

IICA-CIUDIA 5 DIC 1983

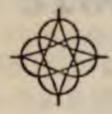
IICA  
E15  
509

GOBIERNO DE PANAMA  
MINISTERIO DE DESARROLLO AGROPECUARIO  
DIRECCION NACIONAL DE PLANIFICACION  
SECTORIAL

INSTITUTO INTERAMERICANO DE  
COOPERACION  
PARA LA AGRICULTURA  
OFICINA DE PANAMA



# PROGRAMA DE FORTALECIMIENTO INSTITUCIONAL DEL MIDA



" SISTEMA INTEGRADO DE FINANZAS, CONTABILIDAD Y CONTROL PRESUPUESTARIO  
MANUAL DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS "



00004815

~~002318~~



INSTITUTO INTERAMERICANO DE COOPERACION PARA LA AGRICULTURA  
INTER-AMERICAN INSTITUTE FOR COOPERATION ON AGRICULTURE  
INSTITUT INTERAMERICAIN DE COOPERATION POUR L'AGRICULTURE  
INSTITUTO INTERAMERICANO DE COOPERACAO PARA A AGRICULTURA

OFICINA EN PANAMA

APARTADO 10731

PANAMA 4, PANAMA

TELEFONOS: 69 - 5308 - 69 - 5779

CABLE: IICA PANAMA

AN/PA-281

11 de abril de 1983

Señor Director  
Dirección Nacional de Planificación Sectorial  
Ministerio de Desarrollo Agropecuario  
Ciudad

Señor Director:

Este documento es el resultado del trabajo que lleva por título "Sistema Integrado de Finanzas, Contabilidad y Control Presupuestario Manual de Normas y Procedimientos", ejecutado dentro del Contrato MIDA/IICA para el Programa de Fortalecimiento Institucional del MIDA, forma parte de una serie de trabajos realizados por consultores del IICA con el apoyo de la contraparte MIDA, como base para fundamentar el informe final de la Etapa II, Diseño, denominado "Resumen del Diagnóstico Institucional del MIDA y Diseño de Soluciones para superar los problemas identificados".

El documento debe ser tomado como informe de trabajo y representa el esfuerzo realizado por los consultores, así como del personal contraparte del MIDA que participó.

El trabajo está dentro del marco de los términos de referencia de la Propuesta Técnica y del Plan Maestro del Programa, por lo tanto puede ser considerado como un componente más detallado del sistema MIDA o de un proceso relacionado con este sistema. El trabajo ha sido de gran utilidad para la elaboración del "Diseño de Soluciones de los problemas del MIDA" y se pone a disposición por ser considerado útil para la fase de puesta en marcha y control del PFI.

Los criterios manifestados en el documento son de responsabilidad de los autores y no comprometen al MIDA, al BID o al IICA. Sin embargo, el equipo técnico del PFI-IICA ha considerado su utilidad como documento de trabajo en el desarrollo del Programa, motivo por el cual es puesto a su disposición.

Atentamente,

Guillermo Guerra  
Director del Oficina del  
IICA en Panamá

J. Eugenio Herrera  
Jefe Internacional del  
PFI.

El Instituto es el Organismo Especializado en Agricultura del Sistema Interamericano. Fue establecido por los gobiernos americanos con los fines de estimular, promover y apoyar los esfuerzos de los Estados Miembros, para lograr su desarrollo agrícola y el bienestar de la población rural.

El Instituto Interamericano de Ciencias Agrícolas, establecido el 7 de octubre de 1942, se reorganizó y pasó a denominarse Instituto Interamericano de Cooperación para la Agricultura por Convención Abierta a la firma de los Estados Americanos el 6 de marzo de 1979 y que entró en vigencia en diciembre de 1980.



MINISTERIO DE DESARROLLO AGROPECUARIO  
Dirección Nacional de Planificación Sectorial  
Programa de Fortalecimiento Institucional  
del MIDA

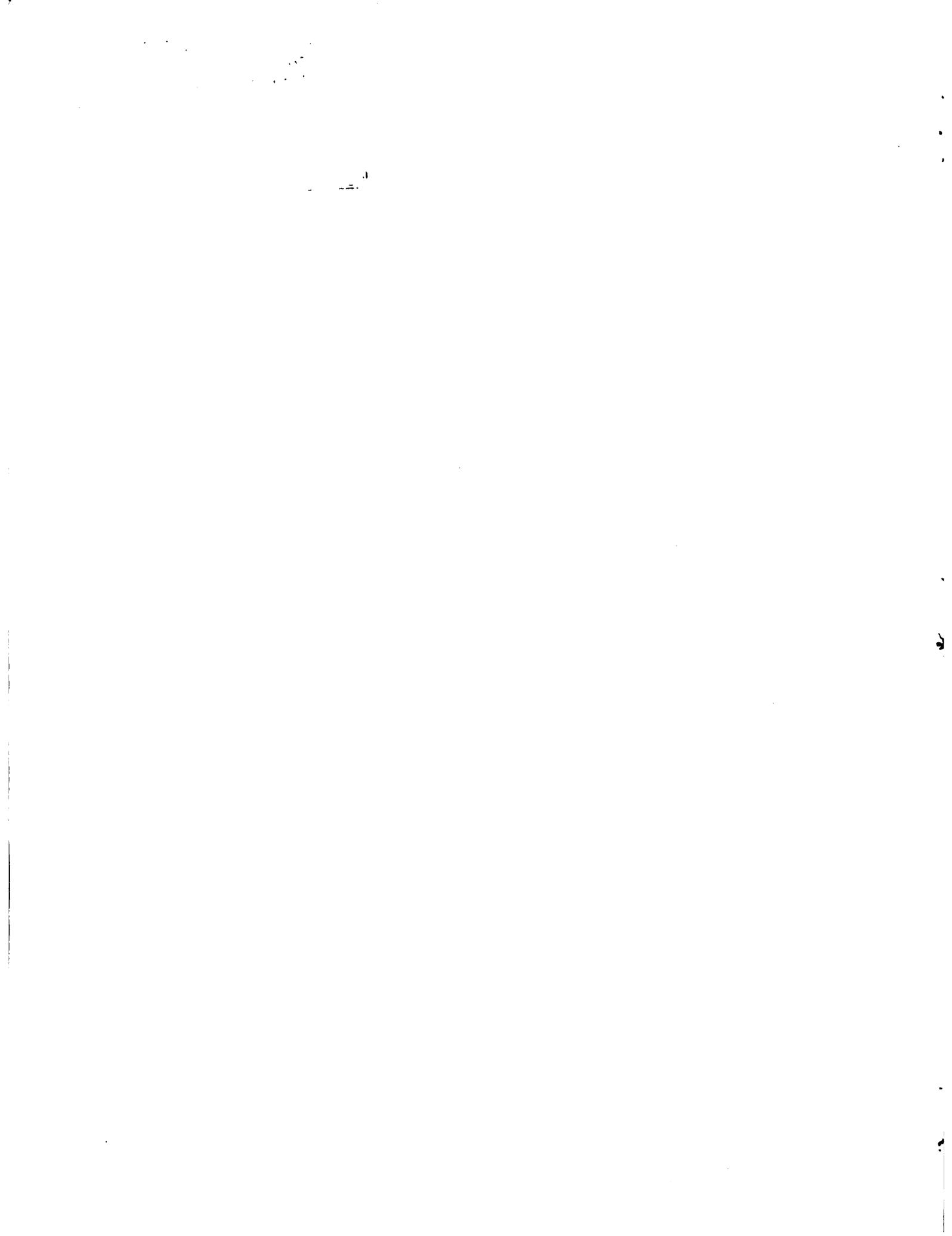
BANCO INTERAMERICANO DE DESARROLLO  
Convenio ATN/SF-1693-PN para  
el Fortalecimiento Institucional  
del MIDA

INSTITUTO INTERAMERICANO DE COOPERACION PARA LA  
AGRICULTURA (IICA)

PROGRAMA DE FORTALECIMIENTO INSTITUCIONAL DEL MIDA  
OFICINA PANAMA

SISTEMA INTEGRADO DE FINANZAS, CONTABILIDAD Y CONTROL PRESUPUESTARIO  
MANUAL DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS

Santiago, febrero de 1983



03 JUN 1987

IICA -- CIDIA

Pag.

## INDICE

<b>A. AREA DE CONTABILIDAD - NORMAS Y PROCEDIMIENTOS</b>	
<b>I. Enfoque General del Sistema</b>	<b>1</b>
1.1 Aspectos Conceptuales	11
1.2 Aspectos Legales y Reglamentos	12
1.3 Características Generales del Sistema	16
<b>2. Estructura del Plan de Cuentas</b>	<b>23</b>
2.1 Descripción del Plan de Cuentas	23
2.1.1 Identificación de los Dígitos	24
2.1.2 Estructura de la Codificación	28
2.2 Codificación	33
<b>3. Normas y Procedimientos</b>	<b>62</b>
3.1 Descripción y Uso de las Cuentas	62
3.1.1 Descripción	62
3.1.2 Uso de las Cuentas	66
3.2 Normas y Procedimientos de Contabilidad	81
<b>4. Registros y Formularios</b>	<b>104</b>
4.1 Libros de Registros	104
4.2 Formularios y sus Usos	107
<b>5. Informes</b>	<b>111</b>
5.1 Estados Financieros	111
5.2 Informes de Costos	112
5.4 Estados Financieros Consolidados.	115
<b>B. AREA DE CONTROL PRESUPUESTARIO - NORMAS Y     PRODECIMIENTOS</b>	
1. Descripción General del Sistema de Registro y Control	116
2. Reglamento Presupuestario y Normas	117
3. Clasificadores y Códigos de uso General	121
4. Procedimientos y Normas para el Presupuesto de Fun- cionamiento a Nivel Central y Regional	125
5. Procedimiento y Normas para el Presupuesto de Inver- sión a Nivel Central y Regional.	128

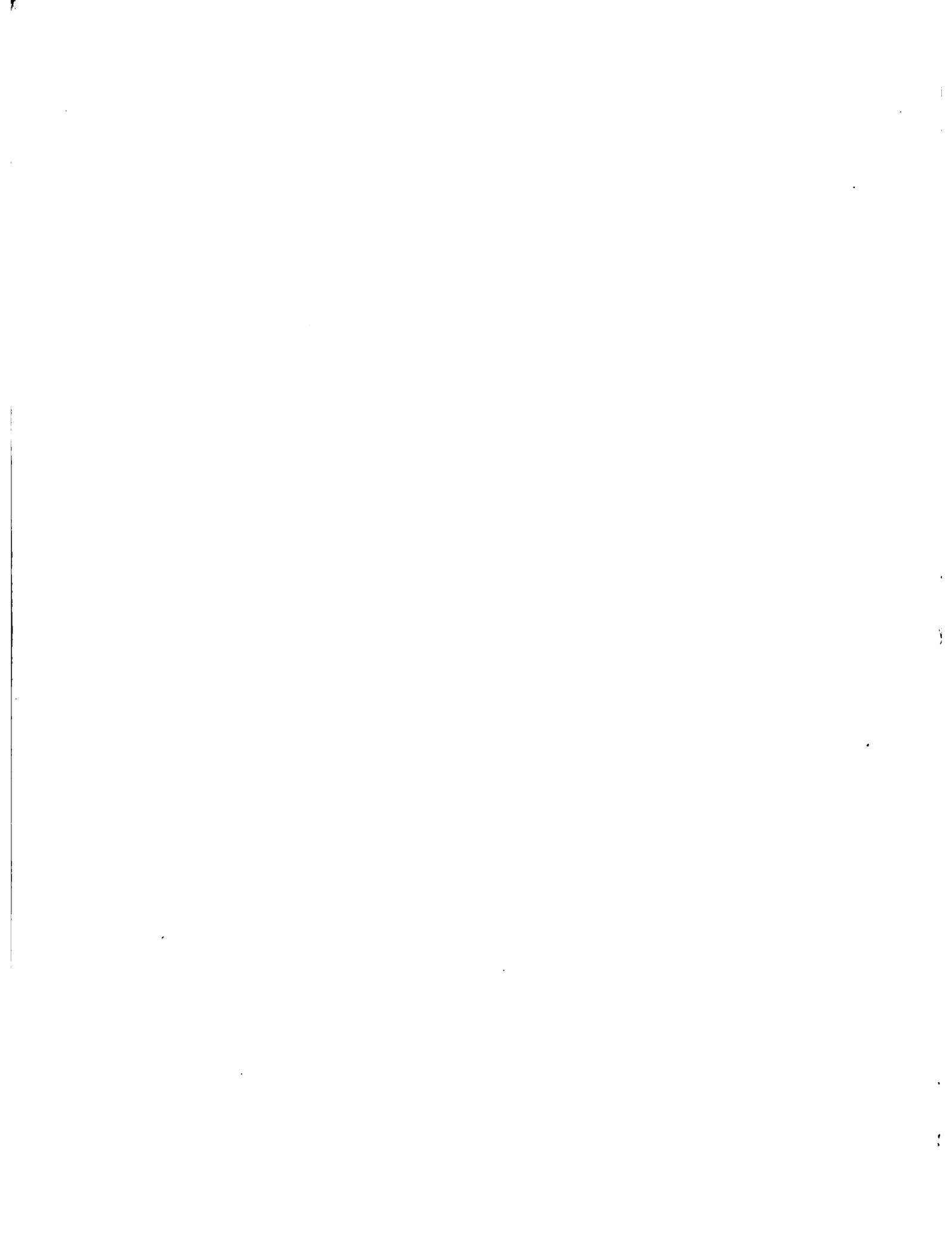


	Pag.
6. Registro y Formularios	131
7. Los Informes	140
<b>C. AREA DE TESORERIA Y GESTION FINANCIERA</b>	
1. Descripción General del Sistema	142
1.1 Delimitación y Conceptos del Sistema	142
1.2 Cuentas que Corresponden al Sistema	143
2. Normas y Procedimientos	145
2.1 Fondos Rotativos y Caja Menuda	145
2.2 Bancos - Fondos	146
2.3 Ingresos	149
2.4 Cuentas y documentos por cobrar	151
2.5 Egresos	155
3. Normas y Procedimientos de los Reembolsos, Pagos <u>Di</u> rectos de los Fondos AID, BID y afines.	158
4. Registros y Formularios	160
4.1 Libros de Registros	160
4.2 Formularios y sus Usos	161
5. Informes	165
6. Vinculaciones con los otros Sistemas	166
<b>D. ALTERNATIVAS DE MECANIZACION</b>	
1. Característica General	168
1.1 Diseño de Sistemas	168
1.2 Análisis de Sistemas	169
1.3 Síntesis del Sistema	172
1.4 Diseño del Sistema de Computación	175
1.4.1 Programación	179
1.4.2 Personal de Computación	182
2. Importancia de la Mecanización	183
3. Etapa de Desarrollo	186
3.1 Objetivo	186
3.2 Investigación del Sistema	186
3.3 Diseño del Sistema	187
3.4 Programación	187
3.5 Creación de Archivos	188
3.6 Preparación de Procedimientos Rutinarios	188
3.7 Prueba del Sistema	189



## ANEXOS

- Anexo 1 : Norma de Contabilidad Financiera  
Nº 1. Principios Generales de Contabilidad
- Anexo 2 : Normas Constitucionales y Legales Relativas a la Contraloría General (Ley sexta).
- Anexo 3 : Normas de Contabilidad Financiera Nº 11, gastos de Organización, Gastos de Investigación y Desarrollo, Gastos pagados por anticipado y otros gastos diferidos.
- Anexo 4 : Procedimientos y reglamentación para la Apertura de Fondos rotativos y cajas menudas.
- Anexo 5 : Normas de Contabilidad Financiera  
Nº 7. Cuentas y Documentos por Cobrar
- Anexo 6 : Normas de Contabilidad financiera  
Nº 2. Inventario
- Anexo 7 : Normas de Contabilidad Financiera  
Nº 3, Procedimientos y reglamentación para la apertura y manejo de fondos rotativos y cajas menudas.
- Anexo 8 : Resolución 109, por la cual se dictan las normas generales de Administración presupuestaria del Gobierno Central y del Sector Descentralizado.
- Anexo 9 : Clasificador por Objeto del Gasto
- Anexo 10 : Manual de Clasificación Presupuestaria del Ingreso Público.
- Anexo 11 : Norma de Contabilidad Financiera Nº 4, Consolidación, Combinación y Método de Participación en el Patrimonio.



## 1. ENFOQUE GENERAL DEL SISTEMA

### 1.1. Aspectos Conceptuales.

En este trabajo el Sistema de Contabilidad se entiende como elemento básico de apoyo para la toma de decisiones y la medición de resultados de las distintas actividades que realiza el MIDA.

La contabilidad se define como un conjunto de técnicas que mediante un proceso de recolección, clasificación y codificación, permite registrar y resumir operaciones de carácter económico y financiero, que debidamente analizadas e interpretadas dan a conocer los resultados de la gestión financiera y la situación patrimonial de la Institución. La Contabilidad es, en consecuencia, el conjunto de técnicas orientadas hacia la administración de los recursos económicos y financieros, y como sistema de información, reúne, ordena y presenta información que refleja la ejecución presupuestaria, de ingresos y egresos, movimientos de almacén, cuentas por cobrar, cuentas por pagar, amortizaciones y depreciaciones; de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados (Veáse Anexo No.1: Norma de Contabilidad Financiera No.1).

La Contabilidad Gubernamental tiene como función principal, registrar adecuadamente las diferentes operaciones que se suceden en el sector público, incluyendo las dependencias descentralizadas del estado, de acuerdo con normas y procedimientos establecidos por el Estado, que permiten establecer los resultados financieros y la situación patrimonial. La Contabilidad Gubernamental no puede estar limitada a simples registros de Caja y a asegurar la fidelidad de los funcionarios, sino a evaluar los registros que reflejen la gestión económica y financiera del estado a nivel nacional, y por consiguiente ser un elemento básico para el control de sus resultados. Es esencial a la buena Contabilidad, ya sea comercial o gubernamental, el hacer una clasificación adecuada de las cuentas y el uso de una terminología contable uniforme. En cada caso las cuentas deben estar clasificadas de tal manera que faciliten la preparación de los informes financieros.

En primer lugar, la contabilidad pública resume la convergencia de dos corrientes. Por una parte, la contabilidad pública o gubernamental como instrumento básico para ejercer el control político del gasto público, refleja la modalidad en el país para ejercer vigilancia sobre los programas y el gasto de la administración del Estado; y por otra es un reflejo de la innovación tecnológica que muestra la audito-

ría profesional y la contabilidad de empresas con fines de lucro, al ser aplicadas en la administración pública. En segundo lugar muestra las transformaciones del Estado en la economía, su grado de intervención y las instituciones que se crean como instrumentos de la política económica social del Gobierno.

En tercer lugar, cualquier sistema de contabilidad es esencialmente un medio apropiado para proveer a la dirección de la institución de cierta información y seguridad de que se ejerce control sobre las transacciones, operaciones y cambios en el patrimonio; así, es obvio que como sistema de información y control que es, debe adaptarse a las características de organización y naturaleza de las funciones básicas de la empresa o institución, y a las normas legales o de régimen administrativo que enmarcan el manejo de sus recursos.

En consecuencia, si se observa que en el sector público coexisten ministerio, institutos descentralizados, corporaciones y empresas estatales de administración autónoma, se debe buscar un régimen de controles para cada clase de entidades, diferenciando los sistemas contables y el tipo de auditoría financiera que se ejerza en ellas. Por lo tanto, no existe "una" contabilidad pública sino varias, que obe-

decen generalmente a un conjunto de principios y normas análogas a las que orientan la Contabilidad de empresas privadas, y cada clase de régimen contable puede ser evaluado, según cumpla su misión esencial de proveer información y seguridad de la aplicación de controles.

Así también, el control político del gasto público puede impulsar o frenar innovaciones en esa Contabilidad Pública al no mostrar interés por la circulación de informes que reflejan las operaciones, resultados y administración de las finanzas públicas.

En Panamá como en otros países latinoamericanos el manejo de la Hacienda Pública ha sido objeto, desde los inicios del período republicano, de dos mecanismos de regulación y control del presupuesto público y un organismo contralor. La contabilidad pública y el registro de la deuda pública interna y externa fué objeto de transformaciones por cambios en las instituciones de Hacienda Pública y Tesoro, y en la Contraloría General de la República. Desde la Ley 10 de 1909 se habla de un Tribunal de Cuentas, y de un Visitador Fiscal que funge como máxima autoridad fiscalizadora del manejo y registro del erario público y de la rendición de informes mensuales sobre las anotaciones en libros. Desde la Ley 84 de 1930 se cuenta con una Contraloría Gene-

ral de la República a cargo de la Contabilidad Pública, con ingerencia directa de la ejecución presupuestal y la fiscalización del manejo y uso de los recursos del Tesoro Nacional y otros bienes de la Nación. Desde la Ley 6ta. de 1941 hasta la creación del MIPPE con la ley 16 de 1973, la Contraloría General intervino en la preparación del proyecto de Presupuesto de Rentas y Gastos de las Provincias (o de la Nación), sin dejar de ejercer las otras funciones de contabilidad pública, auditoría, etc.. En consecuencia desde 1904 a 1973 la preocupación por la contabilidad pública haya estado muy influenciada por el control del gasto gubernamental, y como aquella se encuadra en presupuestos con una clasificación por dependencias y por objeto del gasto; la información contable se orientó a rendir cuentas de la clase de ingresos y gastos, los cambios en la deuda pública y el uso de créditos externos. En esa época interesaba la contabilidad como control de la utilización de fondos autorizados en el presupuesto, un control de gastos cuyo trasfondo era la vigilancia política y administrativa de los planes y recuperaciones en el sector público; de los sobresueldos, gastos de representación y viáticos; de las compras y contratos de suministros y de las obras públicas.

