- el ingreso de un activo con alto grado de liquidez al patrimonio provincial (ej.: títulos, bonos, documentos a cobrar, cheques de pago diferido, etc.);
- la contrapartida contable de una operación de cancelación de una

---

<sup>11</sup> R.T. del Sector Público Nro. 1 F.A.C.P.C.E., Pto. 7.5.5. Inc. b): "El percibido de los recursos es el momento en que la suma percibida queda a disposición del tesoro, mediante el pago directo del deudor o, indirectamente, por transferencia de agentes recaudadores."





PROVINCIA DE SANTA FE  
Ministerio de Economía



"A los 150 años de su creación,  
25 de julio de 1862"

cuenta de pasivo sin movimiento de dinero (ej.: operaciones de compensación de deudas y créditos);

- la compensación presupuestaria del pago de un gasto que no involucra un efectivo movimiento de dinero (ej.: cancelación de servicios mediante la entrega de certificados fiscales acreedores);
- la constitución de un activo por contribuciones o transferencias a recaudar al cierre de un período de registro (ej.: contribuciones para cubrir déficit de organismos descentralizados).

Como referencia normativa, el artículo 12<sup>o</sup><sup>12</sup> de la Ley cuando define el contenido del Presupuesto de Recursos, establece que contiene la enumeración y monto estimado de los diferentes rubros de ingresos **representen o no entradas de dinero efectivo al Tesoro**. A su vez, el Tribunal de Cuentas de la Provincia de Santa Fe, en su Resolución Nro. 008/06<sup>13</sup>, reglamentario del artículo 202<sup>o</sup> de la Ley, individualiza a las **transacciones de carácter no financiero de las que resulten efectos económicos a la Hacienda Pública Provincial**, como parte de los Balances aplicados al examen de las rendiciones de cuentas, percepción e inversión de fondos públicos que son de su competencia.

Por lo expuesto, a fin de favorecer una interpretación no restrictiva del artículo 88<sup>o</sup> de la Ley y con el objeto de esclarecer los verdaderos alcances que resultan de la definición del percibido presupuestario en el marco de nuestra Ley, se consideró pertinente precisar por la vía reglamentaria, que atributos debe reunir una transacción

---

<sup>12</sup> Artículo 12<sup>o</sup> de la Ley (parte pertinente): " El Presupuesto de Recursos contiene la enumeración y monto estimado para el ejercicio de los diferentes rubros de ingresos corrientes y de capital, representen o no entradas de dinero efectivo al Tesoro."

<sup>13</sup> Resolución T.C.P. Nro. 008/06, artículo 10<sup>o</sup>, inc. f): "Para el caso de Jurisdicciones en las que se gestionen transacciones de carácter no financiero, de las que resulten efectos económicos a la Hacienda Pública Provincial, los Servicios Administrativos mencionados en el artículo 1<sup>o</sup> de la presente, deberán confeccionar un Balance de Movimiento de Fondos No Financiero, el que se agregará como Complementario al exigido en el citado artículo, debiéndose presentar con sus Anexos discriminatorios."

---

**"2012 – AÑO DEL BICENTENARIO DE LA CREACIÓN DE LA BANDERA NACIONAL"**

Contaduría General de la Provincia

Pte. Arturo Illia 1153 - 7mo. Piso // Tel. / Fax. 0342-4571974 // E-Mail: contgral\_santafe@santafe.gov.ar

Página 17 de 25



PROVINCIA DE SANTA FE  
Ministerio de Economía



*“A los 150 años de su creación,  
25 de julio de 1862”*

para que la misma se exponga como la percepción de un recurso aunque no se verifique una efectiva disponibilidad de fondos. Con tal objeto, se propone el siguiente texto reglamentario:

***“Se ejecutará la percepción presupuestaria de un recurso sin que existan movimientos de dinero asociados a la misma, cuando resulte del reflejo de una transacción con probada incidencia económica y/o financiera en la Hacienda Pública Provincial, con impacto cuantitativo o cualitativo en el resultado general presupuestario.”***

Con lo expresado, se intenta delimitar los efectos que para ser reconocidos y registrados como un recurso percibido, debe producir una transacción sobre el patrimonio público provincial y la incidencia sobre el resultado general presupuestario, que según nuestro Marco Conceptual de Contabilidad Gubernamental comprende al resultado financiero neto de la diferencia entre las fuentes y aplicaciones financieras con origen en la ejecución presupuestaria.