A partir de la creación del MIPPE y la expansión de los trabajos de planificación se introduce el presupuesto por

programas que enfatiza el quehacer del Gobierno y de sus instituciones, así el enfoque y estructura de la contabilidad pública cambian. El Estado asume mayores responsabilidades sociales y económicas como consecuencia de la aprobación de la Constitución de 1972. Esto induce la creación de nuevas instituciones manteniendo la responsabilidad de la Contraloría General de la República como ente rector de la contabilidad pública, la auditoría del gasto público, el control de la ejecución presupuestal, la rendición de informes, etc.. El numeral 8vo. del Artículo 240 de la Constitución Política de 1972 señala que a la Contraloría General le corresponde: "Establecer los métodos de contabilidad de las dependencias públicas, nacionales, provinciales, municipales autónomas o semiautónomas", quedando en sus manos la conducción global y la modernización en cuanto a técnicas de los varios sistemas de contabilidad, aplicables a todas estas instituciones.

Lo explicado en los párrafos anteriores permite concebir que la contabilidad pública fué enfocada históricamente como una aplicación de los registros e informes de la contabilidad presupuestaria, y recién hace una década se aprecian esfuerzos por impulsar cambios que aproximen este sistema a la modalidad integrada y con procesamiento computacional, que caracteriza los sistemas contables en las grandes corpo-

raciones privadas. Se busca, por lo tanto, readecuar la contabilidad según las exigencias que fue introduciendo la aplicación del presupuesto por programas, con énfasis en costo y resultados medibles, con informes regulares de evaluación integral para los ejecutivos, como sistema de información y control gerencial.

Frente a este nuevo enfoque que va cobrando fuerzas, la Contraloría General con sus recursos, métodos y organización interna ha mostrado un progresivo desajuste institucional que no ha permitido su liderato en el proceso de modernización de la administración pública en el campo de la administración financiera. A inicios de 1980 en una conferencia anual de funcionarios del área control, el entonces Director de Presupuesto Lic. Alberto Echevers señala que: "El sistema de planificación y presupuestación van tomando camino, van perfeccionándose y entramos en algo muy importante: la Contraloría, el Auditor de la Contraloría no va a la par, todavía no está a la par de ese desarrollo de los elementos del sistema de planificación, por eso es que los auditores tuvieron grandes problemas con los gerentes y con los directores generales de las instituciones porque ya había entrado el sistema de planificación, las estructuras programáticas, los aspectos gerenciales de la planificación, los conceptos de metas y objetivos...". Más adelante señala que: "El

auditor no puede mantener todavía, a mi juicio, el concepto del control presupuestario eminentemente a través de la auditoría tradicional. Esto lo explica el Contralor en muchas de sus entrevistas: la contabilidad gubernamental-patrimonial, la auditoría, la presupuestación, las finanzas públicas son cuatro aspectos que invito a que se analicen dentro del papel del auditor, dentro de la administración pública. La contabilidad patrimonial es algo que la administración pública exige, estamos seguros de las inquietudes y de los planes de contabilidad patrimonial".

En esa misma conferencia anual, el director de sistemas de contabilidad Lic. Juan Alvarado Chavanz interviene señalando los fundamentos de la contabilidad gubernamental integrada, y en parte de su exposición, en cuanto a administración y control, dice que: "Deberá hacerse dentro del marco de un cuerpo unificado de principios y políticas que permitirán una coordinación efectiva de las actividades y que puedan conducir a resultados uniformes de utilidad para la consolidación, el análisis efectivo, y permitiran dirigir hacia objetivos básicos".

En relación a estos temas, es interesante agregar párrafos contenidos sobre sistemas de contabilidad del informe del Contralor General de la República fechado el 11 de octubre

de 1980, es decir, pocos meses después de las anteriores declaraciones. Al respecto señala: "Con la paridad entre los actuales avances tecnológicos y los avances logrados durante la última década en la estructura del sistema de contabilidad gubernamental, llegamos a la conclusión de que a pesar de la tecnología avanzada dentro del campo de la computación nuestra metodología contable está fundamentada en el simple registro presupuestario tradicionalista.

Paralela a esta situación, tenemos la falta de uniformidad en los registros contables e inclusive inexistencia de ellos en las entidades descentralizadas de producción y servicios, al grado que los atrasos en los informes presentados revelan hechos históricos sin mayor trascendencia para la definición oportuna de políticas socioeconómicas. Es nuestro objetivo principal para los años próximos establecer oficinas centrales de contabilidad, integrantes en cada ministerio, con la capacidad necesaria que les permita llevar el registro de todas las transacciones del nivel central y consolidar las operaciones de los niveles regionales. Esto representa un planteamiento para sustituir y dejar sin efecto los procedimientos tradicionalistas de registro y control presupuestario y de fondos que actualmente se realizan en los ministerios".

No obstante estos lineamientos, más adelante reconoce la dificultad de hacer esos cambios: "Por otra parte, no podemos soslayar el hecho de que la receptividad de toda nuestra labor se ven estancadas o disminuidas por la gran indiferencia observada en todos los niveles operativos de las diferentes instituciones en aceptar las nuevas metodologías, y se resisten ante los cambios necesarios. Es decir, que falta una mística de querer hacer contabilidad para el manejo de los recursos del Estado, o sea que los individuos tengan la dedicación para el logro de un objetivo sin depender de las recompensas asociadas al mismo, sino que aprender a aceptar responsabilidades y a buscar soluciones dentro de su medio ambiente, dejando registrado esta acción en la información pertinente a su administración. En otras palabras, la dirección de sistemas aunque limitada en parte por su poco personal, debe enfrentarse a dar respuestas más claras y adecuadas en forma práctica a todos los sectores que solicitan nuestros servicios de asesoría además de generar la actividad de adiestramiento e instrucción para garantizar que la labor realizada sea comprendida y ejecutada".

En junio de 1974, se edita un informe titulado Contabilidad Gubernamental Integrada y Administración Financiera, cuyo autor es el Dr. Carlos Barbosa Roca, experto del programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo, asesor en la materia

para el Gobierno de Panamá. En ese texto se establecen claramente los conceptos, principios y normas operativas de la integración entre el control presupuestario, la contabilidad patrimonial y financiera, y el control de los movimientos de caja provenientes del Tesoro Nacional. Es, por lo tanto, una importante contribución a la doctrina y la reglamentación de ese sistema.

En enero de 1980 el texto que recoge las exposiciones y conclusiones de la conferencia anual de funcionarios del área de control de la Contraloría General, incluye el tema de la contabilidad gubernamental integrada a cargo del Lic. Juan Alvarado Chavanz, Director de Sistemas de Contabilidad en esa institución. El texto es una exposición clara de la doctrina y elementos básicos de ese sistema, señalando la participación de la Contraloría General, los ministerios o entidades descentralizadas a nivel nacional, y por área o subsistemas.

Con base en lo expuesto anteriormente, se conceptualiza el sistema integrado de finanzas, contabilidad y control presupuestario a objeto de realizar una ágil administración financiera en el Ministerio.

## 1.2. Aspectos Legales y Reglamentarios.

La Contabilidad Gubernamental tiene como función principal registrar adecuadamente las diferentes operaciones que se suceden en el sector público, incluyendo las dependencias descentralizadas del Estado, de acuerdo con normas y procedimientos establecidos por el Estado, que permiten establecer los resultados financieros y la situación patrimonial.

La contabilidad de 1972 señala las funciones<sup>1</sup> de la Contraloría General de la República y su ordenamiento en el desarrollo del Artículo 240 del Título X -Hacienda Pública. Para la Contabilidad Gubernamental se toman como base los ordinales 5to. y 8vo. del Artículo 240 de la Constitución Política.

Al examinar la contabilidad gubernamental y la labor de la Contraloría General de conformidad con la teoría general de sistemas, se aprecia una evolución lenta e insuficiente en la creación de normas y una doctrina común aplicable a toda la administración del Estado. Se puede observar que existen normas constitucionales, del Código Fiscal y Ley Orgánica de la Contraloría que crean las bases de un sistema de adminis-

---

1 Normas constitucionales y legales relativas a la Contraloría General de la República - Capítulo 2 - Desarrollo del Artículo 231 y 240.

tración financiera, control presupuestario y contabilidad gubernamental con un Órgano rector radicado en la Contraloría General de la República. Asimismo, para confirmar la potestad de ésta como centro rector se citaron algunos artículos que generan requisitos del control presupuestario y la contabilidad pública, en cuanto organización contable y el tipo de informes que deben generar como productos. O sea que los rasgos básicos del sistema ya están definidos en las normas vigentes, inclusive el grado de descentralización administrativa y contable que caracteriza esa estructura del sistema contable-financiero. Entonces, cabe la pregunta qué otras normas y doctrinas son necesarias?; todo el libro quinto del Código Fiscal contiene normas para la administración y fiscalización del Tesoro Nacional, y en parte de la Ley 6 de 1941 (Orgánica de la Contraloría General, véase anexo No.2) incluye pautas de procedimiento en cuanto a contratos, erogaciones de fondos, fianzas e informes. Falta entonces, el contenido principal del sistema contable que describa y explique entre otras cosas en qué consiste el método de registro, cierre y elaboración de informes, el plan de cuentas y régimen de formularios que respalda las transacciones y registros y la modalidad de libros y controles que se adapten mejor a las operaciones de cada entidad. Cabe distinguir, por lo tanto, un nivel general de normas que van estructurando una doctrina o un diseño global del

sistema, y otras normas que se refieren a procedimientos y un control esencial de las diversas operaciones.

El país cuenta con disposiciones constitucionales en los Artículos 235, 236 y 237, que establecen el control presupuestario como herramienta de gestión y control público de las operaciones, ingresos y gastos de todas las instituciones que integran la Administración del Estado. Todo movimiento de fondos y su recaudo o aplicación cae dentro de tales normas. Por ejemplo, el Artículo 235 dice: "No podrá hacerse ningún gasto público que no haya sido autorizado de acuerdo con la Constitución", y el Artículo 236 agrega lo siguiente: "Todas las entradas y salidas de los tesoros públicos deben estar incluidas y autorizadas en el respectivo presupuesto de rentas y gastos. No se percibirán entradas por impuestos que la ley no haya establecido ni se pagarán gastos no previstos en el presupuesto". De estas normas generales se deduce claramente que:

- En todo el sector público rige la obligación de usar el presupuesto como herramienta de gestión para autorizar y asignar montos máximos de gasto a dependencias y programas.
- De previo a la ejecución de cualquier desembolso, debe hacerse una comprobación de si existe una partida presupuestaria que autorice y solvente ese desembolso, para lo

cual debe hacerse el registro del compromiso respectivo

- Los fondos y la gestión financiera deben encuadrarse dentro de los totales previstos en el presupuesto como destinación por finalidad, dependencias o programas, y también según las categorías u objeto del gasto
- Cualquier trámite de gasto incluye fases o etapas en que se hace control presupuestario, se emiten comprobantes y se hace un registro contable, y se emite y entrega un cheque de pago como operación de tesorería.

Las disposiciones legales establecidas en los párrafos anteriores crean las bases de un sistema de administración financiera, control presupuestario y contabilidad gubernamental, que tiene como órgano rector la Contraloría General, como operadora del gran sistema de contabilidad, que dá las bases y fundamentos legales para establecer los subsistemas en las diferentes instituciones del Estado; estableciendo así las bases legales y reglamentarias del sistema integrado de finanzas, contabilidad y control presupuestario para el Ministerio de Desarrollo Agropecuario como subsistema de la Contraloría.

Teniendo en cuenta que la integración, como lo indica su término genérico, integra toda información, se hace necesaria-

rio involucrar la contabilidad pública, con la financiera y la de costos, de forma tal que se pueda establecer la situación real de la institución de conformidad con los principios de contabilidad generalmente eceptados, haciendo uso de las normas de contabilidad financiera y de las normas y principios de la Contabilidad Gubernamental.

### 1.3. Características Generales del Sistema

La Contabilidad Gubernamental es parte del sistema de información del Gobierno. Como tal, debe configurar un sistema integral, total, abierto y convenientemente articulado en sus componentes para captar datos, procesarlos y brindar información de distinta naturaleza en diferentes grados de condensación, orientado a satisfacer no solo las necesidades informativas de los niveles decisorios de la organización, sino también de terceros interesados en la gestión<sup>1</sup>.

El sistema es abierto porque interactúa con el contexto que lo circunda.

---

1. Sistema Integrado de Contabilidad Gubernamental, Organización de los Estados Americanos, Secretaria General - Washington D.C. 20006.

Es total porque abarca todas las actividades que se desarrollan en las unidades y dependencias del nivel de gobierno al que se aplica. Además, porque procesa toda la información de tipo presupuestario, financiero, patrimonial, económico y administrativo pertinente que se genera en su ámbito, junto con aquella proveniente del entorno que sea útil para la gestión. En este sentido, cabe destacar que la aplicación de las nuevas técnicas presupuestarias impone a la contabilidad, exigencias en relación con la necesidad de fijar responsabilidades y controlar la eficacia y eficiencia de la gestión pública. La medición de eficacia, requiere el registro de la producción no sólo en valores monetarios, sino en volumen físico, ya que trata de medir el grado en que se alcanzan las metas (expresión cuantitativa -física o monetaria- de un objeto).

La medición de eficiencia significa establecer una relación entre insumo y producto; cantidad dada de producto con un mínimo de insumo, o cantidad dada de insumo con un máximo de producto. El insumo traducido a expresión monetaria es el costo. El concepto de costo incorporado a la medición de las erogaciones de funcionamiento, operación y/o producción de las acciones gubernamentales, rompe la tradición al igualdad de gastos presupuestados igual a costos. Los presupuestos gubernamentales son normalmente autorizaciones para com-

prar bienes y/o servicios; no dan relaciones de consumo, no computan depreciaciones del activo fijo, ni las cargas por provisiones para situaciones futuras, y absorben en el ejercicio de su efectividad, gastos cuya incidencia debería ser distribuida en varios años.

Además del costo, la presupuestación programática requiere una contabilidad por áreas de responsabilidad -distinta de la tradicional contabilidad de responsables- a fin de ejercer un control sobre los resultados de áreas designadas a funcionarios con la debida autoridad. Se trata de una parte de la Contabilidad Gerencial que, clasificando las operaciones de conformidad con una estructura de delegación y descentralización de autoridad, permite la evaluación de la "performance" de funcionarios y/o unidades cuyo desempeño es de interés conocer por su contribución al logro de los objetivos institucionales.

En consecuencia, se entenderá que un sistema de Contabilidad Gubernamental es Integral cuando está compuesto por otros sistemas, que presentan interrelaciones perfectamente definidas y actuantes, y es capaz de entregar un producto informativo patrimonial, financiero, económico, administrativo y presupuestario que alimente equilibradamente a los distintos niveles jerárquicos, y se constituya en un efectivo apoyo

para la adopción de decisiones racionales en el sector público. Como todo sistema, el de Contabilidad puede ser analizado a través de sus elementos objetivos, estructuras y procesos.

El Lic. Chavanz en la conferencia anual 1980, señala, en lo conducente, que: "La idea de las reformas en las finanzas del Estado se fundamentan principalmente en una administración integral del patrimonio nacional, requisito sin el cual no es posible obtener una visión de conjunto del sector público para modificar básicamente la economía del país".

Posteriormente señala como objetivos del sistema de contabilidad gubernamental los siguientes: "Hacer que la contabilidad pueda convertirse en instrumento de medición preciso y oportuno de las actividades y proyectos programados en el presupuesto, por considerar que las uniones presupuestarias y las de contabilidad son elementos complementario de administración financiera y por tanto deben estar estrechamente integradas con el paralelismo y simultaneidad en el registro de los hechos y actuaciones administrativas, que a su vez sirvan de fuentes históricas para datos futuros. Garantizar la continua incorporación de los bienes adquiridos; el establecimiento de inventarios permanentes y de sistemas de costos como instrumentos auxiliares para determinar la costea-

bilidad del funcionamiento y la inversión pública y obtener los resultados económicos y financieros, reflejando las variaciones cuantitativas y cualitativas del patrimonio público?

Luego, se refiere a las características del nuevo sistema que se propicia así: "La contabilidad integrada podemos definirla como el registro sistemático del conjunto de informaciones y controles adecuados a la naturaleza y especificación de distintas unidades programáticas pero integradas en un todo coherente, la cual se estructura sobre la base de una descentralización operativa y una centralización normativa.

Los sistemas y procedimientos tienen que ser desarrollados sobre una base individual de acuerdo con las necesidades en cuanto a administración y control que sean de interés particular en cada caso. Esto, sin embargo, deberá hacerse dentro del marco de un cuerpo unificado de principios y políticas que permitirá una coordinación efectiva de las actividades y que puedan conducir a resultados uniformes de utilidad para la consolidación, el análisis efectivo, y permitirán dirigir hacia objetivos básicos".

Según lo expuesto, la contabilidad del MIDA no es independiente de la contabilidad gubernamental conducida y regulada

por la Contraloría General, y en consecuencia, constituye un subsistema de ésta, con un subcentro rector que asegure dentro del MIDA la aplicación de las normas generales de la contabilidad gubernamental, y las instrucciones específicas que sean pertinentes al Ministerio. Ese subcentro rector es la Dirección General de Finanzas del MIDA.

El Sistema Integrado de Finanzas, Contabilidad y Control Presupuestario, estructurado sobre la base de una descentralización operativa y una centralización normativa, dos grandes niveles, el normativo o rector, representado por la Dirección Financiera y el Nivel Operativo que corresponde a los departamentos financieros en las regiones se establecen claramente tres áreas fundamentales que son: un área de Control Presupuestario, una de Contabilidad y una de Tesorería, cuya organización se explicita en el Manual de Organización y Funciones.

La característica fundamental del sistema integrado es la interrelación de los diferentes elementos del sistema de forma tal que actúen como un todo coherente.

Los dos elementos considerados como fundamentales en el Sistema Integrado son: el plan de cuentas, y los procedimientos. El plan de cuentas debe ser lo suficientemente

amplio y detallado que permita registrar adecuadamente y sin confusiones todas las situaciones reflejadas en las transacciones como consecuencia de las actividades económicas y financiera del MIDA. Las cuentas deben ser clasificadas según corresponda a los grupos; y se estructurarán conforme a un código numérico que permita adiciones y desagregaciones de cuentas y de subcuentas, de acuerdo a las necesidades de información y de control. Las cuentas deben ser lo suficientemente desagregadas como para identificar claramente e individualizar el tipo, con el fin de facilitar el uso de la información por el sistema de contabilidad y estadística.

En los procedimientos administrativos y operativos debe establecerse una clara relación, de forma tal que se integren con los contables, explicitando la forma en que debe fluir la información y el tipo de registros contables a realizar en todas aquellas etapas del proceso, en que surja la necesidad de contar con determinado tipo de información contable y/o de establecer un punto de control y medición.

Las características del Sistema Integrado de Finanzas, se desarrollan en todo su contenido en el manual de normas y procedimiento en que se detallan la estructura del plan de cuenta, las normas y procedimientos, los registros y formularios y los informes.

## 2. ESTRUCTURA DEL PLAN DE CUENTAS

### 2.1. Descripción del Plan de Cuentas

Codificación propuesta contempla todas las partidas que componen el Sistema de Contabilidad del MIDA y tiene la facilidad de incorporar en ella todo cuanto se refiera al Sistema de Area Responsable, o sencillamente Centros de Costos y de Responsabilidad.

El código de cuentas está diseñado para que cada dígito o dígitos y cada número tenga su significado. Los significados se explican al inicio de cada grupo de cuentas y se siguen las reglas generales que se detallan a continuación:

- a. Los grupos de cuentas de activo, pasivo y patrimonio tienen cinco (5) dígitos incluyendo los dígitos de localización.
- b. Los grupos de cuentas de ingresos, costos, gastos de administración y funcionamiento, gastos de mercadeo, otros gastos y otros ingresos tienen ocho (8) dígitos, incluyendo los dígitos de localización.
- c. Los grupos de cuentas de activos, pasivos y patrimonio requieren cinco (5) dígitos adicionales, para identificar

las cuentas individuales de los mayores auxiliares.

- d. Los grupos de cuentas de ingresos y costos requieren cinco (5) dígitos adicionales para identificar la unidad de producción, sea el programa, subprograma y proyecto.

### 2.1.1. Identificación de los Dígitos

- El primer y el segundo dígito identifican las distintas dependencias del MIDA, que son las siguientes:

- 01 Ministro
- 02 Vice-Ministro
- 03 Secretaría General
- 04 Dirección de Planificación Sectorial
- 05 Dirección General de Divulgación, Información y Comunicación.
- 06 Dirección General de Servicios Administrativos
- 07 Dirección General Financiera
- 08 Dirección General de Bienestar Social
- 09 Dirección General de Auditoría y Fiscalización
- 10 RENARE
- 11 Agro-Industrias
- 12 Producción Pecuaria
- 13 Producción Agrícola
- 14 Acuicultura

- 15 Reforma Agraria
- 16 Desarrollo Social
- 17 Asuntos Indigenistas
- 18 Dirección de Ingeniería Rural
- 19 Instituto Nacional de Agricultura
- 20 Región No.1, Chiriquí
- 21 Región No.2, Veraguas
- 22 Región No.3, Herrera
- 23 Región No.4, Coclé
- 24 Región No.5, Capira
- 25 Región No.6, Colón
- 26 Región No.7, Chepo
- 27 Región No.8, Los Santos
- 28 Región No.9, Bocas del Toro
- 29 Región No.10, Darién
- 30 Región No.11, San Blas

- El tercer dígito indica el grupo de cuenta a saber:

- 1 Activo
- 2 Pasivo
- 3 Patrimonio
- 4 Ingresos
- 5 Costos
- 6 Gastos de Administración y Funcionamiento
- 7 Gasto de Mercadeo
- 8 Otros ingresos y egresos

- El cuarto y el quinto dígito indican lo siguiente:

<u>Con las Cuentas de</u>	<u>Identifican</u>
Activo, Pasivo y Patrimonio	Detalle de las cuentas
Ingresos	Los Departamentos
Costos	Los Centros de Costo
Gastos de Administración y Funcionamiento	Los Departamentos
Gastos de Mercadeo	Los Departamentos
Otros Ingresos y Egresos	Los Departamentos

- El sexto dígito, que se utiliza para las cuentas de costos, representa uno de los seis tipos de costo a saber:

- 1 Nóminas
- 2 Materiales
- 3 Servicios internos
- 4 Servicios externo
- 5 Costos fijos
- 6 Gastos generales

- El séptimo y octavo dígito identifican el detalle de cada uno de los costos señalados anteriormente. El séptimo y octavo dígito siempre se usarán con las cuentas de costos es decir, que cada vez que se utiliza el sexto dígito, necesariamente se tiene que codificar el séptimo y el octavo. El sexto dígito, que se utiliza para las cuentas de gastos de administración y funcionamiento, Gastos de mercadeo,

representa uno de las diez clasificaciones, según su objeto a saber:

- 0 Servicios personales
- 1 Servicios no personales
- 2 Materiales y suministros
- 3 Maquinaria y equipo
- 4 Inversiones financiera
- 5 Construcción
- 6 Transferencias corrientes
- 7 Transferencias de capital
- 8 Servicios de deuda
- 9 Asignaciones globales

- El séptimo y octavo dígito identifican al detalle cada uno de los gastos, según su objeto. El séptimo y octavo dígito siempre se usarán con las cuentas de gastos de administración y funcionamiento, gasto de mercadeo, o sea que cada vez que se utiliza el sexto dígito, necesariamente se tiene que codificar el séptimo y el octavo.
  
- El noveno, décimo, décimo primero, décimo segundo y décimo tercero dígitos tienen los significados siguientes:

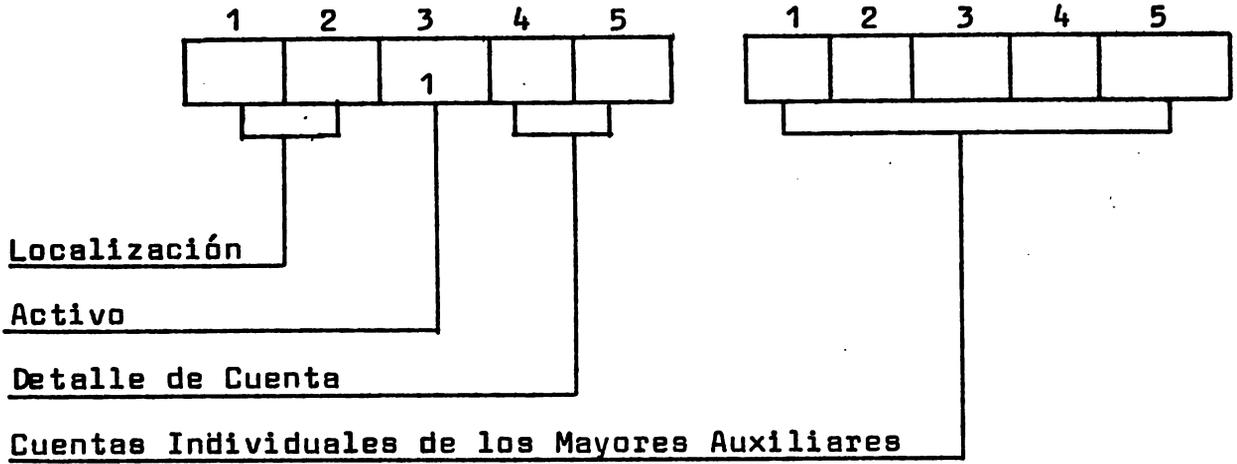
<u>Con las Cuentas de</u>	<u>Identifican</u>
Activo, Pasivo y Patrimonio	Las cuentas individuales de los mayores auxiliares

Ingresos	La unidad de productos terminados
Gastos	Los programas, subprogramas y proyectos
Otros ingresos y egresos	La unidad de producción

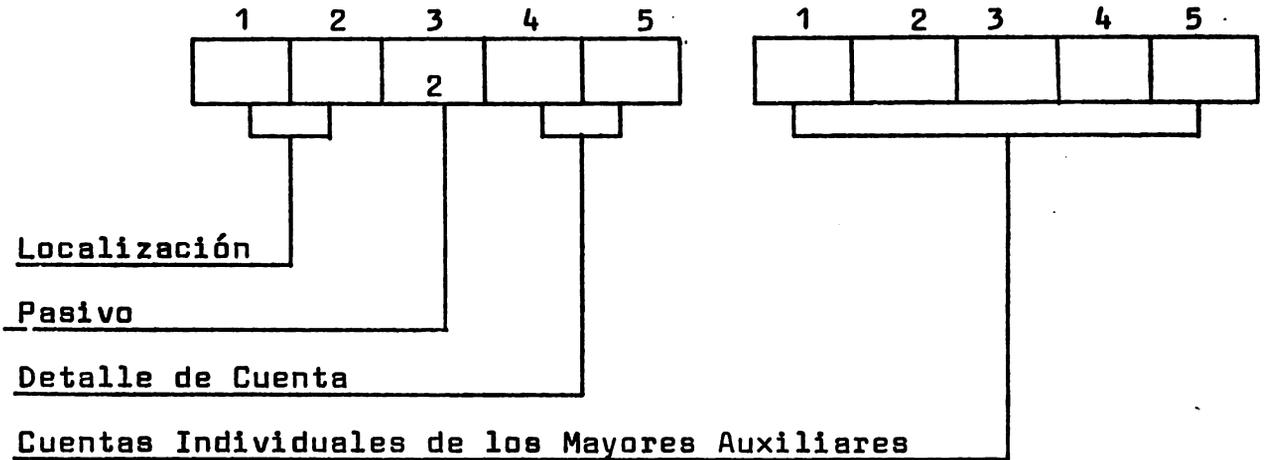
2.1.2. Estructura de la Codificación

Dígito	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	
1. Activos	L		G	Detalle						Cuentas				
2. Pasivos	O		R	De		Individuales								
3. Patrimonio	C		U	Cuentas						de los				
4. Ingresos	A		P	Ingresos						Mayores auxiliares				
5. Costos	L		O	Ingresos		Unidad de Productos								
6. Gtos. de Admón y Func.	I			o Costo		Terminados								
7. Gasto de Mercadeo	Z		D	de Vtas.			C	No. Programa						
8. Otros ingresos y egresos	A		E	Centro		L			Sub-Programa					
	C			de Costo			S		Proyectos					
	I		U	y Detalle			I							
	O		N			D		E						
	N		E			E		D						
			N			P		L						
			T			A		E						
			S			R		D						
						T		E						
						A		L						
						M		D						
						E		E						
						N		L						
						T		D						
						O		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						
						S		L						
						S		D						
						S		E						

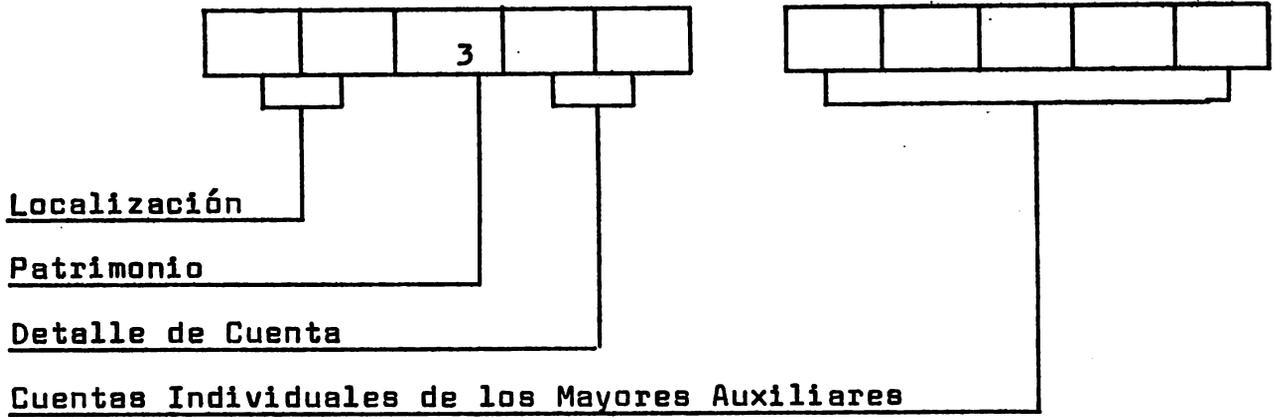
1- Activo



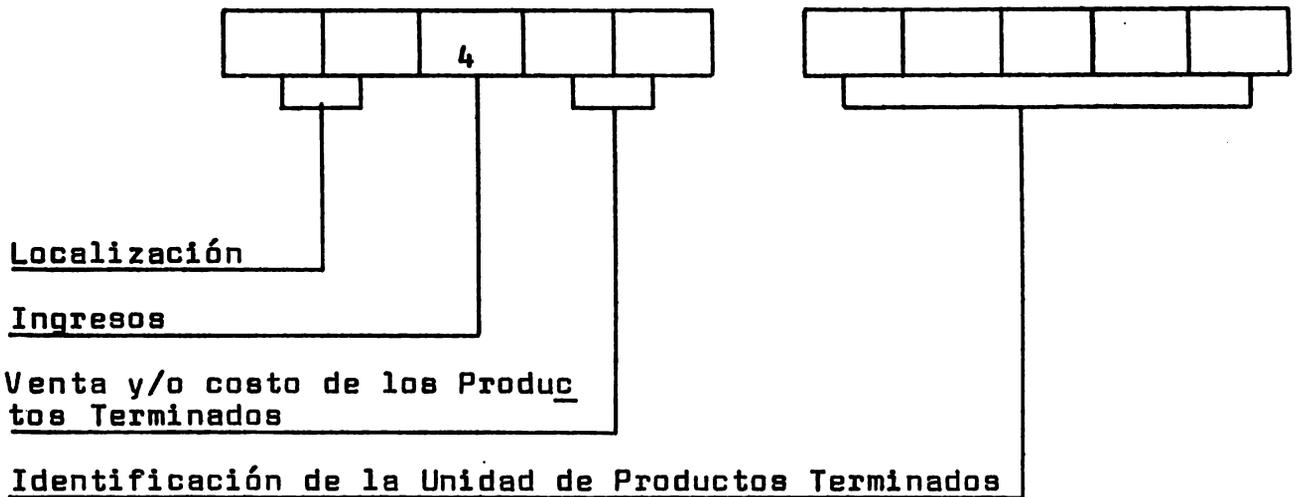
2- Pasivo



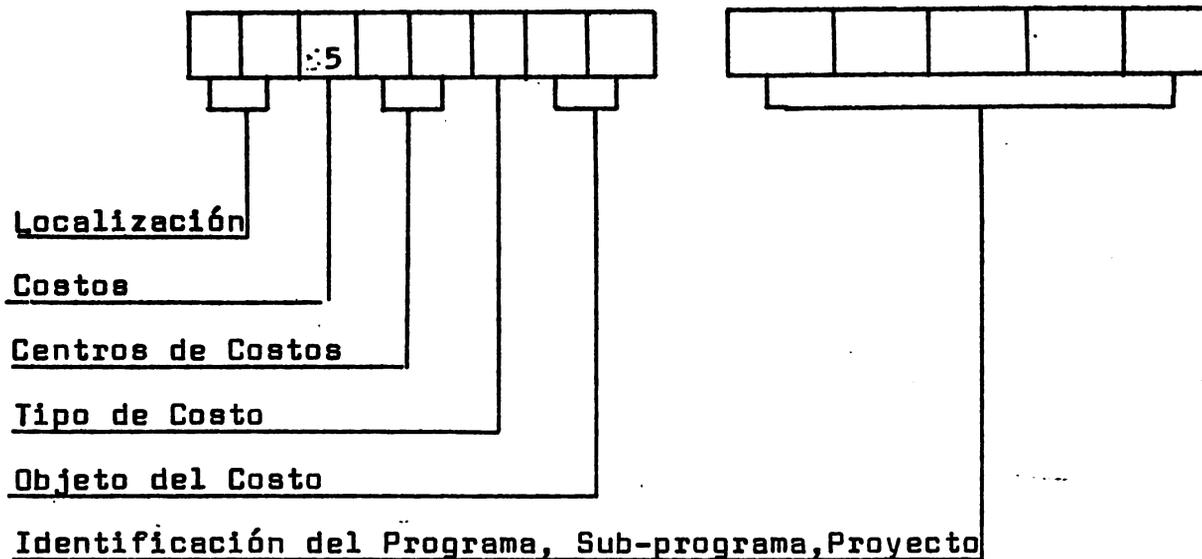
3- Patrimonio



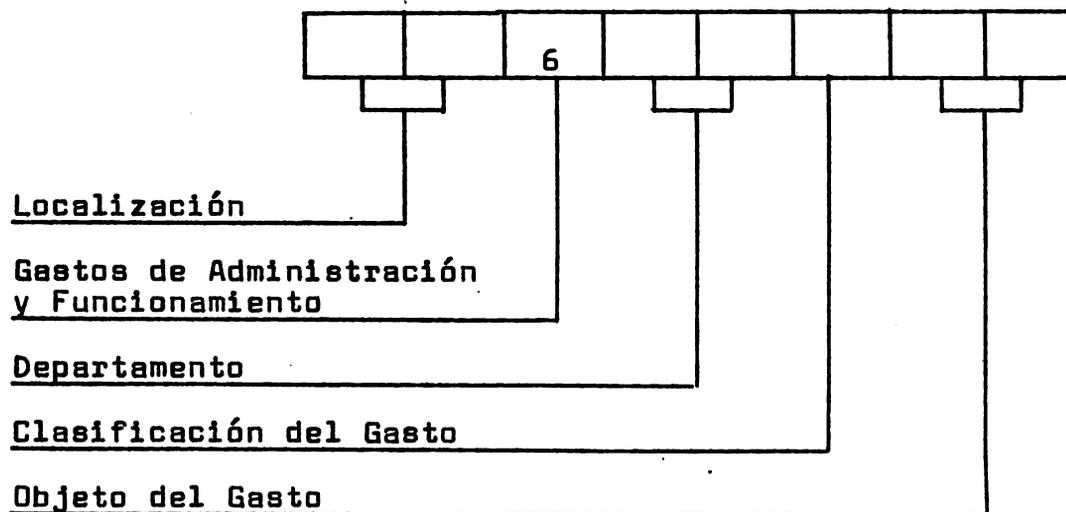
4- Ingresos



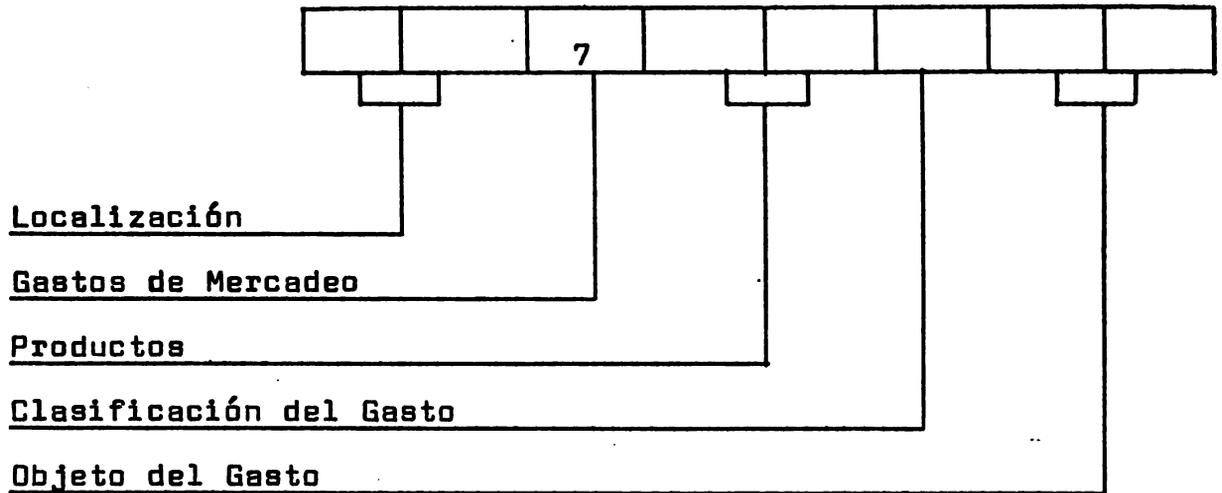
5- Costos



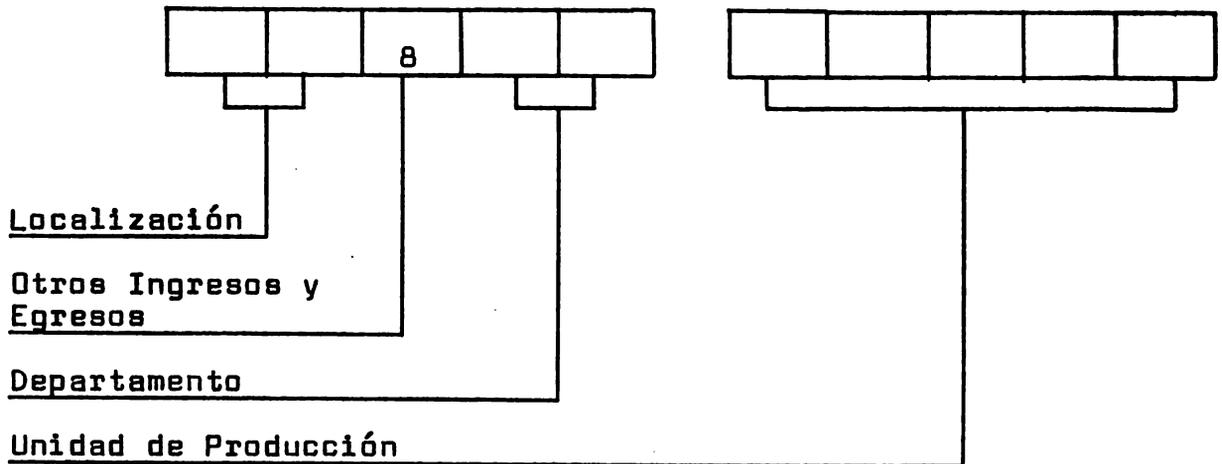
6- Gasto de Administración y Funcionamiento



7- Gastos de Mercadeo



8- Otros Ingresos y Egresos



9- Cuentas de Resultados

Ganancia y Pérdida

## 2.2. Codificación

### 1- Activo

#### Primero y Segundo Dígito

Todas las cuentas de ACTIVO deben tener uno de los prefijos de localización, que sería el primero y segundo dígito a saber:

- 01 Ministro
- 02 Vice-Ministro
- 03 Secretaria general
- 04
- 05

#### Tercer Dígito

El tercer dígito siempre será el Número "1" que identifica la cuenta como un activo.

#### Cuarto y Quinto Dígitos

El cuarto y quinto dígitos identifican el grupo al cual pertenece el activo y la cuenta en particular. Los grupos son los siguientes:

- 10 - 19 Efectivo
- 20 - 29 Cuentas y valores por cobrar

- 30 - 39 Inventarios
- 40 - 49 Activos fijos
- 50 - 59 Depreciación acumulada
- 60 - 69 Activos diferidos
- 70 - 79 Otros activos

MINISTERIO DE DESARROLLO AGROPECUARIO

Código de Cuentas

- 100 Activo
  - 110 Efectivo en Caja y Banco
    - 111 Caja Menuda
    - 112 Banco Nacional - Fondo de Funcionamiento
    - 113 Banco Nacional - Fondo de Inversiones
    - 114 Banco Nacional - Fondo de Planillas
    - 115 Banco Nacional - Fondo de Ingresos Propios
    - 116 Banco Nacional - Fondo Rotativo
    - 117
    - 118
    - 119
  - 120 Cuentas y Valores por Cobrar
    - 121 Cuentas por Cobrar - Transferencias
    - 122 Cuentas por Cobrar - Particulares
    - 123 Cuentas por Cobrar - Funcionarios
    - 124 Cuentas por Cobrar - Instituciones Públicas
    - 125 Cuentas por Cobrar - Cheques Devueltos

- 126
- 127
- 128
- 129
- 130 Inventarios
  - 131 Inventarios
  - 132 Inventario de Productos Agrícolas Terminados
  - 133 Inventario de Productos Pecuarios Terminados
  - 134 Inventario de Productos Acuicolas Terminados
  - 135 Inventario de Productos Maderable Terminados
  - 136 Inventario de Productos Agrícolas en Proceso
  - 137 Inventario de Productos Pecuarios en Proceso
  - 138 Inventario de Productos Acuicolas en Proceso
  - 139 Inventario de Productos Maderables en Proceso
- 140 Activos Fijos
  - 141 Terrenos
  - 142 Edificios
  - 143 Maquinaria y Equipo Agrícola
  - 144 Mobiliario y Equipo de Oficina
  - 145 Equipo Rodante (Automóviles)
  - 146 Equipo de Laboratorio
  - 147 Equipos Menores (Herramientas)
  - 148
  - 149 Semovientes
- 150 Depreciación Acumulada
  - 151

- 152 Depreciación Acumulada de Edificios
- 153 Depreciación Acumulada de Maquinaria y Equipo Agrícola
- 154 Depreciación Acumulada de Mobiliario y Equipo de Oficina
- 155 Depreciación Acumulada de Equipo Rodante (Automóviles)
- 156 Depreciación Acumulada de Equipo de Laboratorio
- 157 Depreciación Acumulada de Equipo Menores (Herramientas)
- 158
- 159 Depreciación Acumulada de Semovientes
- 160 Activos Diferidos
  - 161 Seguros pagados por adelantado
  - 162 Alquileres pagados por adelantado
  - 163 Suscripciones pagadas por adelantado
  - 164
  - 165
  - 166
  - 167
  - 168
  - 169
- 170 Otros Activos
  - 171 Depósitos de Garantía
  - 172
  - 173

## 2. Pasivo

### Primero y Segundo Dígito

Todas las cuentas de PASIVOS deben tener uno de los prefijos de localización, que sería su primer y segundo dígito, a saber:

- 01 Ministro
- 02 Vice-Ministro
- 03 Secretario General
- 04
- 05

### Tercer Dígito

El tercer dígito siempre será el número "2" que identifica la cuenta como un pasivo.