#### **Particularidades en la ejecución presupuestaria de algunos recursos:**

Como parte de las tareas emprendidas para proyectar la reglamentación de las etapas de ejecución presupuestaria previstas por nuestra Ley para los recursos, como ya se mencionó en la introducción del presente trabajo, se consideraron los distintos conceptos que componen la clasificación por rubro de los mismos. De dicho análisis, surgen como casos destacables por su particularidad en cuanto a la percepción de recursos sin movimiento de fondos:

---

“2012 – AÑO DEL BICENTENARIO DE LA CREACIÓN DE LA BANDERA NACIONAL”

Contaduría General de la Provincia

Pte. Arturo Illia 1153 - 7mo. Piso // Tel. / Fax. 0342-4571974 // E-Mail: contgral\_santafe@santafe.gov.ar

Página 18 de 25



PROVINCIA DE SANTA FE  
Ministerio de Economía



*"A los 150 años de su creación,  
25 de julio de 1862"*

## **1. Transferencias y Contribuciones Figurativas en concepto de Aportes para Cubrir Déficit**

Bajo el concepto genérico de Aportes para Cubrir Déficits, consideramos las contribuciones figurativas y transferencias que el Tesoro Provincial destina al financiamiento del déficit de ejecución presupuestaria en que incurren los organismos o entes que integran el Sector Público Provincial no Financiero, según las previsiones establecidas por la Ley de Presupuesto para una Fuente de Financiamiento específica.

**Devengamiento:** El ente receptor de los fondos devenga el recurso en la medida en que se va produciendo dicho déficit presupuestario como consecuencia del propio ritmo de actividad del ente, el cual a su vez está delimitado por la normativa y procedimientos que regulan la programación de la ejecución presupuestaria.

**Percepción:** Al cierre de cada período de registración el ente iguala la etapa del percibido a la del devengado, de manera que lo recaudado comprende lo efectivamente percibido y los montos a recaudar en períodos siguientes. Este criterio fue establecido por la Contaduría General de la Provincia mediante las Disposiciones Nros. 0003/2007 y 0004/2008 a fin de no distorsionar el resultado financiero que surge de la ejecución presupuestaria consolidada del Sector Público Provincial no Financiero. Esta percepción por los montos previstos recaudar en períodos siguientes, no trae aparejado la pérdida del derecho crediticio emergente de la ejecución de los recursos en la etapa del devengado.

---

**"2012 – AÑO DEL BICENTENARIO DE LA CREACIÓN DE LA BANDERA NACIONAL"**

Contaduría General de la Provincia

Pte. Arturo Illia 1153 - 7mo. Piso // Tel. / Fax. 0342-4571974 // E-Mail: contgral\_santafe@santafe.gov.ar

Página 19 de 25



PROVINCIA DE SANTA FE  
Ministerio de Economía



*"A los 150 años de su creación,  
25 de julio de 1862"*

## 2. Saldos No Invertidos Presupuestarios

Cuando de la ejecución presupuestaria de un ejercicio concluido, resulten recursos percibidos superiores a los gastos devengados para una Fuente de Financiamiento específica o fuente afectada, estamos ante la presencia de Saldos No Invertidos que deben ser incorporados al presupuesto vigente. Estos Saldos No Invertidos deben guardar relación con los saldos financieros disponibles (caja, bancos e inversiones financieras temporarias) netos de la deuda presupuestaria existente para dicha Fuente de Financiamiento al cierre del ejercicio, estando a cargo de la Contaduría General de la Provincia el constatar la correspondencia financiera aludida. Con informe favorable, el servicio administrativo de origen podrá continuar gestionando el dictado del Decreto de incorporación presupuestaria pertinente.

**Devengamiento y Percepción:** La modificación del presupuesto vigente mediante la incorporación de Saldos No Invertidos, permite el incremento en forma compensada de los créditos presupuestarios previstos para gastos en el corriente año. Sin embargo, a efectos de una ejecución equilibrada del presupuesto, corresponde ejecutar en su totalidad dichos Saldos No Invertidos como fuente financiera del ejercicio en el que se incorporan.

A tal efecto, no existe una etapa de devengamiento identificable, por lo que su ejecución se da en forma simultánea con la percepción.