### Cuarto y Quinto Dígito

El cuarto y quinto dígito identifican el grupo al cual pertenece el pasivo y la cuenta en particular. Los grupos son los siguientes:

- 10 - 19 Cuentas y Documentos por Pagar
- 20 - 29 Obligaciones a Corto Plazo por Pagar
- 30 - 39 Obligaciones a Largo Plazo por Pagar
- 40 - 49 Reservas

50 - 59 Otros Pasivos

- 200 Pasivo
- 210 Cuentas y Documentos por Pagar
  - 211 Cuentas por Pagar - Transferencias
  - 212 Cuentas por Pagar - Proveedores
  - 213
  - 214
  - 215
  - 216
  - 217
  - 218
  - 219
- 220 Obligaciones a Corto Plazo por Pagar
  - 221 Préstamos por Pagar
  - 222 Documentos por Pagar
  - 223
  - 224
  - 225
  - 226
  - 227
  - 228
  - 229
- 230 Obligaciones a Largo Plazo por Pagar
  - 231 Préstamo por Pagar AID

232 Préstamos por Pagar - Banco Nacional

233

234

235

236

237

238

239

240 Provisiones

241 Provisiones para Vacaciones

242

243

244

245

246

247

248

249

250 Otros Pasivos

251

252

253

254

255

256

257

258

259

### 3. Patrimonio

#### Primero y Segundo Dígito

Todas las cuentas de PATRIMONIO deben tener uno de los prefijos de localización, que sería el primero y segundo dígito a saber:

- 01 Ministro
- 02 Vice-Ministro
- 03 Secretaria General
- 04
- 05

#### Tercer Dígito

El tercer dígito siempre será el número "3" que identifica la cuenta como un patrimonio.

#### Cuarto y Quinto Dígito

El cuarto y quinto dígito identifica el grupo al cual pertenece el patrimonio y la cuenta en particular. Los grupos son los siguientes:

10 - 19 Fondos  
20 - 29 Donaciones  
30 - 39 Superávit  
40 - 49  
50 - 59

300 Patrimonio

310 Fondos

311

312 Fondo de Funcionamiento

313 Fondo de Inversión

314 Fondo de Planilla

315 Fondo de Ingresos

316 Otros Fondos

317

318

319

320 Donaciones

321 Donaciones de Mobiliario y Equipo AID

322

323

324

325

326

327

- 328
- 329
- 330 Superávit
  - 331 Ganancia o Pérdida Acumulada
  - 332 Ganancia o Pérdida del Período
  - 333 Reservas para Contingencia
  - 334

#### 4. Ingresos

.....  
Primer y Segundo Dígito

Todas las cuentas de INGRESOS deben tener uno de los prefijos de localización, que sería su primer y segundo dígito, a saber:

- 01 Ministro
- 02 Vice-Ministro
- 03 Secretaria General
- 04
- 05

.....  
Tercer Dígito

El tercer dígito siempre será el número "4" que identifica la cuenta como un ingreso.

Cuarto y Quinto Dígito

El cuarto y quinto dígito identifican el ingreso y/o costo a saber:

- 10 - 19 Ventas
- 20 - 29 Ventas de Productos Agrícolas Terminados
- 30 - 39 Ventas de Productos Pecuarios Terminados
- 40 - 49 Ventas de productos Acuifcolas Terminados
- 50 - 59 Ventas de Productos Maderables Terminados
- 60 - 69
- 70 - 79
- 80 - 89
- 90 - 99

400 Ingresos

410 Ventas

411

412

413

414

415

416

417

418

419

420 Ventas de Productos Agrícolas Terminados

421 Granos

- 422 Hortalizas
- 423 Frutas
- 424 Café y Cacao
- 425 Raíces y Tubérculos
- 426 Oleaginosas
- 427 Ornamentales
- 428 Especies
- 429
- 430 Ventas de Productos Pecuarios Terminados
  - 431 Bovinos
  - 432 Equinos
  - 433 Porcinos
  - 434 Cunicolas
  - 435 Avícolas
  - 436 Apícolas
  - 437
  - 438
  - 439
- 440 Ventas de Productos Acuícolas Terminados
  - 441 Semillas de Peces
  - 442 Semilla de Camarones
  - 443 Pescado
  - 444 Camarones
  - 445
  - 446

- 447
- 448
- 449
- 450 Ventas de Productos Maderables Terminados
  - 451 Ornamentales
  - 452 Frutales
  - 453 Madera en pie (árboles)
  - 454 Madera - Tucas
  - 455 Madera - Semiprocesada
  - 456 Madera - Procesada
  - 457
  - 458
  - 459
- 460
  - 461
  - 462
  - 463
  - 464
  - 465
  - 466
  - 467
  - 468
  - 469

5. Compras y Costos

## 5. Compras y Costos

### Primero y Segundo Dígito

Todas las cuentas de COSTOS deben tener los prefijos de localización, que serían su primer y segundo dígito a saber:

- 01 Ministro
- 02 Vice-Ministro
- 03 Secretaria General
- 04
- 05

### Tercer Dígito

El tercer dígito siempre será el número "5" que identifica la cuenta como un costo.

### Cuarto y Quinto Dígito

El cuarto y quinto dígito identifican los centros de costos y detalles, a saber:

- 10 - 19 Compras
- 20 - 29 Costos de Productos Agrícolas Terminados
- 30 - 39 Costos de Productos Pecuario Terminados
- 40 - 49 Costos de Productos Acuicola Terminados
- 50 - 59 Costos de Productos Maderables Terminados
- 60 - 69 Costos de Productos Agrícolas en Proceso

- 70 - 79 Costos de Productos Pecuarios en Proceso
- 80 - 89 Costos de Productos Acuicola en Proceso
- 90 - 99 Costos de Productos Maderables en Proceso

Sexto Dígito

El sexto dígito representa uno de los seis tipos de costos, a saber:

- 1 Personal
- 2 Materiales
- 3 Servicios internos
- 4 Servicios externos
- 5 Costos fijos
- 6 Gastos generales

Séptimo y Octavo Dígito

El séptimo y octavo dígito identifican el detalle de cada uno de los tipos de costos señalados arriba. Cada vez que se utiliza el sexto dígito, necesariamente debe codificarse el séptimo y el octavo.

500 Compras y Costos

510 Compras

511

512

513

514

515

516

517

518

519

**520 Costos de Productos Agrícolas Terminados**

521 Granos

522 Hortalizas

523 Frutas

524 Café y Cacao

525 Raíces y Tubérculos

526 Oleaginosas

527 Ornamentales

528 Especies

529

**530 Costos de Productos Pecuarios Terminados**

531 Bovinos

532 Equinos

533 Porcinos

534 Cunicolas

535 Avícolas

536 Apícolas

537

- 538
- 539
- 540 Costos de Productos Acuicolas Terminados
  - 541 Semilla de Peces
  - 542 Semilla de Camarones
  - 543 Pescado
  - 544 Camarones
  - 545
  - 546
  - 547
  - 548
  - 549
- 550 Costos de Productos Maderables Terminados
  - 551 Ornamentales
  - 552 Frutales
  - 553 Madera en Pié (árboles)
  - 554 Madera - Tucas
  - 555 Madera - Semiprocesada
  - 556 Madera - Procesada
  - 557
  - 558
  - 559
- 560 Costos de Productos Agrícolas en Proceso
  - 561 Granos
  - 562 Hortalizas

- 563 Frutas
- 564 Café y Cacao
- 565 Raíces y Tubérculos
- 566 Oleaginosas
- 567 Ornamentales
- 568 Especies
- 569
- 570 Costos de Productos Pecuarios en Proceso
  - 571 Bovinos
  - 572 Equinos
  - 573 Porcinos
  - 574 Cunicolas
  - 575 Avícolas
  - 576 Apícolas
  - 577
  - 578
  - 579
- 580 Costos de Productos Acuicolas en Proceso
  - 581 Semilla de Peces
  - 582 Semilla de Camarones
  - 583 Pescado
  - 584 Camarones
  - 585
  - 586
  - 587

- 588
- 589
- 590 Costos de Productos Maderables en Proceso
  - 591 Ornamentales
  - 592 Frutales
  - 593 Madera en Pié (árboles)
  - 594 Madera - Tucas
  - 595 Madera - Semiprocesada
  - 596 Madera - Procesada
  - 597
  - 598
  - 599

## 6. Gastos de Administración y Funcionamiento

### Primero y Segundo Dígito

Todas las cuentas de Gastos de Administración y Funcionamiento deben tener uno de los prefijos de localización, que sería su primer y segundo dígito a saber:

- 01 Ministro
- 02 Vice-Ministro
- 03 Secretaria General
- 04
- 05

Tercer Dígito

El tercer dígito siempre será el número "6" que identifica la cuenta como un gasto de administración y financiamiento.

Cuarto y Quinto Dígito

El cuarto y quinto dígito identifican los departamentos de gastos de administración.

Sexto Dígito

El sexto dígito representa una de las diez clasificaciones según su objeto, a saber:

- 0 Servicios personales
- 1 Servicios no personales
- 2 Materiales y suministros
- 3 Maquinaria y equipo
- 4 Inversiones financiera
- 5 Construcciones
- 6 Transferencias corrientes
- 7 Transferencias de capital
- 8 Servicios de deuda
- 9 Asignaciones globales

Séptimo y Octavo Dígito

El séptimo y octavo dígito identifican el detalle de cada uno de la clasificación del gasto según su objeto. Cada vez que se utiliza el sexto dígito, necesariamente debe codificarse el séptimo y el octavo.

- 600 Gastos de Administración y Funcionamiento
  - 601 Despacho del Ministro
  - 602 Despacho del Vice-Ministro
  - 603 Despacho de la Secretaría General
  - 604 Oficina de Proyectos Internacional
  - 605 Oficina de Asesoría Legal
  - 606 Dirección y Administración
  - 607 Departamento de Cooperación Técnica Externa
  - 608 Departamento de Planificación de Mediano y Corto Plazo
  - 609 Departamento de Proyectos Específicos
  - 610 Departamento de Planificación Regional
  - 611 Departamento de Fortalecimiento Institucional
  - 612 Departamento de Estadística
  - 613 Departamento de Presupuesto y Programación
  - 614 Departamento de Noticias
  - 615 Departamento de Fotografía
  - 616 Departamento de Comunicaciones
  - 617 Departamento de Arte

- 618 Departamento de Presupuesto
- 619 Departamento de Talleres de Impresión y Compaginación.
- 620 Departamento de Personal
- 621 Departamento de Proveeduría y Compras
- 622 Departamento de Archivos y Correspondencias
- 623 Departamento de Transporte y Talleres
- 624 Departamento de Servicios Generales
- 625 Departamento de Seguridad
- 626 Departamento de Casa Club
- 627 Departamento de Oficina de Enlace
- 628 Departamento de Control Presupuestario
- 629 Departamento de Contabilidad
- 630 Departamento de Tesorería
- 631 Departamento de COIF
- 632 Departamento de Supervisión
- 633 Departamento de Auditoría Interna
- 634 Departamento de Programación y Evaluación de Proyectos
- 635 Departamento de Comunicación y Relaciones con la Comunidad
- 636 Departamento de Servicios Forestal
- 637 Departamento de Agua y Suelos
- 638 Departamento de Vida Silvestre y Parques Nacionales

- 639 Departamento de Agrometeorología
- 640 Departamento de Planificación
- 641 Departamento de Investigación
- 642 Departamento de Ingeniería
- 643 Departamento de Mercadeo
- 644 Departamento de Gestión y Promoción de la Empresa  
y Análisis Económico
- 645 Departamento Financiero y Social
- 646 Departamento de Seguridad Sanitaria
- 647 Departamento de Enfermedad Vesiculares
- 648 Departamento de Sanidad Animal
- 649 Departamento de Fomento Pecuario
- 650 Departamento de Centro de Información y Evaluación
- 651 Departamento de Sanidad Vegetal
- 652 Departamento de Granos Básicos
- 653 Departamento de hortalizas
- 654 Departamento de Frutales
- 655 Departamento de Café y Cacao
- 656 Departamento de Leguminosas y Oleaginosas
- 657 Departamento de Programación y Evaluación
- 658 Departamento de Transferencias y Tecnológicas
- 659 Departamento de Construcción
- 660 Departamento de Laboratorio
- 661 Departamento de Ríos y Lagos
- 662 Departamento de Estación y Alevinaje

- 663 Departamento de Catastro Rural
- 664 Departamento de Análisis y Evaluós
- 665 Departamento de Mensura y Demarcación de Tierras
- 666 Departamento de Servicios Jurídicos
- 667 Departamento de Planificación
- 668 Departamento de Servicios Técnicos
- 669 Departamento de Operaciones y Adiestramiento
- 670 Departamento de Programas y Proyectos de Desarrollo Indígenas
- 671 Departamento de Caminos
- 672 Departamento de Edificaciones
- 673 Departamento de Sistemas de Riego y Drenaje
- 674 Departamento de Perforación de Pozos
- 675 Departamento de Educación Escolar
- 676 Departamento de Producción Pecuaria
- 677 Departamento de Producción Agrícola
- 678 Departamento Financiero
- 679 Departamento de Acuicultura
- 680 Departamento de RENARE
- 681 Departamento de Reforma Agraria
- 682 Departamento de Desarrollo Social
- 683 Departamento de Ingeniería
- 684 Departamento de Bienestar Social
- 685 Departamento de Divulgación
- 686

687  
688  
689  
690  
691  
692  
693  
694  
695  
696  
697  
698  
699

7. Gastos de Mercadeo

Primero y Segundo Dígito

Todas las cuentas de GASTOS DE MERCADEO debe tener uno de los prefijos de localización que sería su primer o segundo dígito a saber:

- 01 Ministro
- 02 Vice-Ministro
- 04
- 05

Tercer Dígito

El tercer dígito siempre será el número "7" que identifica la cuenta como un gasto de mercadeo.

Cuarto y Quinto Dígito

El cuarto y quinto dígito identifica el producto y detalles del gasto a saber:

10 - 19	Gasto de Mercadeo - Ventas
20 - 29	Gasto de Mercadeo - Productos Agrícolas
30 - 39	Gasto de Mercadeo - Productos Pecuarios
40 - 49	Gasto de Mercadeo - Productos Acuícolas
50 - 59	Gasto de Mercadeo - Productos Maderables
60 - 69	
70 - 79	
80 - 89	
90 - 99	

Sexto Dígito

El sexto dígito representa uno de los seis tipos de gastos a saber:

- 1 Personal
- 2 Materiales
- 3 Servicios internos
- 4 Servicios externos

5 Gastos fijos

6 Gastos Generales

Séptimo y Octavo Dígito

El séptimo y octavo dígito identifica el detalle de cada uno de los tipos de gastos señalados arriba. Cada vez que se utiliza el sexto dígito, necesariamente debe codificarse el séptimo y el octavo.

700 Gastos de Mercadeo

710 Ventas

711

712

713

714

715

716

717

718

719

720 Productos Agrícolas

721 Granos

722 Hortalizas

723 Frutas

724 Café y Cacao

- 725 Raíces y Tubérculos
- 726 Oleaginosas
- 727 Ornamentales
- 728 Especies
- 729
- 730 Productos Pecuarios
  - 731 Bovinos
  - 732 Equinos
  - 733 Porcinos
  - 734 Cunicolas
  - 735 Avícolas
  - 736 Apícolas
  - 737
  - 738
  - 739
- 740 Productos Acuícolas
  - 741 Semillas de Peces
  - 742 Semilla de Camarones
  - 743 Pescado
  - 744 Camarones
  - 745
- 750 Productos Maderables
  - 751 Ornamentales
  - 752 Frutales
  - 753 Madera en Pié (árboles)

754 Madera - Tucas

755 Madera - Semiprocesada

756 Madera - Procesada

757

758

759

760

761

762

763

764

765

766

767

768

768

800 Otros Ingresos y Otros Egresos

810

811

812

### 3. Normas y Procedimientos

#### 3.1 Descripción y Uso de las Cuentas

##### 3.1.1 Descripción

###### 110 Efectivo

Esta cuentas se utilizan para designar el dinero que posee el Ministerio en Cajas Menudas y en bancos donde están depositados los fondos provenientes de los aportes del Estado por asignaciones presupuestarios; por fondos propios y préstamos o donaciones de organismos internacionales.

###### 120 Cuentas y Valores por Cobrar

Representa las sumas adeudadas por terceras personas (personas naturales, jurídico o público) a la institución por ventas y servicios al crédito. Habrá una cuenta especial para los cheques devueltos por el Banco.

###### 130 Inventarios

Esta cuenta representa el valor de las existencias de Productos terminados, productos en proceso, materias primas y materiales de fabricación, materiales y suministros con divisiones y sub-divisiones de acuerdo con el producto. Las cuentas correspondientes a las divisiones principales, pueden utilizarse como cuenta de control.

**140 Activos Fijos**

Representa los valores de aquellos bienes adquiridos por la institución para su uso.

**150 Depreciación Acumulada**

Representa el desgaste periódico por el uso de los activos fijos.

**160 Activos Deiferidos**

Representa aquellas sumas entregadas en calidad de servicios pagados por anticipado y que periódicamente le sean aplicadas cargos por servicios usados. (Ver Anexo Nº 3, Normas de Contabilidad Financiera Nº 11, Gastos de Organización, Gastos de Investigación y Desarrollo, Gastos Pagados por anticipado y <sup>U</sup>tros Gastos Diferridos).

**170: Otros Activos**

Representa aquellos activos que no han sido comprendidos en las categorías anteriores.

**210 Cuentas por Pagar**

Representa los compromisos contraídos por la institución con terceros, por compras, prestación de servicios y otros.

**220 Obligaciones a Corto Plazo por Pagar**

Comprende las obligaciones representados en documentos aceptados cuyo valor es exigible a determinada una fecha o plazo

específico, regularmente no mayor de 12 meses.

**230 Obligaciones a Largo Plazo por Pagar**

Comprende las obligaciones del Ministerio respaldadas por documentos cuyo valor es exigible a un plazo mayor de un año.

**240 Provisiones**

Estas cuentas representan las segregaciones que se hacen de sumas específicas para afrontar erogaciones posteriores.

**250 Otros Pasivos**

Representa aquellos pasivos que no están comprendidos en las clasificaciones citadas.

**310 Fondos**

Representa aquellas sumas asignadas a la institución para fines específicos, vía presupuesto.

**320 Donaciones**

Estas constituidas por sumas donadas por otras instituciones u organizaciones.

**330 Superavit**

Resume el valor de la liquidación final de las operaciones y debe ser positivo.

#### 400 Ingresos

Estas cuentas registran el total de ingresos que percibe la institución por ventas y servicios. Habrá un grupo de cuentas que reflejan el valor del costo de ventas de los productos terminados.

#### 500 Costo de Productos en Proceso

Están constituidos por todos los costos relacionados con la producción de un bien

#### 600 Gastos de Administración y Funcionamiento

Incluyen los gastos propios de la administración o que se llevan a cabo en los diferentes programas desarrollados por la administración, lo mismo que aquellos que no pueden identificarse dentro de los demás rubros generales de gastos.

#### 700 Gastos de Mercadeo

Incluyen todos los gastos en que se incurre para la distribución de los productos y los de programación.

#### 800 Otros Ingresos y Egresos

En estas cuentas se incluyen todos los ingresos y egresos no contemplados en otras cuentas.

#### 900 Cuentas de Resultados

Representa la acumulación de saldos al final del período fis

cal de las cuentas de costos, gastos e ingresos.

3.1.2 Uso de las Cuentas

Caja Menuda

El fondo de Caja Menuda se utiliza para cubrir pagos de sumas, existe un procedimiento establecido por la Contaloría General de la República para su apertura de manejo (Vease Anexo Nº 3).

Cuenta 00111

Caja Menuda

1. Se debita por el valor con que se establece.
2. Se debita por el valor de los aumentos al fondo.

1. Se acredita por el valor de las disminuciones o por anulación del fondo, debidamente sustentados por un acto administrativo.

BANCO

- |              |                |   |                              |
|--------------|----------------|---|------------------------------|
| Cuenta 00112 | Banco Nacional | - | Fondo Rotativo               |
| 00113        | Banco Nacional | - | Fondo de Inversión           |
| 00114        | Banco Nacional | - | Fondo de Funcionamiento      |
| 00115        | Banco Nacional | - | Fondo de Ingresos Operativos |
| 00116        | Banco Nacional | - | Fondo de Planillas           |
| 00117        | Banco Nacional | - |                              |

1. Se debita por el valor que establece el fondo.
2. Se debita por las sumas adicionales asignadas al fondo.
3. Se debitan por las transferencias de otros fondos.
4. Se debitan con los ajustes necesarios.

1. Se acredita con los importes de los cheques girados contra los fondos.
2. Se acreditan con las transferencias a otros fondos.
3. Se acreditan con los ajustes que sean necesarios.

Inventario de Materiales y Suministros

Cuenta 00131

- |   |   |
|---|---|
| <p>1. Se debita con las compras de materiales generales, útiles de oficina y otros suministros realizados por el Almacén General para su almacenamiento y uso posterior.</p> <p>2. Se debita con los ajustes necesarios para reflejar el valor real de los artículos.</p> | <p>1. Se acredita con los despachos efectuados por el almacén mediante requisición.</p> <p>2. Se acredita mediante notas de ajustes por roturas, descomposición obsolescencias etc., a fin de mostrar la existencia real.</p> |
|---|---|

Inventario de Combustibles y Lubricantes

Cuenta 00132

- |  |  |
|--|--|
| <p>1. Se debita con el valor de adquisición de los combustibles y lubricantes.</p> <p>2. Se debita los ajustes necesarios al inventario.</p> | <p>1. Se acredita con el valor de las salidas de combustibles por lubricantes, con comprobantes debidamente autorizados.</p> <p>2. Se acredita con los ajustes necesarios.</p> |
|--|--|

Inventario - Maderables

Cuenta 00133

- |   |  |
|---|--|
| <p>1. Se debita por el valor de la madera en tucas, árboles en pie.</p> <p>2. Se debita por ajustes necesarios al inventario.</p> | <p>1. Se acredita con el importe de los productos vendidos.</p> <p>2. Se acredita con el valor de los artículos dañados u obsoletos.</p> <p>3. Se acredita con los valores por ajustes de inventarios.</p> |
|---|--|

### Inventario Agrícola

#### Cuenta 00134

- |  |  |
|--|--|
| <ol style="list-style-type: none"><li>1. Se debita con el valor de los productos agrícolas, producidos mediante <u>infor</u>mes de producción.</li><li>2. Se debita con ajustes <u>ne</u>cesarios.</li></ol> | <ol style="list-style-type: none"><li>1. Se acredita con las ventas efectuadas.</li><li>2. Se acredita con las trans<u>fe</u>rencias por medio de <u>com</u>probantes emitidos por di<u>fe</u>rentes departamentos, por uso o consumo en programas de la Institución.</li><li>3. Se acredita por ajustes de inventarios.</li></ol> |
|--|--|

### Inventario Pecuario

#### Cuenta 00135

- |   |   |
|---|---|
| <ol style="list-style-type: none"><li>1. Se debita con el valor de la adquisición de <u>semovien</u>tes en sus diferentes cla<u>si</u>ficaciones vacuno, por<u>ci</u>no, avícola, etc..</li><li>2. Se debita con los <u>nacimien</u>tos generados por los <u>infor</u>mes mensuales de produc<u>ci</u>ón del Departamento de Zootecnia.</li><li>3. Se debita con los ajustes necesarios al inventario</li></ol> | <ol style="list-style-type: none"><li>1. Se acredita con el valor de <u>semovientes</u> por ventas.</li><li>2. Se acredita con el valor de los animales muertos.</li><li>3. Se acredita con el valor de <u>ajustes</u> de inventario.</li></ol> |
|---|---|

### Inventario Acuícola

#### Cuenta 00135

- |   |   |
|---|---|
| <ol style="list-style-type: none"><li>1. Se debita con el valor de los <u>informes</u> de reproduc<u>ci</u>ón según la especie y tipo.</li><li>2. Se debita con los ajustes necesarios.</li></ol> | <ol style="list-style-type: none"><li>1. Se acredita con el valor de las ventas.</li><li>2. Se acredita con el valor de los animales muertos, o <u>per</u>didos.</li><li>3. Se acredita con los ajustes necesarios.</li></ol> |
|---|---|

Inventario de Productos Terminados

Cuenta 00138

- |  |  |
|--|--|
| <ol style="list-style-type: none"><li>1. Se debita con el importe de los productos terminados en existencia.</li><li>2. Se debita con el valor de los productos terminados recibidos, según informes de producción.</li><li>3. Se debita con los ajustes necesarios al inventario.</li></ol> | <ol style="list-style-type: none"><li>1. Se acredita con el importe de los productos terminados vendidos.</li><li>2. Se acredita con el importe de los productos terminados dañados o perdidos.</li><li>3. Se acredita por las transferencias mediante comprobantes emitidos por diferentes departamentos por uso o consumo en programas de la institución.</li><li>4. Se acredita los ajustes necesarios al inventario.</li></ol> |
|--|--|

Productos en Procesos

Cuenta 00139

- |  |   |
|--|---|
| <ol style="list-style-type: none"><li>1. Se debita con el valor de materia prima y suministros de fabricación despa-chados los distintos departamentos de producción</li><li>2. Se debita con los salarios de las planilla los empleados de mano de obra directa puesta en la producción.</li><li>3. Se debita con el importe de gastos indirectos de fabricación aplicables a los costos de producción</li><li>4. Se debita con los ajustes necesarios.</li></ol> | <ol style="list-style-type: none"><li>1. Se acredita con el valor de los productos terminados y transferidos al Almacén.</li><li>2. Se acredita con el importe de las materias primas y suministros devueltos al almacén como sobrantes no usados.</li><li>3. Se acredita con los ajustes necesarios.</li></ol> |
|--|---|

Terrenos

00141

- |  |  |
|--|--|
| <ol style="list-style-type: none"><li>1. Se debita con el importe de adquisición de terrenos.</li><li>2. Se debita por mejoras efectuadas al terreno.</li><li>3. Se debita con los ajustes necesarios.</li></ol> | <ol style="list-style-type: none"><li>1. Se acredita por la venta o donación del terreno.</li><li>2. Se acredita con los ajustes necesarios.</li></ol> |
|--|--|

Edificios

00142

- |  |  |
|--|--|
| <ol style="list-style-type: none"><li>1. Se debita por el importe del costo de los edificios.</li><li>2. Se debita por el importe de mejoras que se hacen al edificio.</li></ol> | <ol style="list-style-type: none"><li>1. Se acredita por la venta de o donación del edificio.</li><li>2. Se acredita por la pérdida o derrumbe del edificio.</li><li>3. Se acredita con los asientos necesarios.</li></ol> |
|--|--|

00143	Maquinaria y Equipo Agrícola
00144	Mobiliario y Equipo de Oficina
00145	Equipo Rodante (Autóviles)
00146	Equipo de Laboratorios
00147	Semovientes

- |   |   |
|---|---|
| <ol style="list-style-type: none"><li>1. Se debita por el valor de los bienes muebles o semovientes de la institución.</li><li>2. Se debita por el costo de adquisición de maquinaria y equipo agrícola mobiliario y equipo de oficina, equipo rodante (automoviles), equipo de laboratorio o semovientes.</li><li>3. Se debita con los asientos de ajustes necesarios.</li></ol> | <ol style="list-style-type: none"><li>1. Se acredita con el valor de los bienes dados de baja por obsolescencia, depreciación, traspaso o venta.</li><li>2. Se acredita por la devolución al proveedor.</li><li>3. Se acredita con los asuntos de ajustes necesarios.</li></ol> |
|---|---|

- 00152 Depreciación acumulada de Edificios
  - 00153 Depreciación acumulada de Maquinaria y Equipo Agrícola
  - 00154 Depreciación acumulada de Mobiliario y Equipo de Oficina.
  - 00155 Depreciación acumulada de Equipo Rodante (automoviles)
  - 00156 Depreciación acumulada de Equipo de Laboratorios
  - 00157 Depreciación acumulada de Semovientes
- 

1. Se debita por venta de mobiliario, maquinaria y equipo agrícola, mobiliario y equipo de oficina, equipo rodante (automoviles o semovientes).

2. Se debita por eliminación del mobiliario, maquinaria y equipo de oficina, equipo de oficina, y equipo de laboratorio, semovientes por haber sido dados de baja por obsolescencia, depreciación, cesión, traspasos.

1. Se acredita por el % de depreciación que se ha estimado de años de vida útil de acuerdo con la ley.

2. Se acredita con los asientos de ajustes necesarios.

---

00161 Seguros pagados por Adelantados

---

1. Se debita por el importe de las pólizas de seguro por los diferentes riesgos cubiertos como incendio, robo, fidelidad, etc.

2. Se debitan los asientos de ajustes necesarios

1. Se acredita por el seguro vencido de cada riesgo.

2. Se acredita por la cancelación de la póliza de seguros

3. Se acredita con los asientos de ajustes necesarios.

---

00162 Alquileres pagados por adelantado

---

1. Se debita por el importe de los alquileres pagados por adelantado.

2. Se debitan los asientos de ajustes necesarios

1. Se acredita con el valor de los alquileres vencidos

2. Se acredita con los asientos de ajustes necesarios.

00163 Suscripciones pagados por adelantados

- |  |  |
|--|--|
| 1. Se debita por el valor de las suscripciones pagadas por adelantado. | 1. Se acredita con el valor de las suscripciones vendidas. |
| 2. Se debita con los asientos de ajustes necesarios                    | 2. Se acredita con los asientos de ajustes necesarios.     |

00210 Cuentas por Pagar - Transferencias

- |   |   |
|---|---|
| 1. Se debita con los pagos hechos sobre transferencias recibidas. | 1. Se acredita con las transferencias recibidas de otros departamentos. |
| 2. Se debita con ajustes necesarios.                              | 2. Se acredita con los ajustes necesarios.                              |

00212 Cuentas por Pagar - Proveedores

- |   |  |
|---|--|
| 1. Se debita con el valor de los cheques emitidos en pago parcial o total de los compromisos corrientes de proveedores. | 1. Se acredita con los compromisos contraídos con proveedores de la institución mediante las ordenes autorizadas y emitidas. |
| 2. Se debita por devolución de mercancías a proveedores.  | 2. Se acredita con asientos especiales por aportes necesarios.   |
| 3. Se debita con los asientos especiales por ajustes necesarios.  |  |

00221 Préstamos por Pagar - Corto Plazo

- |  |  |
|--|--|
| 1. Se debita con el valor de los cheques emitidos en pago parcial o total de los compromisos de Préstamos. | 1. Se acredita con el producto bruto de los préstamos recibidos de entidades de crédito para el financiamiento de proyectos. |
| 2. Se debita con los asientos de ajustes necesarios.   | 2. Se acredita con los asientos de ajustes necesarios.   |

00222 Documentos por Pagar - Costo Plazo

- |  |   |
|--|---|
| <ol style="list-style-type: none"><li>1. Se debita con el valor de los cheques emitidos en pago parcial o total de los compromisos de las obligaciones adquiridas por medio de documentos.</li><li>2. Se debita con los asuntos necesarios</li></ol> | <ol style="list-style-type: none"><li>1. Se acredita con el valor de las obligaciones representadas en documentos cuyo valor es exigible a determinada fecha o plazo especifica.</li><li>2. Se acredita con los asientos de ajustes necesarios.</li></ol> |
|--|---|

231-232 Obligaciones a Largo Plazo - AID - BID - Banco Nal.

- |   |   |
|---|---|
| <ol style="list-style-type: none"><li>1. Se debita con el valor de los préstamos transferidos a obligaciones bancarias corrientes.</li><li>2. Se debita con el valor de los cheques emitidos en pago parcial o total de compromisos a largo plazo.</li><li>3. Se debita con los asientos de ajustes necesarios.</li></ol> | <ol style="list-style-type: none"><li>1. Se acredita con el valor de los préstamos recibidos de entidades de financiamiento cuya fecha de amortización pasa del período fiscal corriente.</li><li>2. Se acredita con los asuntos de ajustes necesarios.</li></ol> |
|---|---|

240 Reservas

- |  |  |
|--|--|
| <ol style="list-style-type: none"><li>1. Se debita con el valor deducido por uso de las reservas.</li><li>2. Se debita con los asientos de ajustes necesarios.</li></ol> | <ol style="list-style-type: none"><li>1. Se acredita con el valor de la apropiación hecha para la creación de la reserva.</li><li>2. Se acredita con los asientos de ajustes necesarios.</li></ol> |
|--|--|

**250 Otros Pasivos**

1. Se debita con los abonos que se efectúan hasta su cancelación.

2. Se debita con los asientos de ajustes.

312 Fondos Rotativos

313 Fondos de Inversión

314 Fondos de Operaciones

315 Fondos de Planillas

316 Fondo de Ingresos - Administración

317 Otros Fondos

1. Se acredita con el valor de las obligaciones adquiridos no comprendidos en otros rubros.

2. Se acredita con los asientos de ajustes necesarios.

1. Se debita con el valor acumulado de las operaciones patrimoniales.

2. Se debita con los valores transferidos a la cuenta superavit/ deficit, patrimonial al cierre del período.

3. Se debita con asientos de ajustes necesarios.

1. Se acredita con los depósitos bancarios efectuados por concepto de las asignaciones presupuestarios recibidos.

2. Se acredita con los depósitos bancarios efectuados por concepto de financiamiento otorgados por entidades de crédito.

3. Se acredita con los valores de los ingresos generales por ventas o servicios.

4. Se acredita con los asientos de ajustes necesarios.

**320 Donaciones de Mob. y Equipo AID**

1. Se debita con el valor de los bienes dado de baja por obsolescencia o traspaso.

1. Se acredita con el valor de las donaciones efectuadas.

331 Ganancia - Pérdida Acumulada

- |  |  |
|--|--|
| <p>1. Se debita con el saldo deudor (pérdidas) que resulta de la acción o gestión presupuestaria o financiera de la institución acumulada a través de varios períodos.</p> | <p>1. Se acredita con la transferencia del saldo acreedor (Ganancia) que resulte de la acción o gestión presupuestaria o financiera de la institución acumulada a través de varios períodos.</p> |
|--|--|

332 Ganancia/ Pérdida del Período

- |  |   |
|--|---|
| <p>1. Se debita con el Saldo deudor (pérdida) que resulta de la acción o gestión presupuestaria o financiera de la institución por el período.</p> | <p>1. Se acredita con la transferencia del saldo acreedor (Ganancia) que resulte de la acción o gestión presupuestaria o financiera de la institución por el período.</p> |
|--|---|

333 Reservas para Contingencias

- |  |   |
|--|---|
| <p>1. Se debita con las disminuciones que se hacen a las reservas.</p> <p>2. Se debitan con los asientos de ajustes necesarios</p> | <p>1. Se acredita con los valores asignados a las reservas.</p> <p>2. Se acredita con los asientos de ajustes necesarios.</p> |
|--|---|

410 Ventas de Productos Terminadas

- |  |   |
|--|---|
| <p>1. Se debita con la transferencia a la cuenta Ganancia/ Pérdida del período.</p> <p>2. Se debita con los asientos de ajustes.</p> | <p>1. Se acredita con los importes recibidos en concepto de ventas de productos desarrollados por la institución.</p> <p>2. Se acredita con los asientos de ajustes necesarios.</p> |
|--|---|

**420 Costos de Venta - Productos Terminados**

1. Se debita por el costo de las mercancías compradas y vendidas.
2. Se debitan por el costo de fabricación (diferencia para balancear el costo de fabricación).
3. Se debitan con el Inventario Inicial de los productos terminados.

1. Se acredita por el cierre contra la cuenta de Ganancias y Pérdidas.
2. Se acredita con el importe de Inventario final de Productos terminados.

**430 Compras de Mercancías**

1. Se debita con el importe de las mercancías compradas para vender directamente sin ningún cambio.
2. Se debita con los costos incidentales.

1. Se acredita con el costo de las mercancías vendidas.
2. Se acredita con el importe de las mercancías devueltas a los proveedores.

**500 Costos de Productos en Procesos**

1. Se debita con el importe de todo egreso de fondos, despacho de materiales, insumos agropecuarios uso de maquinarias y equipos o cualquiera otro costo que se incurra en la ejecución de un programa de Producción.
2. Se debita con los asientos de ajustes necesarios.

1. Se acredita con todos los costos resultantes de los artículos transferidos al Inventario de Productos terminados.
2. Se acredita con los valores transferidos a la cuenta de Ganancia/ Pérdida en el período.
3. Se acredita con los asientos de ajustes necesarios.

lizar los fondos recibidos por el Ministerio para que existan cuatro (4) fondos generales en el banco y elevar un auxiliar que determine cuales son los ingresos y los egresos de cada programa establecido por la institución. Así se podrá establecer en un momento dado los recursos con que cuenta el Ministerio tendremos así:

Fondo de Inversión:

Fondo de Operaciones

Fondo de Planilla

Fondo de Ingresos

Fondo de Inversión: es aquel fondo determinado por el presupuesto nacional para llevar a cabo los programas y sub-programas de inversión del Ministerio.

Fondo de Operaciones es aquel fondo asignado por el presupuesto nacional para el funcionamiento del Ministerio.

Fondo de Planilla este está determinado por fondos asignados en los fondos de inversión y Operación para el pago de los empleados regulares de la institución.

Fondo de Ingreso este está compuesto por ingresos generados por el Ministerio en los distintos programas y sub-programas puestos en funcionamiento por los distintos departamentos o secciones.

Debe existir un mínimo de prácticas de control interno para que estos fondos sean manejados con rigurosa escrupulosidad como:

- 1- La persona que maneja el dinero no tenga acceso a los registros.
- 2- El ingreso se deposita el mismo día o al día siguiente.
- 3- Todo ingreso y egreso se respalda con comprobantes.
- 4- Todo cheque de ingreso debe ser sellado al momento de su recibo de manera que sea depositado en la cuenta del MIDA.

### Ingresos

Una vez recibido la notificación de que la Contraloría ha hecho el respectivo desembolso de los distintos fondos, se hará el registro en los auxiliares de manera que se pueda saber las sumas que tiene cada fondo.

Los ingresos generados por servicios y ventas de los distintos departamentos de la institución deben contar con un documento (factura o recibo) debe estar enumerado y en números consecutivos de manera que pueden seguirse su secuencia.

Copia de esta información debe estar adjunta al volante de depósito.

### Presentación en los Estados Financieros

Como partida del balance, la caja incluye el dinero y todo lo que sirva como dinero. En este, solamente el activo circulante "Caja" aparecerá como caja, debiendo presentarse en alguna otra sección todas las demás partidas de dinero, incluyendo aquellas que representan fondos que se destinen a fines específicos.

### Cuentas y Documentos por Cobrar

Las cuentas y documentos por cobrar representan derechos exigibles contra terceros que en el futuro serán convertidas en efectivo, en bienes o en servicios.

Las cuentas y documentos por cobrar se originan por ventas realizadas, servicios prestados, préstamos otorgados, intereses vencidos por razones de préstamos, alquiler de bienes muebles o inmuebles, anticipos entregados a terceros, refinanciamientos de deudas y por otras circunstancias análogas.

### Cuentas por Cobrar

Las cuentas por cobrar se originan en el curso normal de operaciones de la cantidad por venta de bienes o prestación de servicios a los clientes. Los factores y los registros con

**600 Gastos de Administración y Funcionamiento**

- |   |  |
|---|--|
| <p>1. Se debita todos los gastos incurridos por la administración y aquellos que pueden identificarse o distribuirse dentro de los demás rubros generados de gastos.</p> <p>2. Se debita con los ajustes necesarios</p> | <p>1. Se acredita con todos los gastos al final del período a la cuenta Ganancias/ Pérdidas del período.</p> <p>2. Se acredita con los ajustes necesarios.</p> |
|---|--|

**700 Gastos de Mercadeo**

- |  |  |
|--|--|
| <p>1. Se debita con los gastos de distribución de los productos.</p> <p>2. Se debita con los ajustes necesarios.</p> | <p>1. Se acredita con todos los gastos al final del período a la cuenta Ganancias/ Pérdidas.</p> <p>2. Se acredita con los ajustes necesarios.</p> |
|--|--|

**800 Otros de Ingresos y Egresos**

- |  |   |
|--|---|
| <p>1. Se debita por cierre contra la cuenta de Ganancia y Pérdida</p> <p>2. Se debita con los egresos no contemplados en las otras cuentas</p> | <p>1. Se acredita con ingresos no clasificados en otras cuentas.</p> <p>2. Se acredita por cierre contra la cuenta de Ganancias y Pérdidas.</p> |
|--|---|

**900 Ganancias y Pérdidas**

- |  |  |
|--|--|
| <p>1. Se debita por los saldos deudores de las cuentas de costos.</p> <p>2. Se debita por los saldos deudores de las cuentas de gastos.</p> <p>3. Se debita por las transferencias del saldo acreedor (ganancias) del período a la cuenta de Ganancia/ Pérdida acumulados.</p> | <p>1. Se acredita con los saldos acreedores de las cuentas de ingresos.</p> <p>2. Se acredita por transferencia del saldo deudor (pérdida) del período que a la cuenta de Ganancia/ Pérdida acumulada.</p> |
|--|--|

### 3.2 Normas y Procedimientos de Contabilidad

#### Fondos Rotativos y Caja Menuda

El fondo rotativo se refiere a una suma de dinero determinada que se proporciona a un departamento para atender con prontitud la ejecución de un programa. Esto se hace para agilizar los trámites de manera que no se obstaculice o paralice el proyecto. Se opera a través de una cuenta oficial y funcionará mientras dure la obra para el cual fue creado.

Las cajas menudas son pequeñas sumas de dinero asignadas a las Direcciones Nacionales y Regionales para hacer pagos de necesidades urgentes en el normal desenvolvimiento de estas oficinas.

Los fondos rotativos relativamente tienen una corta vida mientras las cajas menudas tienen un carácter más permanente.

Ambos han sido reglamentados por un instructivo de la Contraloría General de la República en plena vigencia que se aplica en todos los casos. IVéase Anexo Nº 4: Procedimiento y Reglamentación para la apertura y manejo de fondos rotativos y Cajas Menudas).

Como requisito de control interno podemos enunciar:

- 1- Todos los desembolsos deben estar aprobados por una autoridad competente.
- 2- La solicitud debe estar sustentada por una documentación apropiada que debe estar adjunta al formulario del desembolso.
- 3- Debe hacer una asignación presupuestaria para cubrir ese gasto.
- 4- Debe hacerse arqueos periódicos de manera que se pueda verificar si todos los procedimientos han sido seguidos como se han programado.

#### Bancos - Fondos

En "La Evaluación del Sistema de Contabilidad del MIDA" por IICA en octubre de 1982 señala que: "Existen básicamente dos fondos con cuentas corrientes en las Direcciones Regionales, Fondos Especial de Operaciones y Fondo General de Administración, Ingresos e Inversión. En el Nivel Central o sede nacional, en cambio, estos fondos son 18 y han proliferado como una expresión de la descentralización administrativa no reglamentada que tuvo el MIDA en años anteriores. Cada fondo con

su cuenta corriente que su registro contable es al mismo tiempo un mecanismo financiero. En cuanto a la Inversión, interesa destacar que los ingresos propios del MIDA, los fondos del Tesoro y traslados presupuestales que involucran transferencias de un fondo a otro se operan a través de este mecanismo financiero. El manejo de la Tesorería en cuanto a captación de recursos distribución y aplicación de los fondos disponibles según los cheques emitidos, se hace sin un programa o presupuesto de caja. La guía es el control diario de los saldos en caja y banco de los diversos fondos (18) (ahora existen 22) del nivel central y de cada Dirección Regional, con alguna estimación de próximos pagos y recibo de otros retiros globales. En realidad la función es de simple pagaduría sin aplicar técnicas de gestión financiera que neutralicen la variación de disponibilidades y requerimientos forma parte del trámite de contabilidad y de su organización y aparentemente el MIDA se ha resignado a sufrir las consecuencias de la irregular entrega de fondos del Tesoro, y no ha desarrollado la administración financiera con el enfoque de empresa. Lo que ahora existe no pasa de ser una contabilidad parcial de Caja que no sabe del patrimonio de la institución y tampoco puede cotejar lo presupuestado con el gasto real ".