A su vez, el momento de la percepción no está sujeto al efectivo incremento patrimonial de las disponibilidades financieras, por tratarse de ingresos que ya fueron ejecutados como tal en el o los ejercicios anteriores con su correspondiente impacto patrimonial, por este motivo la incorporación de estos saldos no implica registro contable alguno. Las etapas de percepción y devengado se reflejan simultáneamente desde el momento en que es aplicable la norma que dispone su incorporación al presupuesto vigente.

---

**"2012 – AÑO DEL BICENTENARIO DE LA CREACIÓN DE LA BANDERA NACIONAL"**

Contaduría General de la Provincia

Pte. Arturo Illia 1153 - 7mo. Piso // Tel. / Fax. 0342-4571974 // E-Mail: contgral\_santafe@santafe.gov.ar

Página 20 de 25



PROVINCIA DE SANTA FE  
Ministerio de Economía



*"A los 150 años de su creación,  
25 de julio de 1862"*

## **Conclusiones:**

La reglamentación de las etapas de ejecución presupuestaria de los recursos de origen no tributario, particularmente en lo que hace al devengamiento de estos ingresos, haría posible:

- Dar plena aplicabilidad a lo establecido por la Ley en materia de ejecución de dichos recursos.
- Favorecer el proceso de armonización de nuestra legislación con los criterios de registración establecidos por las Normas Aplicables al Sector Público.
- Aprovechar y desarrollar las capacidades disponibles y potenciales con que cuenta el Sistema Integrado Provincial de Administración Financiera para un correcto registro e integración de todas las etapas de ejecución presupuestaria de los recursos.

Actualmente el SIPAF permite el registro de ambas etapas de ejecución presupuestaria replicando automáticamente en la contabilidad patrimonial con un aumento de cuentas a cobrar en el caso de devengamiento y un incremento en bancos ante la percepción de un recurso.

En un trabajo conjunto con personal de la Sectorial de Informática del Ministerio de Economía, a efectos de lograr una mejor identificación y seguimiento de las acreencias resultantes del devengamiento de los recursos, se proyecta:

- ✓ Modificar la estructura de los Documentos de Recursos Presupuestarios (DRP), incorporando un código de Deudor de la Hacienda Pública que replique en la contabilidad patrimonial, con la correspondiente adecuación de las matrices de conversión automática existentes para los distintos rubros de recursos.
- ✓ Relacionar ambas etapas de ejecución presupuestaria de manera que

---

**"2012 – AÑO DEL BICENTENARIO DE LA CREACIÓN DE LA BANDERA NACIONAL"**

Contaduría General de la Provincia

Pte. Arturo Illia 1153 - 7mo. Piso // Tel. / Fax. 0342-4571974 // E-Mail: contgral\_santafe@santafe.gov.ar

Página 21 de 25



PROVINCIA DE SANTA FE  
Ministerio de Economía



*"A los 150 años de su creación,  
25 de julio de 1862"*

permita la individualización y seguimiento de los DRP confeccionados para el registro de cada recurso.

- Lograr a través de una herramienta de naturaleza netamente financiera como lo es la ejecución presupuestaria, mejorar la calidad de la información expuesta en los estados contables, tendiendo a un mayor grado de aproximación a la realidad y al cumplimiento de los requisitos o atributos que debe reunir la información contable previstos por nuestro Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental.



PROVINCIA DE SANTA FE  
Ministerio de Economía



*"A los 150 años de su creación,  
25 de julio de 1862"*

### **BIBLIOGRAFÍA y FUENTES CONSULTADAS**

- Atchabahian, Adolfo, "Régimen jurídico de la gestión y del control en la hacienda pública". 3ra. Edición, Buenos Aires – Argentina, Talleres Gráficos La Ley S.A.E., mayo de 2008
- Concejo Nacional de Armonización Contable (CONAC) – México, "Normas y Metodología para la determinación de los Momentos Contables de los Ingresos". Documento electrónico sitio web [www.conac.gob.mx](http://www.conac.gob.mx).
- Contaduría General de la Provincia de Santa Fe, Disposición Nro. 003/2007 "Plan de Cuentas de Referencia, Glosario de Cuentas y registro por el devengado de recursos figurativos al cierre". Marzo de 2007.
- Contaduría General de la Provincia de Santa Fe, Disposición Nro. 004/2008 " Ampliación del Glosario de Cuentas para empresas y sociedades del estado y registro por el devengado de transferencias del Tesoro Provincial al cierre". Octubre de 2008.
- Contaduría General de la Provincia de Santa Fe, Disposición Nro. 008/2008 " Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental de la Provincia de Santa Fe". Enero de 2011.
- Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, "Recomendación Técnica del Sector Público Nro. 1 – Marco Conceptual Contable para la Administración Pública".
- Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas,