El propósito del diseño del departamento de finanzas del MIDA es corregir este problema de manera que se puedan centrare

lizar los fondos recibidos por el Ministerio para que existan cuatro (4) fondos generales en el banco y elevar un auxiliar que determine cuales son los ingresos y los egresos de cada programa establecido por la institución. Así se podrá establecer en un momento dado los recursos con que cuenta el Ministerio tendrémos así:

Fondo de Inversión

Fondo de Operaciones

Fondo de Planilla

Fondo de Ingresos

Fondo de Inversión es aquel fondo determinado por el presupuesto nacional para llevar a cabo los programas y sub-programas de inversión del Ministerio.

Fondo de Operaciones es aquel fondo asignado por el presupuesto nacional para el funcionamiento del Ministerio.

Fondo de Planilla Este está determinado por fondos asignados en los fondos de inversión y Operación para el pago de los empleados regulares de la institución.

Fondo de Ingresos Este está compuesto por ingresos generados por el Ministerio en los distintos programas y sub-programas puestos en funcionamiento por los distintos departamentos o secciones.

Debe existir un mínimo de prácticas de control interno para que estos fondos sean manejados con rigurosa escrupulosidad como:

- 1- La persona que maneja el dinero no tenga acceso a los registros.
- 2- El ingreso se deposita el mismo día o al día siguiente.
- 3- Todo ingreso y egreso se respalda con comprobantes.
- 4- Todo cheque de ingreso debe ser sellado al momento de su recibo de manera que sea depositado en la cuenta del MIDA.

#### Ingresos

Una vez recibido la notificación de que la Contraloría ha hecho el respectivo desembolso de los distintos fondos, se hará el registro en los auxiliares de manera que se pueda saber las sumas que tiene cada fondo.

Los ingresos generados por servicios y ventas de los distintos departamentos de la institución deben contar con un documento (factura o recibo) debe estar enumerado y en números consecutivos de manera que puedan seguirse su secuencia.

Copia de esta información debe estar adjunta al volante de depósito.

Presentación en los Estados Financieros.

Como partida del balance, la caja incluye el dinero y todo lo que sirva como dinero. En este, solamente el activo circulante "Caja" aparecerá como caja, debiendo presentarse en alguna otra sección todas las demás partidas de dinero, incluyendo aquellas que representan fondos que se destinen a fines específicos.

Cuentas y Documentos por Cobrar.

Las cuentas y documentos por cobrar representan derechos exigibles contra terceros que en el futuro serán convertidas en efectivo, en bienes o en servicios.

Las cuentas y documentos por cobrar se originan por ventas realizadas, servicios prestados, préstamos otorgados, intereses vencidos por razones de préstamos, alquiler de bien muebles o inmuebles, anticipos entregados a terceros, refinanciamientos de deudas y por otras circunstancias análogas.

Cuentas por Cobrar.

Las cuentas por cobrar se originan en el curso normal de operaciones de la cantidad por venta de bienes o prestación de servicios a los clientes. Los factores y los registros con-

tables proveen la evidencia de la existencia de estos derechos, sin embargo, los ismos no están respaldados por instrumentos tales como letras o pagarés.

En los casos más comunes el ingreso es reconocido y registrado en libros es el momento en que se realiza la venta, es decir, en el momento del intercambio de bienes servicios entre el vendedor y el comprador. Consecuentemente, en ese momento se reconoce para fines contables el derecho contra el comprador, si la transacción que se perfecciona no es una venta de contado.

#### Documentos por Cobrar

Los documentos por cobrar constituyen letras, pagos y otros documentos negociables firmados por terceras personas como contraprestación por ventas realizadas, servicios prestados, préstamos otorgados o refinanciamiento de deudas. Estos documentos se evidencian por medio de instrumentos firmados que normalmente tienen una fecha de vencimiento que cubre un plazo mayor que el de las cuentas por cobrar.

Los incrementos o reducciones que se deban hacer a la provisión acumulada como resultado de la cuantificación tratada en el párrafo anterior, serían cargados o acreditada a los resultados de operaciones del período corriente.

Para hacer estimaciones razonables normalmente dependerá entre otras cosas, de la experiencia pasada, de la capacidad individual de los deudores de pagar y de la evaluación de las cuentas pro cobrar a la luz de la condición económica del momento. Cuando no se tenga experiencia pasada, la experiencia de otras instituciones del mismo giro será apropiada.

Como control interno debemos tener en consideración ciertos aspectos:

- 1- Toda venta al crédito debe ser autorizada por el Director regional o la persona autorizada para este fin.
- 2- Las facturas deben ser revisadas por contabilidad para efectos de cálculos.
- 3- Debe existir un mayor auxiliar que debe cuadrarse con las cuentas control.
- 4- Las facturas defectuosas en blanco o mal llenados deben ser controlados por contabilidad y tener un sello "cancelados" o "anulada".
- 5- Las notas de crédito por devoluciones y ventas de ajustes deben ser autorizados por un funcionario competente.

Presentación en los Estados Financieros

Las cuentas o documentos por cobrar se presentarán en el balance de situación como activos circulantes si su cobro puede esperarse razonablemente dentro de un plazo de doce meses o dentro del ciclo normal de operaciones si este es mayor de un año.

Cuentas con funcionarios, empleados y otros deudores que resulten de transacciones diferentes del giro normal de las operaciones, deben presentarse por separado en el balance general con clara indicación de su naturaleza.

Deben presentarse por separado con clara indicación de su naturaleza, las cuentas entre afiliados o subsidiarios.

Tanto las cuentas de funcionarios, empleados y otros deudores como la de los afiliados o subsidios se colocarán en la sección circulante siempre y cuando se tenga la práctica de liquidez, la cuenta periódicamente o en un plazo de doce meses.

Si no existe evidencia de que va a existir esa situación dichas cuentas deben presentarse en sección no circulante del balance general.

Al momento en que corresponde contabilizar los documentos por cobrar, es aquel en que el documento es aceptado, ya sea que dicho documento se origine por una venta o prestación de socios, por la conversión de una cuenta por cobrar ya existente o por un préstamo otorgado.

El valor normal del documento servirá de base para su registro.

#### Provisión para Cuentas Incobrables

Las cuentas por cobrar deben reflejarse en el balance general en base a lo que en forma razonable, se espera obtener en efectivo o en especie de estas partidas. El principal problema que se presenta al establecer el valor realizable estimado es la determinación de las partidas que se considera incobrables o de difícil cobro.

Las partidas incobrables, de difícil o dudoso cobro, se contabilizan mediante alguno de los procedimientos que seguidamente se exponen y dicha estimación constituirán la provisión de cuentas cobrables. Esta provisión debe realizarse aún cuando determinadas cuentas incobrables no sean individualmente identificables.

- a- Estimación a base de un porcentaje de las ventas al crédito del período. (1%).
  
- b- Estimación a base de un porcentaje de las cuentas por cobrar al finalizar el período. (10%).
  
- c- Estimación a base de diferentes porcentajes aplicables a los distintos períodos de las cuentas como aparezcan en el análisis de antigüedad de saldos.
  
- d- Estimación en base a un análisis de las probabilidades de cobro de cuentas individuales o grupo de cuentas.
  
- e- Una combinación de los procedimientos anteriores.

Las provisiones acumuladas por estimaciones para incobrables deben presentarse como una reducción de cuentas y documentos por cobrar.

Se debe revelar en el balance general o en una nota el importe de estas provisiones (Vease Anexo N<sup>o</sup> 5)

Norma de Contabilidad Financiera colegio de contadores públicos autorizados de Panamá. N<sup>o</sup> 7

Egresos

Las solicitudes de desembolso de los distintos fondos deben ser autorizada por los distintos Directores u otros funcionarios designados para ese fin y deben estar respaldada por sus respectivos comprobantes, todos los pagos deben hacerse por medio de cheques enumerados en forma consecutiva, en papel de seguridad y debe usarse una máquina protectora de cheques.

Los comprobantes que apoyan un pago debe tener un sello que diga "pagado" al momento de emitirse el cheque.

Todos los cheques deben ser firmados por dos personas responsables de la administración financiera, con la contra firma correspondiente, de acuerdo a los principios de Control Interno, y a los establecidos por la Contraloría General de la República.

Estas deberán ser las siguientes:

- 1- El director y/O subdirector de finanzas, como responsable directo de la administración financiera en el Ministerio.

- 2- La contrafirma de los Auditores de la Contraloría como responsables del Control y la fiscalización en los manejos de los recursos financieros del Estado.

### Inventarios

Inventario Significa:

- 1- Los productos que un negocio posee para la venta en el curso ordinario de sus operaciones.
- 2- Los productos en la etapa de manufactura.
- 3- Los productos o materia que directa o indirectamente serán utilizados en la producción de mercancías para la venta.

El objetivo principal de la contabilización de un inventario es determinar apropiadamente la utilidad mediante el proce-dimiento de aparear los costos contra los ingresos. La apropiada determinación del valor del inventario es importante para la presentación de la situación financiera así como del resultado de operaciones.

La base primordial para la contabilización de inventarios es el costo. Cuando nos referimos a costos queremos decir al total de gastos y cargos incurridos, directa o indirectamen-

te, para llevar un artículo al lugar y etapa en que se encuentra. Los gastos de venta, los gastos generales de administración, los costos de investigación y desarrollo y los intereses, normalmente no se consideran que tengan relación con que los inventarios sean puestos en su ubicación y condiciones actuales.

En la ganadería, la agricultura y la pesca muchas veces resulta impráctico determinar el costo unitario del producto, los costos fluctúan tanto, como resultado de las variaciones en la producción; se recomienda para su valoración el precio de venta o preferiblemente el valor neto realizable.

#### Presentación en Los Estados Financieros.

Los inventarios se presentan en el balance general como un activo circulante partiendo de la presentación general de que normalmente habrán de convertirse en efectivo a través de las operaciones dentro del término de un año o de un ciclo normal de operaciones. En los estados financieros los inventarios son combinados algunas veces en una sola partida, pero es preferible señalar las distintas clases (productos terminados, productos en proceso, materias primas) en el orden de su liquidez. (Vease Anexo Nº 6: Norma de Contabilidad Financiera Nº 2, Colegio de Contadores Públicos de Panamá.

Como normas de control interno podemos mencionar:

- 1- El almacén debe tener una copia de la orden de compra y la factura del material al momento de recibir la mercancía para cotejar la entrega de los artículos y lo ordenado.
- 2- Todo almacén debe tener un tarjetario de control de existencias que incluya todos los artículos.
- 3- Debe hacer inventarios físicos frecuentes de manera que se pueda detectar diferencia de más o de menos en los tarjetarios permanentes de existencias.
- 4- El departamento de contabilidad debe tener conocimiento de cualquier cambio en la existencia, ya sea por devoluciones de material, rotura o extravío.
- 5- Las salidas de material debe estar debidamente autorizadas y firmados el comprobante de entrega por la persona que retira la mercancía.

### Activo Fijo

El activo fijo debe presentarse al precio de costo. Los importes registrados deben incluir todos los costos relacionados con la adquisición de los activos puestos en el lugar y en condiciones de utilización para la empresa.

El costo del activo fijo adquirido mediante compra ya sea al contado o por financiamiento, incluye además del valor de la factura, partidas tales como fletes, transporte y costos de instalación.

Para los activos construidos por o para la entidad, los importes deben incluir el costo de las unidades completas adquiridos mediante compra, en la forma que se ha indicado anteriormente, el costo de los materiales de construcción, utilizados los costos de mano de obra (incluyendo las prestaciones sociales correspondientes) y los costos indirectos que le fueron aplicados, tales como diseño, inspección, intereses y gastos ocasionados por préstamos obtenidos específicamente para este fin que se incurran durante el período efectivo de la construcción, dicho período termina cuando el activo está en condiciones de entrar en servicios.

Se consideran como gastos de mantenimiento los siguientes:

- a- Gastos periódicos de limpieza, pintura, ajustes, reparación y servicios, necesarios para conservar los bienes en buenas condiciones de operación.
- b- Los desembolsos por renovación o sustituciones menores de una unidad establecida.

Herramientas menores, troqueles, moldes, etc. en la mayoría de los casos son especiales para el producto con que se relacionan y generalmente ~~tienen~~<sup>no</sup> muy poco valor residual. Debido a estas características ha menudo se contabilizan como costos diferidos más bien que como partidas del grupo de activos fijos.

En la ganadería los animales reproductores y de trabajo deben capitalizarse como activos fijos productivos.

Los sementales se deben valorar a sus costos de adquisición o en caso de nacer y ser criados en la propia hacienda, a su valor neto de realización esto es al precio de mayoreo por cabeza, menos los gastos que pudiera demandar la venta de esas especies.

También deben capitalizarse las hembras reproductoras y las vacas lecheras y su valorización es la misma que la de los sementales.

### Depreciación y Amortización

El propósito de registrar la depreciación en la contabilidad es el de distribuir los costos de las unidades depreciables de propiedades, planta y equipo (menos el valor residual) durante su término de vida útil como una forma de medir el

vencimiento de esos costos durante el período en que los bienes producen ingresos.

Al estimar la vida útil de las unidades de los activos fijos debe tenerse en cuenta las condiciones bajo las cuales se usan los bienes, los que pueden reducir o extender su vida normal.

El método de depreciación utilizado para fines contables debe ser aquel que produzca una relación adecuada entre los costos expirados de los bienes y los ingresos correspondientes.

Los costos capitalizados de plantaciones y árboles deben amortizarse dentro del término de vida del rendimiento económico de sus cosechas.

Los animales reproductores se deben depreciar en base a la vida de reproducción que se estima para cada tipo, dependiendo de la experiencia en cada caso individual.

#### Presentación en los Estados Financieros

Las propiedades, planta y equipo menos la depreciación y amortización acumulada, deben mostrarse como una partida separada en el balance general. Entre los puntos importantes

a considerar para la presentación de los activos fijos y las depreciaciones acumuladas correspondientes en los estados financieros deben motivarse los siguientes: (Veáse Anexo Nº 7: Norma de Contabilidad Financiera Nº 3, Colegio de Contadores Públicos de Panamá).

a- Debe revelarse la base de valoración.

b- Deben mostrarse separadamente las principales clasificaciones y tipos de activos fijos. Un análisis demasiado detallado no es necesariamente informativo y debe evitar se las clasificaciones usadas con mayor frecuencia son: terrenos, edificios y mejoras, maquinarias y equipos, muebles y equipos, mejoras a la propiedad arrendada y construcciones en proceso.

c- El costo total de los activos y de las depreciaciones y amortizaciones acumuladas deben mostrarse separadamente.

d- El importe de las propiedades y maquinarias inactivos que no son necesarios para las operaciones y el de los activos depreciados y todavía en uso, deben señalarse. Debe considerarse la posibilidad de presentar separadamente en el balance, el importe de los activos fijos inactivos (y no como parte de la propiedad, planta y equipo en servicios) especialmente si se tiene a la venta.

Para llevar un control del activo fijo debe existir:

- 1- Un tarjetario maestro donde nos indique toda la información describiendolo, incluyendo su valor y lugar donde se compró. Debe indicarse donde esta localizado. También se incluirá la posible depreciación.
- 2- Toda baja, por venta, obsolescencia y otro motivo, del inventario debe estar autorizado por un funcionario competente.
- 3- Debe comprobarse la existencia física con el tarjetario periódicamente.
- 4- En caso de traslado debe notificarse al funcionario respectivo para que se anoten en el tarjetario maestro.

### Cuentas por Pagar

Las cuentas por pagar consisten fundamentalmente en obligaciones creadas como consecuencia de la compra a cuenta de mercancías, materias, accesorios o por servicios prestados que tienen un valor igual al importe inicial del pasivo y que se cancelan en un período menor de un año.

Como normas de control interno podemos señalar las siguientes:

- 1- Todas las facturas de compras de material y servicios deben ser enviadas a contabilidad para su verificación de cálculos y su registro.
- 2- Debe existir un registro auxiliar que tenga toda la información sobre los proveedores y la suma de todas las cuentas debe ser igual a la cuenta control.
- 3- Debe existir un mecanismo que garantice que una factura no sea pagada dos veces.
- 4- Que las personas que registren las facturas no tengan acceso a los registros de pago o recibo de mercancías.
- 5- Que las personas que firmen los cheques no hagan los registros en los libros.
- 6- Debe solicitarse comprobación de saldo con los proveedores.

### Costos

El sistema de contabilidad de costos permite producir informes de costos dentro del marco de las cuentas de mayor.

La contabilidad de costos cumple dos importantes objetivos:

- 1- La determinación de los costos de los productos y

2- El control del costo de ciertas operaciones comerciales.

Los costos de productos se determinan identificando los precios pagados por materiales, mano de obra y costos indirectos de fabricación con alguna unidad de producción, como por ejemplo las toneladas de arroz producidos.

La información sobre el costo del producto ejerce influencia sobre las decisiones para la fijación de precios; suministra también una base para la valuación de inventarios que se requiere para la medición del ingreso neto periódico y para la preparación de licitaciones sobre contratos.

El primer paso en el establecimiento de un sistema de costo debe consistir en el establecimiento de un sistema de inventario permanente.

Los elementos de costo que entran en la valuación de los inventarios se llaman costos del producto, los costos no incluidos en los inventarios porque se deducen de los ingresos en el período en que son sufragados se llaman costo del período.

Los costos del producto consisten en costos de manufactura, a diferencia de los gastos de venta y de los gastos administrativos. Por lo tanto, el flujo de costos a través de los inventarios permanentes se limita por lo general a materia-

les directos, mano de obra directa y costos generales de fabricación.

Se utilizan tres cuentas de inventario permanente:

- 1- Inventario de materiales (materias primas y suministros de fábricas.
- 2- Inventario de mercancías en proceso (productos en proceso de fabricación).
- 3- Inventario de mercancías terminadas (productos terminados)

Existen dos diferentes sistemas de contabilidad de costos: un sistema de costos por órdenes de trabajo y un sistema de costos por proceso. En ambos sistemas el producto final es el costo unitario promedio de la producción física.

Bajo un sistema de costos por órdenes de trabajo el punto focal del costo está constituido por una cantidad específica de producto terminado conocido como trabajo o lote. Los costos de materias primas, mano de obra directa y costos generales de fabricación aplicables a cada trabajo, se reúnen y se dividen por el número de unidades terminados en el trabajo para obtener un costo unitario promedio.

En el sistema de costos por procesos el punto de costos reside en los diferentes departamentos o proceso durante el ciclo de producción. Primero se reúnen los costos de materias primas, mano de obra directa y costos generales de fabricación aplicables a cada departamento o proceso durante un determinado período de tiempo. Luego se determina el costo promedio de pasar una unidad de producto a través de cada departamento, mediante la división del costo total del departamento por el número de unidades procesador en el departamento durante el período.

Cuando un producto pasa por dos o más departamentos, el costo total unitario del producto terminado se obtiene mediante la aplicación de los costos en los que se ha incurrido en cada departamento a medida que dicho producto se mueve entre proceso y proceso.

### Patrimonio

El capital, en lenguaje contable, tal como se aplica a una empresa mercantil, tiene el mismo significado básico que en la terminología económica, es decir, la propiedad total es el activo que se tiene. La propiedad que no solamente abarca aquella propiedad sobre la que se posee un derecho, sino también aquella sobre la que existe un convenio para adquirirlo.

De acuerdo con la ley 12 del 25 de enero de 1973 de creación del MIDA, en su capítulo IV artículo 17 define cual es el patrimonio de este ministerio, consistente en los activos que pertenecían al Ministerio de Agricultura y Ganadería, a la Comisión de Reforma Agraria y a la Gerencia de Fomento del Instituto de Fomento Económico.

El artículo 2, ordinal 16 de la misma ley aclara una serie de actos u operacion es que el ministerio puede realizar y que contribuyen a aumentar su patrimonio.

### Ingresos

Los ingresos que maneja el ministerio tienen varias categorías.

- 1- Ingresos presupuestarios- para operación o financiamiento para inversión
- 2- Ingresos extra-Presupuestarios-Los que se procura administrativamente la institución por sus actividades marginales: Ventas, producción, extracción, servicios etc.
- 3- Donaciones ya sean de carácter nacionales, internacionales, privado o públicos.

4- Ingresos Financieros- Propios de su actividad comercial, industrial o de servicios, empresas estatales, Bancos.

Deben desarrollarse normas que controlen el flujo de recursos desde su recepción, clasificación, autorizaciones y transferencias hasta su depósito y asegurarse la clasificación y registro correcto de las varias clases de ingresos hasta su debida presentación en los Estados Financieros.

#### 4. Registros y Fomularios

##### 4.1 Libro de Registro

Todo sistema de contabilidad requiere del uso de mecanismos para el registro contable de us operaciones financieras, de esta forma se llega a recoger la información originada en las transacciones realizadas en la institución y que demandan los niveles directivos y técnicos.

Se describirán seguidamente los libros de registro que usará la contabilidad.

##### 4.1.1 Diario General

En este libro de Diario General se asentarán todas las transacciones que se realizan diariamente en el Ministerio. Estos registros deben ir totalizados y balanceados, es conveniente que las cuentas que se vayan a registrar sean debidamente analizadas y verificadas, para evitar que se tengan que hacer correcciones.

Este libro de registro es la fuente de información básica, para realizar los registros en el Mayor General. (Veáse Formulario Nº C-1.

#### 4.1.2 Mayor General

El Libro Mayor General recoge todas las operaciones en las cuentas de Activo, Pasivo, Patrimonio, Ingresos y Gastos, que provienen directamente del Diario General.

Los saldos de las cuentas que se indican en el Mayor General son utilizados para preparar el Balance de Prueba el cual a su vez servirá para confeccionar los distintos informes financieros con sus respectivos anexos, después de haber verificado todas las pruebas de exactitud necesarias. (Véase Formulario Nº C-2).

#### 4.1.3 Libro Auxiliares

Debido al volumen de operaciones del Ministerio, se hace necesario contar con una serie de registros o libros auxiliares para garantizar el control efectivo de dichas operaciones. (Véase Formulario Nº C-3) . Entre los libros auxiliares a utilizar podemos mencionar los siguientes:

##### 4.1.3.1 Auxiliar de Cuentas por Cobrar

En este libro auxiliar de cuentas por cobrar se registran individualmente y se controlan todas las cuentas que tiene el Ministerio con las diferentes empresas, empleados o enti-

dades que han adquirido al crédito, los productos o servicios que ofrece la Institución.

#### 4.1.3.2 Auxiliar de Cuentas por Pagar

En el auxiliar de cuentas por pagar se registran individualmente las obligaciones que contraídas por el Ministerio.

#### 4.1.3.3 Auxiliar de Fondos

Como consecuencia de que el Ministerio mantiene una gran cantidad de fondos, es conveniente llevar el comportamiento de cada uno de los fondos a través de libros auxiliares, para un mejor control.

#### 4.1.3.4 Auxiliar de Activo Fijo y Semovientes.

Para el mejor control de los bienes del Ministerio se usará auxiliares de activo fijo y de semovientes (Veáse Formularios Nº C-4A para Activo Fijo y C-4B) para Activo Semovientes).

Para el caso de los semovientes deberá agregarse hoja de vida por cada animal. (Veáse Formulario Nº C-5).

#### 4.1.3.5 Auxiliar de Inventario de Ganado.

En este libro auxiliar se registrará el comportamiento de los nacimientos por tipo de ganado según la clasificación fecha de nacimiento, sexo, raza nombre de la madre y nombre del padre. Este registro permitira determinar la existencia real del inventario de ganado (Veáse Formulario Nº C-6).

#### 4.1.3.6 Auxiliar de Registro de Ganado

Para llevar el registro diario del comportamiento del Inventario de ganado, es conveniente mantener un auxiliar de los registros del ganado, a fin de poder determinar por separado la clasificación del inventario. El total debe ser igual al que arroja la cuenta de inventarios en el Mayor General. (Veáse Formulario Nº C-7).

### 4.2 Formularios y Sus Usos

Los formularios sirven de fuente principal para el registro y el control de las operaciones diarias en el sistema de contabilidad.

#### 4.2.1 Comprobantes de Diario

Cuando se realizan operaciones por medio de cheques no habrá necesidad de hacer comprobantes de diario. Por tanto, el comprobante de diario será utilizado para transferencias, pago de planillas, depreciación, cargo por gastos anticipados y cualquier otra operación que se debe registrar.

Siempre debe existir un comprobante de Diario Débito y el contra asiento Crédito o viceversa. En este formulario aparece la codificación que consta de trece (13) dígitos para la cuenta y los cinco (5) últimos para los auxiliares. (Véase formulario N<sup>o</sup> C-8).

#### 4.2.2 Hoja de Diario

La hoja de diario es un resumen de las operaciones diarias originadas en los comprobantes de diarios.

Esta hoja de diario tiene el detalle siguiente: Número y Fecha, una columna para la cuenta cargable, una columna para descripción de la cuenta y dos columnas para registrar los débitos y créditos (Véase Formulario N<sup>o</sup> C - 9).

#### 4.2.3 Hoja con Cuentas "T"

Después de haber realizado los comprobantes de diario se pasan a las Cuentas "T" para establecer un resumen de las cuentas balanceadas y luego ese total se traslada a la Hoja de Diario, para posteriormente registrarlo en el Diario General. (Veáse Formulario Nº C-10).

#### 4.2.4 Informe Diario de Fondo

El informe diario de fondos sera recibido por radio de las distintas regiones mediante una clave que bien podría ser el número de la región. Con este informe lo que se persigue es conocer diariamente el comportamiento de los fondos en las distintas regiones y el nivel central. (Veáse Formulario Nº C-11)

#### 4.2.5 Informe de Conciliación Bancaria Diaria

Este informe refleja el estado diario de los fondos y facilita la conciliación bancaria. (Veánse Formulario Nº C-12A, C-12B, C-12C, C-12D)

#### 4.2.6 Hoja de Vida del Animal

Esta hoja se lleva individualmente por animal y debe ser

llenada por el encargado de la ganadería en las distintas fincas de la Institución. (Veáse Formulario Nº C-5).

#### 4.2.7 Hoja de Registro de Venta de Ganado

Como las ventas de ganado se pueden realizar tanto al contado como al crédito, este formulario registra las ventas de cualquier índole para su porterior registro contable (Veáse Formulario No C-13).

Como principio de control en dicho formulario deben aparecer las firmas de la persona vendedora y de la compradora.

#### 4.2.8 Informe Diario de Ganadería

Como su nombre lo indica este informe debe ser llenado diariamente. En caso de que no haya nada que informar, en la columna de observación debe aparecer una nota explicativa al respecto. (Veáse Formulario Nº C-14).

## 5.- Informes

Los informes muestran el resultado económico-financiero de las actividades realizadas por el Ministerio a una fecha o período determinado.

Los informes cumplen los objetivos siguientes:

- Facilitar la comprensión de la situación financiera, mediante la presentación ordenada y sistemática de la información.
- Motivar la implantación de decisiones oportunas y apropiadas.
- Asesorar a los niveles superiores mediante el análisis de los hechos y de los diferentes cursos de acción.
- Evaluar el cumplimiento de los objetivos previamente señalados.

El sistema financiero diseñado, prevee la generación de los informes siguientes:

### 5.1 Estados Financieros

#### 5.1.1 El Balance de Comprobación

El Balance de Comprobación, muestra los saldos de las cuentas provenientes del Mayor General, ordenadas en débitos y créditos, en una hoja tabular o columnar, de forma tal que si se totalizan los débitos y los créditos estos deben coincidir.

El formulario del Estado de Origen y Aplicación de fondos comprende lo siguiente: (Véase Formulario C-19)

- Los balances de situación del año actual con relación al año anterior.
- La variación patrimonial que puede ser positivo o negativo.
- Ajustes y anulaciones que no inciden directamente en la aplicación de fondos.
- La variación del patrimonio circulante el cual puede aumentar cuando se haya aplicado parte del patrimonio, y puede disminuir cuando existen erogaciones.
- Variación de fondos que puede aplicarse a las erogaciones de los fondos obtenidos durante un período, y originados por aumentos en los fondos durante el período.

## 5.2 Informes de Costos

Todos los informes de costos serán elaborados por programas, sub-programas y proyectos.

El informe establece los costos de salarios materiales, servicios internos, servicio externo, los costos fijos y los gastos generales por los diferentes tipos de programas, y sub-programas y proyectos. (Véase Formulario C-20).

El objetivo fundamental de los informes de costos es facilitar el

El Estado de Resultado ofrece la información deseada para poder llevar a cabo los análisis económicos financieros de la gestión Ministerial, porque determina el resultado de una gestión. Las operaciones económicas que desarrolla el Ministerio es un proceso de consumo del patrimonio, incorporados a los productos obtenidos para su transformación en ingresos o con una ganancia o pérdida a favor o en contra del patrimonio empleado, es claro que su utilidad dependerá, en gran medida, de que se haya adoptado una adecuada estructura y ordenación, de forma que la contabilidad capte los conceptos de ingresos y gastos. (Ver Formulario C-17).

Informes relativos a operaciones ganaderas. Se efectuarán estudios comparativos sobre las ventas, nacimientos y reclasificación del ganado, los ingresos y egresos originados en dichas transacciones y los gastos de operación propios de la actividad (Véanse Formularios C-18A, C - 18B y C- 18 C).

#### 5.1.4 Estado de Origen y Aplicaciones de Fondos

La aplicación de fondos muestra la situación patrimonial entre el año o período anterior y el actual. Los balances de situación considerados aisladamente indican la situación del patrimonio en un momento dado, en tanto que el Estado de Origen y Aplicación de Fondos explica como se han interrelacionado las variaciones de los distintos elementos patrimoniales en ese período, para que el patrimonio haya podido pasar de una a otra situación reflejada en los balances.

El balance de comprobación brinda la información que permitirá analizar la situación en que se encuentra el Ministerio. (Véase formulario C - 15 )

### 5.1.2 Estado de Situación

El Estado de Situación, fija la situación financiera real del Ministerio a una fecha determinada. Por tanto, es la base de los análisis sobre la gestión económica patrimonial.

El Estado de Situación ofrece la visión del patrimonio, a un momento determinado, a través de la consolidación de los estados finales de las cuentas.

Desde el punto de vista del análisis financiero de la gestión conviene, tener en cuenta las distintas naturaleza de la información ofrecida por cada cuenta o grupo de cuentas que componen el Estado de Situación. No puede olvidarse que el balance, ofrece una visión completa del patrimonio del Ministerio, al reunir la totalidad de sus cuentas. (Véase Formulario C - 16).

### 5.1.3 Estado de Resultados

El Estado de Resultados presenta el resultado de las operaciones en el Ministerio en un período determinado.

análisis del comportamiento en el desarrollo de los diferentes actividades con relación a lo presupuestado.

Todo informe de costos debe llevar sus respectivos anexos con el detalle por tipos de costos.

### 5.3 Estados Financieros Consolidado

Los estados financieros consolidados presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones y los cambios en la situación financiera de la planta central y las divisiones de la institución como si el grupo de departamentos fuera, en esencia, una sola y reflejan las realidades económicas mejor que los estados financieros separados. Los estados financieros consolidados y se elaboran de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

Los estados financieros individuales de los departamentos podrá ser presentadas como información adicional o suplementaria en aquellos casos que se consideran oportunos para aclarar conceptos del consolidado.

Es preferible que la planta central y los departamentos tengan un período común de información financiera (fecha de cierre del ejercicio).

**B.- AREA DE CONTROL PRESUPUESTARIO - NORMAS Y PROCEDIMIENTOS.**

**1.- Descripción General del Sistema de Registros y Control.**

La naturaleza de este sistema consiste en establecer el desarrollo de actividades y funciones necesarias para llevar a cabo los objetivos institucionales. Mediante la utilización de una serie de técnicas y procedimientos administrativos, de control y de manejo financiero, que permitan una visión amplia y clara de la ejecución presupuestaria, para ello se cuenta y se requiere del uso de un conjunto de normas y procedimientos específicos, de tal forma que facilite el desarrollo de las diferentes actividades. Sus registros están enmarcados de acuerdo a la estructura presupuestaria, emanada del Ministerio de Planificación y Política Económica y la Contraloría General.

Para el registro y control del Presupuesto se recomienda el uso del código presupuestario compuesto por 14 dígitos, los cuales indican la ubicación, el tipo de presupuesto, el detalle de programa, sub-programa, actividades y sus objetos del gasto.

De acuerdo a lo descrito en los párrafos anteriores, se puede observar el sistema en forma muy general, como parte de un sistema de Administración Financiera (integral). En el desarrollo del sistema se dan a conocer en forma específica, los diferentes elementos que lo constituyen.

## 2.- Reglamento Presupuestario y Normas

Efectuada la programación de la ejecución, a cada nivel de la estructura presupuestaria, se inicia la ejecución y control del presupuesto, que por lo general, está regulada por una serie de leyes, decretos y reglamentos, los cuales facilitarán el uso preciso, permitiendo apreciar las características del medio al cual se aplica. Estas a su vez condicionan y determinan estrictamente las aplicaciones eficientes.

Para fines presupuestarios se cuenta con la Resolución de Gabinete Nº 109 del 28 de diciembre de 1981, por el cual se dictan las normas generales de Administración Presupuestaria del Gobierno Central y del Sector Descentralizado. (Ver Anexo Nº 8). Además se enunciarán artículos de la Constitución Política y Código Fiscal, que establecen el control presupuestario como herramienta de gestión y control público de las operaciones de ingresos y gastos de todas las instituciones que integran la Administración del Estado.

De acuerdo a la constitución Política se identifican los siguientes artículos:

### Artículo 235:

No podrá hacerse ningún gasto público que no haya sido autorizado de acuerdo con la Constitución o la Ley. Tampoco podrá transferirse ningún crédito a su objeto no previsto en el respectivo presu-

puesto.

Artículo 236:

Todas las entradas y salidas de los Tesoros Públicos deben estar incluidos y autorizados en el respectivo presupuesto de rentas y gastos. No se percibirán entradas por impuesto que la Ley no haya establecido, no se pagarán gastos no previstos en el presupuesto.

Artículo 237:

Cuando seriere imprescindible un gasto cuya partida resultare insuficiente o no hubiese sido asignada, podrá abrirse al Ministerio respectivo un crédito suplemental o extraordinario. A tal efecto, el Consejo Nacional de Legislación requerirá el concepto del Contralor General de la República sobre la viabilidad y conveniencia de dicho crédito.

De estas normas generales se deduce que:

- El Presupuesto es una herramienta de gestión para autorizar y asignar montos máximos de gastos a las unidades ejecutoras.
- Es necesario determinar si existe la partida presupuestaria que autorice y solvete ese desembolso.
- El Presupuesto debe enmarcarse de acuerdo a su finalidad, categorías u objetos del gasto.
- Los pagos se realizan inicialmente emitiendo un comprobante y posteriormente el cheque.

De acuerdo al Código Fiscal se agrupa los artículos referentes a la Ejecución y Control del Presupuesto.

Artículo 15:

El Organo Ejecutivo podrá adquirir por compra los bienes que necesite el Estado cuando para pagarlos exista partida suficiente en el Presupuesto. Si en el Presupuesto no existe la partida correspondiente o esta es insuficiente, sólo podía comprarlos si la adquisición es una necesidad que debe satisfacerse con urgencia y siempre que previamente se apropie la partida por medio de la apertura de un crédito extraordinario y suplemental, dentro de los límites trazados por este código.

Artículo 1076:

Ninguna erogación del Tesoro es valida si no ocurren los siguientes requisitos:

- 1- Que en el presupuesto haya sido aprobada la partida correspondiente, o que se haya abierto el correspondiente crédito adicional;
- 2- Que el funcionario respectivo haya hecho el reconocimiento del crédito a cargo del Tesoro;
- 3- Que el ordenador haya expedido la orden de pago correspondiente y que la Contraloría General de la República haya autorizado y refrendado dicha orden; y,

4- Que se haya verificado el pago con arreglo a la orden respectiva.

Artículo 1108:

El monto de las obligaciones que deben cumplirse durante el año fiscal no podrá exceder del de las apropiaciones autorizadas en el Presupuesto del mismo período o las adicionales.

Artículo 1121:

El monto que se autorice en cada artículo de gastos incluidos en el presupuesto debe aplicarse exclusivamente al objeto determinado en el texto del artículo, y no podrá excederse, salvo que dicho monto se modifique por medio de créditos adicionales autorizados en el Capítulo VII de este título.

Hemos enunciado en forma general las normas y reglamentos de la administración Presupuestaria, sin embargo, consideramos pertinente referirnos al código fiscal, Libro Primero, Capítulo II. De la Adquisición de Bienes; Libro Quinto, Título I, Capítulo III. De la Dirección Pasiva del Tesoro, Título II, Capítulo I, Disposiciones Generales, Capítulo III del presupuesto de gastos y Título III Fiscalización del Tesoro Nacional. Además referirnos a la Constitución General de la República Título X. La Hacienda Pública, Capítulo I, Bienes y Derechos del Estado.

### 3.- Clasificadores y Códigos de Uso General

El desarrollo de instrumentos de carácter normativo como el clasificador presupuestario, que elaboran en forma coordinada la Dirección de Presupuesto de la Nación del Ministerio de Planificación y Política Económica, el Ministerio de Hacienda y Tesoro y la Contraloría General de la República, que publican una versión oficial para todas las instituciones que forman el sector público, con miras a establecer las necesidades y acciones concretas del Estado.

El Ministerio de Desarrollo Agropecuario con el propósito de instrumentar, hacer operativo y obtener resultados satisfactorios hace uso de el clasificador de gastos e ingresos. El presupuesto ordinario o de función por su naturaleza, requiere de un control más detallado y sistemático. Su clasificador de gasto consiste en la agrupación de cuentas, según objeto del gasto, identificando en grupo de cuentas como: Grupo 0, Servicios Personales; grupo 1, Servicios No Personales; grupo 2, Materiales y Suministros; grupo 3, Maquinaria y Equipo, grupo 6 Transferencias; grupo 9, Asignaciones Globales.

Para la realización de éste, se cuenta con una estructura programática, con su código presupuestario, compuesto por 13 dígitos:

	Area	Justificación	Clase de Gasto	Programa	Sub-programa	Actividad o Unidad Ejecutora	Objeto del Gasto
	x	xx	x	xx	xx	xx	xxx
1	2	3	4	5	6	7	

De esta manera, permite controlar la ejecución presupuestaria de cada uno de los programas y realizar un análisis de la asignación de los recursos. Para tener una visión más amplia del código presupuestario se definirán sus conceptos:

- 1- x Area: Indica la ubicación de la Institución, en el caso del MIDA responde a Gobierno Central (Código 0)
- 2- xx Institución: Identifica la Institución de acuerdo a la codificación Institucional.
- 3- x Clase de Gasto: Señale el número de Presupuesto en este funcionamiento (0).
- 4- xx Programa: Incluye cada uno de los programas o unidad ejecutora con que cuenta la Institución.
- 5- xx Sub-Programa: Incluye el o los diferentes sub-programas en que se divide un programa.
- 6- xx Actividad: Incluye las actividades que puede tener un sub-

programa.

- 7- xxx Objeto del gasto: Identifica, de acuerdo con el dódigo, la clase de gasto en que se está incluyendo.

Para el presupuesto de Inversiones cuya finalidad es la de invertir, contribuir al desarrollo y productividad, con gran intensidad en las áreas previstas, de producción, que generan el máximo de beneficios económicos y sociales para toda la comunidad. Como podrá apreciarse, el clasificador sólo ordenan en una determinada forma la información que se desprende de determinados proyectos de inversión.

De acuerdo con el clasificador presupuestario, la estructura del presupuesto de inversiones se identifica de la siguiente manera:

- 1- x Area: Dígito que identifica los subsectores que componen el Sector Público. Responderá al MIDA el 0 gobierno Central.
- 2- xx Justificación: Código que identifica la entidad pública.
- 3- xx Tipo de Presupuesto: Dígito que permite diferenciar los recursos.
- 4- xx Programa: Se utilizan dos posiciones para identificar cada uno de los programas presupuestarios con que cuenta la Institución. En este caso, programa es el instrumento utilizado para fijar las metas que deben alcanzarse, me-

diante la ejecución de un conjunto integrado de proyectos de inversión.

5- xx Sub-Programa: Responde a dos posiciones correspondientes a una división del programa, que permite establecer de medida.

6- xx Proyecto: Se identifica con dos dígitos y se define como un conjunto de obras realizadas dentro de un programa de inversión.

7- xxx Objeto del Gasto: Se destinan tres posiciones definidas de acuerdo al clasificar del gasto según su objeto, el cual es único para todo el sector público.

	Area	Justificación	Tipo de Presupuesto	Programa	Sub-programa	Proyecto	Objeto del Gasto
x	xx	x	xx	xx	xx	xxx	
1	2	3	4	5	6	7	

Las trece (13) posiciones antes detalladas constituyen el registro presupuestario, el cual se vincula a otras características para obtener ordenaciones complementarias de esta información básica.

El clasificador por objeto del gasto (Véase anexo Nº 9), abarca las codificaciones para ambos presupuesto, esta clasificación detalla la distribución del financiamiento, caracteriza las partidas mostrando su objeto específico dentro de Programa o Sub-programa, representa la profundización del control, y eleva los elementos evaluativos del presupuesto.

Se ha detallado sobre el codificador presupuestario, a pesar de que se cuenta con este documento, debido a que se considera un elemento básico del sistema.

#### 4.- Procedimientos y Normas para el Presupuesto de Funcionamiento a Nivel Central y Regional.

El Presupuesto comprende un conjunto de acciones y los recursos humanos, materiales y demás insumos necesarios para su realización. Está integrado por (6) grupos de cuentas, de estas se derivan los objetos del gasto.

El Presupuesto de Funcionamiento opera con base en asignaciones trimestrales. Para estos fines las asignaciones se dividen en dos tipos: Asignaciones fijas, que son aquellas cuyo monto este progra-

mado de tal manera que puede tenerse un conocimiento anticipado de su asignación en determinado período del año y las asignaciones variables que corresponden a gastos que por su naturaleza no pueden programarse con exactitud dentro del trimestre, por lo que se solicitan de acuerdo a las necesidades estimadas, sin embargo su asignación global es distribuida en cuatro trimestre que responden a un 25% y su solicitud se realiza mediante formulación denominados "Solicitud de asignación gastos variables". Estas solicitudes no pueden en ningún momento exceder el autorizado anual de las partidas. En términos generales, la documentación utilizada por el Ministerio para adquirir materiales y servicios, así como para cumplir con sus compromisos de pago, tenemos las cuentas contra el tesoro que se utilizan para cumplir compromisos financieros diversos. Los gastos fijos serán solicitudes contra el Tesoro, de acuerdo al Presupuesto aprobado y a base de la asignación que responda a determinados objetos del gasto, adicionada a esta su relación de envío, que consiste en identificar la cantidad de documentos formulados y su monto y debe ser firmada por el Jefe del Departamento de Control Presupuestario. La misma debe ser registrada en el Departamento de Contabilidad, y enviada al Jefe de Control Presupuestario quién remitirá dicha documentación a la persona encargada de Contraloría en el N.C. para que refrende el documento, y posteriormente sea enviado a la Contraloría General de la República. (Cuentas contra el Tesoro).

Para proceder al pago a cada una de las Unidades Ejecutoras, se

elabora el Programa de Pagos, de acuerdo a los programas u objetos del gasto, el mismo puede representar un 25% o sea un trimestre de la asignación anual.

Para el uso de los recursos se requiere de una solicitud del Director o Jefe de Programa en la cual especifica su requerimiento. El Departamento de Control Presupuestario procederá a verificar la solicitud contra la asignación correspondiente a determinado objeto del gasto solicitado; de considerarla correcta y a derecho, se procede dar la debida autorización.

El control de presupuesto se establece a través de las siguientes tarjetas de Control.

- 1- Presupuesto Aprobado y sus variaciones, este tarjetario presentará información concerniente al Presupuesto aprobado para cada una de las Unidades Ejecutoras y sus variaciones en forma general.
- 2- Asignaciones Presupuestarias; aquí se volcará la información originada de las asignaciones Presupuestarias correspondiente a cada programa, sub-programa, actividad para conocer su comportamiento.
- 3- Auxiliares, mantendrá información independiente para cada uno de los programas y sus derivaciones. El propósito de éstos registros es derivar en forma rápida información sobre el movi-

miento del gasto.