---

**"2012 – AÑO DEL BICENTENARIO DE LA CREACIÓN DE LA BANDERA NACIONAL"**

Contaduría General de la Provincia

Pte. Arturo Illia 1153 - 7mo. Piso // Tel. / Fax. 0342-4571974 // E-Mail: [contgral\\_santafe@santafe.gov.ar](mailto:contgral_santafe@santafe.gov.ar)

Página 23 de 25



PROVINCIA DE SANTA FE  
Ministerio de Economía



*“A los 150 años de su creación,  
25 de julio de 1862”*

“Recomendación Técnica del Sector Público Nro. 2 – Presentación de Estado Contable de Ejecución Presupuestaria”.

- Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, “Resolución Técnica Nro. 17 - Normas Contables Profesionales”.
- Federación Internacional de Contadores (IFAC), “Glosario de Definiciones de Términos – Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) de la 01 a la 12”. Normas emitidas hasta el 30 de junio de 2001.
- Fondo Monetario Internacional, “Manual de Estadísticas de Finanzas Públicas”, edición 2001. Documento electrónico sitio web [www.imf.org](http://www.imf.org).
- Foro Iberoamericano de Contabilidad Pública, “Glosario Iberoamericano de Términos Contables Presupuestarios”, Cartagena de Indias, setiembre 1995. Documento electrónico sitio web [www.igae.pap.minhap.gob.es](http://www.igae.pap.minhap.gob.es).
- Fowler Newton, Enrique, “Contabilidad Superior – Tomo I”, Buenos Aires, Argentina, Ediciones Contabilidad Moderna, 1979.
- Gonnet, María Cristina y Demaría, Américo José, “Ley 12.510 de Administración, Eficiencia y Control de la Provincia de Santa Fe – Análisis y comentarios”, Santa Fe – Argentina: Librería Editorial Osmar Buyatti, Noviembre 2010.
- Hauque, Sergio Miguel, “El registro de los recursos tributarios del sector público: campo de prueba para la armonización entre la micro y la macroeconomía”. Documentos y aportes en administración pública y gestión estatal, disponible en el sitio web [www.scielo.org.ar](http://www.scielo.org.ar).

---

“2012 – AÑO DEL BICENTENARIO DE LA CREACIÓN DE LA BANDERA NACIONAL”

Contaduría General de la Provincia

Pte. Arturo Illia 1153 - 7mo. Piso // Tel. / Fax. 0342-4571974 // E-Mail: [contgral\\_santafe@santafe.gov.ar](mailto:contgral_santafe@santafe.gov.ar)

Página 24 de 25





PROVINCIA DE SANTA FE  
Ministerio de Economía



*"A los 150 años de su creación,  
25 de julio de 1862"*

- Ley Nro. 12.510 de Administración, Eficiencia y Control del Estado de la Provincia de Santa Fe y normas reglamentarias.
- Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público Nacional. 5° edición año 2003.
- Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público Provincial. Provincia de Santa Fe.
- Ministerio de Economía y Finanzas de Bolivia, "Sistema de Contabilidad Integrada de Bolivia", Ley Nro. 1178 de Administración y Control Gubernamental de Bolivia. Documento electrónico sitio web [www.economiayfinanzas.gov.bo](http://www.economiayfinanzas.gov.bo).
- Ministerio de Economía y Hacienda de España, "Plan General de Contabilidad", Real Decreto 1514/2007.
- Torga, Pascual Alberto y Versino, Elsa Irene, "Presupuesto Gubernamental Reflexiones sobre Recursos". XXIII Simposio Nacional de Profesores Universitarios, Catamarca – Argentina, setiembre de 2006.
- Tribunal de Cuentas de la Provincia de Santa Fe, "Resolución Nro. 008/2006".

---

**"2012 – AÑO DEL BICENTENARIO DE LA CREACIÓN DE LA BANDERA NACIONAL"**

Contaduría General de la Provincia

Pte. Arturo Illia 1153 - 7mo. Piso // Tel. / Fax. 0342-4571974 // E-Mail: [contgral\\_santafe@santafe.gov.ar](mailto:contgral_santafe@santafe.gov.ar)

Página 25 de 25