Cabe hacer mención que en cuanto a procedimientos y normas su uso será igual tanto a nivel central como regional, sin embargo existen más transacciones que solo lo realizará el Nivel Central como rectora de la gestión, entre éstas tenemos la solicitud de las Asignaciones a la Contraloría. El Nivel regional procedera a mantener sus registros mediante los controles previstos.

5.- Procedimientos y Normas para el Presupuesto de Inversiones a Nivel Central y Regional.

El Presupuesto de Inversiones, conduce a contribuir al desarrollo de la producción, aplicando las Políticas Agropecuarias, a través de las transferencia de tecnología para generar los bienes de consumo o servicios finales que atienden necesidades económicas y sociales de la comunidad. Este presupuesto está integrado por cada uno de los proyectos identificados dentro de cada Dirección con detalles como: Descripción General del Proyecto, Ubicación, Justificación, u otros elementos correspondientes.

Para el control del presupuesto de inversiones se cuenta con el clasificador de cuentas como norma presupuestaria, que involucra todas aquellas necesidades ya sea para dar cumplimiento: a los salarios eventuales, construcciones, insumos, adquisición de maquinaria y equipo y otros aspectos que requiera el proyecto. Además

se cuenta con el manual de Clasificación presupuestaria del ingreso público; elaborado por el Ministerio de Planificación y Política Económica (Ver anexo Nº 10), el cual persigue sistematizar el flujo de datos.

Este presupuesto funciona de acuerdo a lo aprobado en el Presupuesto Ley, no obstante se hace necesario realizar una reprogramación de la inversión para determinar sus desembolsos. De manera que con base en dicha reprogramación se harán las solicitudes de partida, confeccionando las cuentas contra el tesoro, con su debida relación de envío y nota adjunta, hecha por el jefe del Departamento. Las cuentas serán registradas en el Departamento de Contabilidad, se transferirán a Contraloría Nivel Central, para su refrendo y posteriormente se presentarán a la Contraloría General de la República.

La solicitud de dichas partidas se realiza en torno a la programación realizada de los recursos, solicitud del Jefe del Proyecto, mediante nota detallando el uso de las mismas. Se corrobora para determinar si contiene disponibilidad de recursos para la inversión solicitada, de haberla se procederá a su aprobación y posteriormente se hará la orden de confección de cheque y su correspondiente registro.

Como control de la ejecución del presupuesto de inversiones se man

tendrán las siguientes tarjetas de control:

- 1.- Presupuesto Aprobado y sus modificaciones; este tarjetario consistirá en presentar la asignación correspondiente a cada uno de los proyectos y a su vez plasmar aquellos ajustes o modificaciones en el presupuesto para poder determinar cifras reales.
- 2.- Asignaciones Presupuestarias: se mantendrán tarjetarios individuales para los proyectos, lo que permitirá analizar cuantitativamente el uso de los recursos.
- 3.- Auxiliares: estos tarjetarios tienen como finalidad presentar en un momento determinado y en detalle la utilización del recurso, ya que se llevará de acuerdo a su utilización y objeto del gasto.

Los procedimientos y normas a utilizar por el Nivel Central y Regional serán:

- 1- El nivel central (unidades ejecutoras), efectuarán sus solicitudes de desembolso al Departamento de Control Presupuestario en la Sede Central y mantendrá sus correspondientes registros.
- 2- El nivel regional realizará su solicitud en dicha región a la sección de control presupuestario, realiza su registro y posteriormente enviará informe sobre la utilización de los Recursos al Departamento de Control Presupuestario a Nivel Central.

## 6.- Registros y Formularios

### a- Registro

El registro de la ejecución del Presupuesto consiste básicamente en las anotaciones en tarjetarios de control, para cada uno de los presupuestos asignados a la Institución, éstos permiten conocer en forma actualizada su situación; y comportamiento financiero.

El Presupuesto de un Ministerio es una parte del Presupuesto de la Nación, que es necesario que ejecute, para el desarrollo normal de sus funciones; implica el cumplimiento de una parte del ciclo presupuestario cual es la ejecución y control. El Registro Presupuestario va de acuerdo con la estructura de organización, la cual debe ajustarse a las exigencias de sus funciones. El Ministerio de Desarrollo Agropecuario (MIDA), esta organizado por Direcciones, departamento y secciones, cada Dirección responderá a un Programa, Sub-programa y Actividades.

Con el propósito de controlar el movimiento de las partidas asignadas en el Presupuesto Nacional; para el desarrollo de los programas y proyectos que integran el MIDA, se llevarán los siguientes registros de presupuesto en tarjetarios que permitirán conocer el comportamiento de las partidas asignadas a cada uno de los Programas, Sub-programas, Actividades y Proyectos, con la información siguiente:

- 1- Registros del Presupuesto Aprobado y de sus modificaciones, este tarjetario presentará el Presupuesto del Ministerio.
- 2- Asignaciones Presupuestarias Modificadas que serán registradas según programa, sub-programas, actividades y proyectos, además el Nivel Central y Regional llevarán registros independientes, pero utilizando un mismo método de registro y formato.

b- Formularios

Este medio de control por consiguiente logra mantener registros pormenorizados para cada una de las transacciones o erogaciones realizadas, se presentarán a continuación los formularios a utilizar en los Presupuestos de Inversiones y de Funcionamiento como seguimiento y control de los recursos financieros.

Cabe mencionar que no se elaborarán todos los formularios ya que algunos serán derivados de acuerdo a la característica de la información a presentar, en este caso podrán ser presentados como anexos que ayudan a complementar la información.

A continuación se describirá el uso de los tarjetarios; según columnas:

Tarjetario DCP-1:

- 1- Programas : Se listarán los programas con que cuenta la Institución, la cifra presentada es global para cada programa.
- 2- Presupuesto Ley: Partidas presupuestarias aprobadas en la Ley Anual.
- 3- Ajustes: : En esta columna aparecen las partidas que han sido restadas o adicionadas de dicha asignación.
- 4- Traslado de Partida : En esta columna aparecen las partidas transferidas que ocasionan un aumento o disminución al objeto del gasto, que surgen por insuficiencia en la partida.
- 5- Congelaciones : Representan una disminución del presupuesto como consecuencia de revisiones en las proyecciones del movimiento de los gastos, y por terminación del año fiscal.
- 6- Presupuesto Modificado : Se establece tomando la columna (2), sumada o restada a la columna 3 y 4 según sea el caso.
- 7- Crédito Adicional Extraordinario : Importe de los créditos extraordinarios decretados.

**Crédito Adicio  
nal Suplemen-  
tal**

: Importe de los créditos suplementales autorizados por el ejecutivo.

**8- Recursos Ex-  
ternos**

: Se registraran las contrapartidas externas del presupuesto.

**9- Autorizado  
Anual**

: Esta columna debe indicar el valor total de la partida presupuestaria, para lo cual deben sumarse las columnas 6, 7, 8.



MINISTERIO DE DESARROLLO AGROPECUARIO  
DIRECCION GENERAL DE FINANZAS  
DEPARTAMENTO DE CONTROL PRESUPUESTARIO.  
ESTADO PORMENORIZADO DE LAS PARTIDAS DEL PRESUPUESTO Y SUS VARIACIONES  
PRESUPUESTO DE \_\_\_\_\_ APROBADO

PERIODO FISCAL 198 \_\_\_\_\_

1 Programas o Proyectos	2 Presupuesto Ley	3 Ajustes	4 Traslado de Partida	5 Congelaciones	6 Presupuesto Modificado	7 Crédito Adicional Extraordinario Suplemental	8 Recursos Externos	9 Autorizado Anual

NOTA: Este formulario será utilizado para ambos presupuestos.



Tarjetario DCP - 2

- 1- Fecha : Indica el día que se recibe la partida.
- 2- Programa o Proyecto : Identifica hacia que Programa o Proyecto se aplica el registro.
- 3- Asignado a la Fecha : Aparecerá el Importe Inicial y luego el acumulado de las partidas trimestrales, por lo tanto al finalizar los trimestres, el valor registrado deberá ser igual a la asignación total.
- 4- Redistribuciones : Fijas y variables, serán identificadas de acuerdo a la asignación Trimestral - vía presupuesto.
- 5- Ajustes : Reflejará los ajustes que surjan por insuficiencia de partida o asignación.
- 6- Traslado de Partida : Identifica traslados autorizados entre partidas presupuestarias.
- 7- Congelaciones : Disminución de la partida, debido a reducciones en las proyecciones estimadas.
- 8- Autorizado a la fecha : Indica la suma asignada autorizada tomada de los resultados de las demás columnas.

-137-

MINISTERIO DE DESARROLLO AGROPECUARIO  
 DIRECCION GENERAL DE FINANZAS  
 DEPARTAMENTO DE CONTROL PRESUPUESTARIO  
 ESTADO PORMENORIZADO DE LAS ASIGNACIONES PRESUPUESTARIAS Y SUS MODIFICACIONES  
 REGISTRO DE PRESUPUESTO 198\_\_  
 PRESUPUESTO DE \_\_\_\_\_

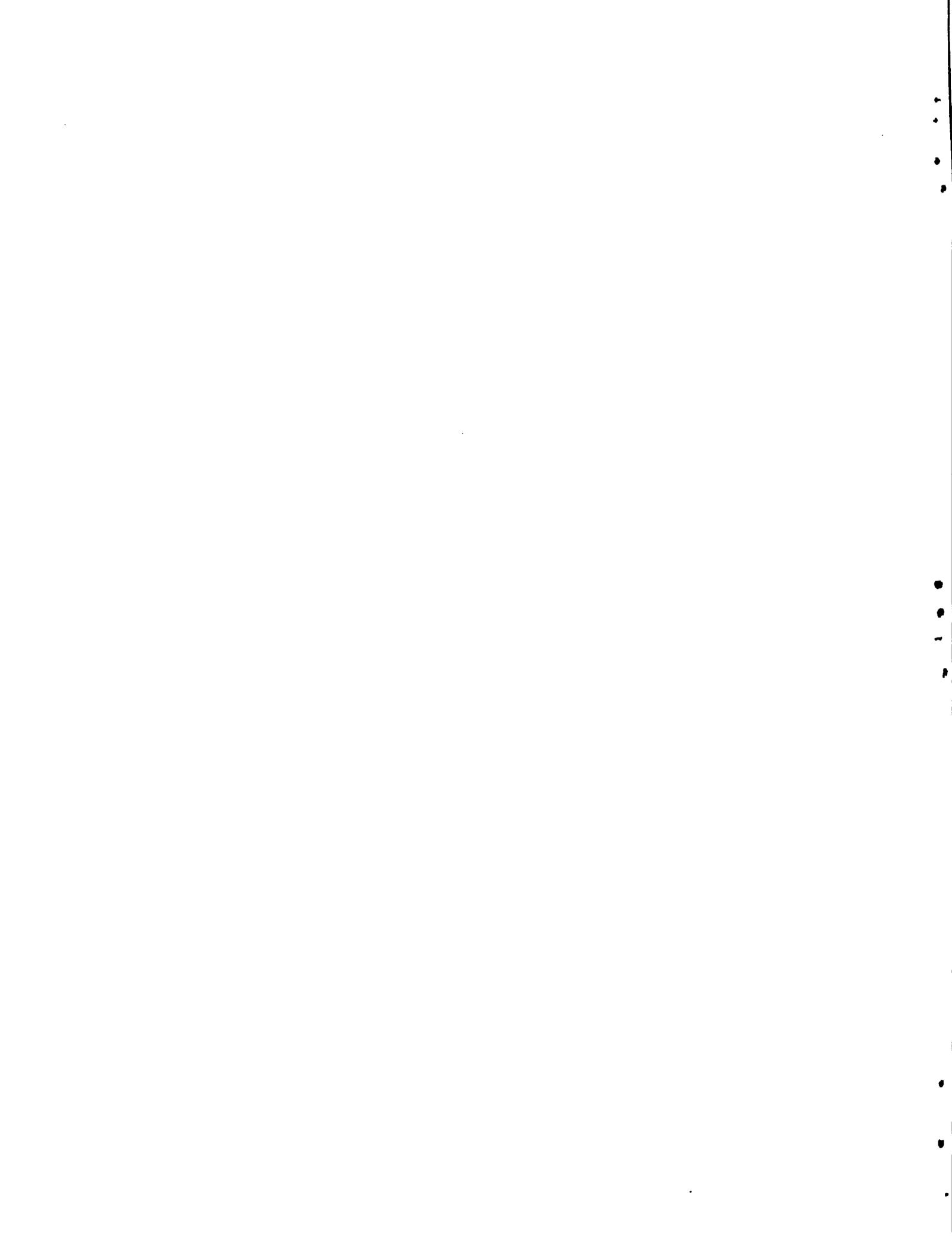
Programa \_\_\_\_\_ Sub- Programa \_\_\_\_\_  
 Actividad \_\_\_\_\_ Asignación \_\_\_\_\_

1	2	3	4	5	6	7	8
Fecha	Programa o Proyectos	Asignado a la fecha	Redistribuciones Fijas Variables	Ajustes	Traslados de Partidas	Congelaciones	Autorizado a la fecha

NOTA: Se mantendrá una tarjeta para cada Unidad Ejecutora, Programas, Sub-Programas y Proyectos .

Formulario DCP -3

- 1- Fecha : Registra el día que se realiza el compromiso.
- 2- Detalle : Breve descripción de la transacción.
- 3- Asignación Global : Valor total de cada partida presupuestaria, este renglón reflejará la asignación según uso del formulario ya sea la partida al Programa, Sub-programa, Actividad o de acuerdo al objeto del gasto.
- 4- Autorizado a la Fecha : Indica la suma o importe asignado según partida trimestral.
- 5- Presupuesto Comprometido : Obligaciones Presupuestarias contraídas, indican el importe y el Nº de compromiso.
- 6- Presupuesto Realizado : Es aquel que ha sido pagado, el cual se registrará contra copia de cheque.
- 7- Saldo por Comprometer : Aparece en esta columna la diferencia entre columna 3 y 5.
- 8- Saldo a la Fecha : Muestra el saldo de la diferencia de la columna 4 y 5.
- 9- Saldo por Asignar : Refleja los saldos de las partidas pendientes de asignación establecidas al restar la columna 2 y 3.







## 7.- Los Informes

Control de Presupuesto debe rendir mensualmente un informe del estado de las partidas, derivado de los registros de la información que suministra el sistema, se mostrará el grado de ejecución del Presupuesto.

Con el fin de atender las necesidades de Administración Presupuestaria, en relación al Control de Ejecución Presupuestaria, se hace necesario contar con información cuantitativa, que permita visualizar el comportamiento y desviaciones que existan, y tomar oportunamente decisiones correctivas.

Se mantendrán informes que contribuyan a:

- Reflejar la utilización de los recursos en períodos determinados, que permitan una interpretación financiera de las acciones programadas y las realizadas.
- Mantener información a detalle del comportamiento de los programas de acuerdo a las programaciones y conocimiento de sus costos.
- Reflejar los recursos empleados y estados financieros de la marcha de los programas y proyectos;
- Informar sobre el uso de fondos y la realización de acciones específicas.

El Departamento de Control Presupuestario tendrá una sección de análisis de informes que interpreta y revisa los informes regulares y especiales de orden financiero.

C.- AREA DE TESORERIA Y GESTION FINANCIERA

1. Descripción General del Sistema

1.1 Delimitación y Conceptos del Sistema

Este sistema procesa la información relativa al movimiento de dinero efectivo, de las cuentas corrientes bancarias, de las especies y valores, de los efectos por cobrar y por pagar pendientes en la Tesorería o Caja, así como otras transacciones de tipo financiero que afectan a los saldos de las cuentas bancarias o las disponibilidades de efectivo en caja. Su objeto es disponer de información permanente e inmediata de la situación de Tesorería del MIDA, y en especial sobre los saldos en efectivo y en bancos.

Debe suministrar los antecedentes necesarios para proyectar la situación financiera a corto plazo y formular los presupuestos de caja del MIDA, lo que permitirá disponer de la información necesaria para administrar adecuadamente los recursos financieros, reduciendo al mínimo necesario los excedentes de caja, así como también anticipando las necesidades de financiamiento externo, toda vez que los recursos propios sean insuficientes.

El Sistema controla además los Fondos Rotativos y/o Cajas Menudas, que se manejan separadamente de la Caja principal, así como los que corresponden a Cajas Satélites, de acuerdo a la estructura orgánica que se establezca.

El tamaño del organismo, su volumen de operaciones, así como el grado de desconcentración geográfica y descentralización administrativa, determinarán la necesidad de establecer subsistemas.

1.2 Cuentas que Corresponden al Sistema

Las transacciones que se efectúan a través de la Tesorería, afectarán a las siguientes cuentas del Mayor, Caja, Bancos, y Otros Depósitos, que forman parte del Activo circulante que se identifican además, como Activo Disponible.

Dependiendo de la forma como se estructura el sistema de Contabilidad, el movimiento detallado de ingresos y de egresos de Tesorería será registrado por este sistema en cuentas principales, subcuentas y/o cuentas individuales, utilizando los libros Diarios y la cuenta de Caja o Banco y la contracuenta correspondiente.

La cuenta de Caja deberá registrar el movimiento en efectivo, de manera que su saldo muestre permanentemente las disponibilidades del circulante, así como también el monto de los cheques y otros documentos por cobrar que se encuentren en poder de la Tesorería, que no se han cobrado, o transferido a las cuentas corrientes bancarias.

Se incluyen en la cuenta Caja, los fondos que se encuentran disponibles en la Caja Principal, las Cajas Satélites, los Fondos Rota-

tivos y Cajas Menudas. Para fines de control, se llevarán sub-cuentas o cuentas individuales para cada uno de ellos.

La cuenta Bancos registra el movimiento de las cuentas corrientes y muestra en cualquier momento el saldo de los depósitos a la vista en las diferentes cuentas bancarias en el país. Esta cuenta In versiones, Planillas, Ingresos Propios, a los fines de clasificar bajo cada una de ellas a las diferentes instituciones financieras en las que se mantienen depósitos en cuentas corrientes.

La cuenta Otros Depósitos, tiene por finalidad mostrar los movimientos y los saldos correspondientes a todos los activos financieros distintos del dinero legal y depósitos en las cuentas corrientes bancarias, que estarán representados por certificados de depósito u otros documentos de tipo similar (negociables o nó), que correspondan a depósitos de ahorro o depósitos a plazo efectuados en cualquier tipo de entidad financiera.

Esta cuenta se subdividirá en sub-cuentas y/o cuentas individuales, que corresponderán a las Dependencias del Ministerio, así como a cada una de las entidades en que se mantienen depósitos y que corresponden a cada uno de estas sub-cuentas.

## 2. Normas y Procedimientos

### 2.1 Fondos Rotativos y Caja Menuda

El fondo rotativo se refiere a una suma de dinero determinado que se proporciona a un departamento para atender con prontitud la ejecución de un programa. Esto se hace para agilizar los trámites de manera que no se obstaculice o paralice el proyecto. Se opera a través de una cuenta bancaria oficial y funcionará mientras dure la obra para el cual fue creado.

Las cajas menudas son pequeñas sumas de dinero asignada a las Direcciones Nacionales y Regionales para hacer pagos de necesidades urgentes en el normal desenvolvimiento de estas oficinas.

Los fondos rotativos relativamente tienen una corta vida mientras las cajas menudas tienen un carácter más permanente.

Estos han sido reglamentados por un instructivo de la Contraloría General de la República que está en plena vigencia que se aplica en todos los casos, (Véase Anexo Nº 4.)

Como requisito de control interno podemos enunciar:

- 1- Todos los desembolsos deben estar aprobados por una autoridad competente.

- 2- La solicitud debe estar sustentada por una documentación apropiada que debe estar adjunta al formulario del desembolso.
- 3- Debe haber una asignación presupuestaria para cubrir ese gasto.
- 4- Debe hacerse arqueos periódicos de manera que se pueda verificar si todos los procedimientos han sido seguidos como se han programado.

## 2.2 Bancos - Fondos

En "La Evaluación del Sistema de Contabilidad del MIDA" por IICA en octubre de 1982 dice página 35 "Existen básicamente dos fondos con cuentas corrientes en las Direcciones Regionales, Fondos Especial de Operaciones y Fondo General de Administración, Ingresos e Inversión.

En el Nivel Central o sede nacional, en cambio, estos fondos son 18 y han proliferado como una expresión de la descentralización administrativa no reglamentada que tuvo el MIDA en años anteriores. Cada fondo con su cuenta corriente que su registro contable es al mismo tiempo un mecanismo financiero. En cuanto a la Inversión, interesa destacar que los ingresos propios del MIDA, los fondos del Tesoro y traslados presupuestales que involucran transferencias de un fondo a otro se operan a través de este mecanismo financiero".

"El manejo de la Tesorería en cuanto a captación de recursos dis-

tribución y aplicación de los fondos disponibles según los cheques emitidos, se hace sin un programa o presupuesto de caja. La guía es el control diario de los saldos en caja y banco de los diversos fondos (18) (ahora existen 22) del Nivel Central y de cada Dirección Regional, con alguna estimación de próximos pagos y recibo de otros retiros globales. En realidad la función es de simple pagaduría sin aplicar técnicas de gestión financiera que neutralicen la variación de disponibilidades y requerimientos forma parte del trámite de contabilidad y de su organización y aparentemente el MIDA se ha resignado a sufrir las consecuencias de la irregular entrega de fondos del Tesoro, y no ha desarrollado la administración financiera con el enfoque de empresa". Lo que ahora existe no pasa de ser una contabilidad parcial de caja que no sabe del patrimonio de la institución y tampoco puede cotejar lo presupuestado con el gasto real.

Es el propósito en este diseño del departamento de finanzas del MIDA corregir este problema de manera que se pueda centralizar los fondos recibidos por el Ministerio para que existen cuatro (4) fondos generales en el banco y elevar un auxiliar que determine cuales son los ingresos y los egresos de cada programa establecido por la institución. Así se podrá establecer en un momento dado los recursos con que cuenta el Ministerio, tendremos así:

Fondo de Inversión

Fondo de Operaciones

Fondo de Planilla

Fondo de Ingresos

Fondo de Inversión: es aquel fondo determinado por el presupuesto nacional para llevar a cabo los programas y sub-programas de inversión del Ministerio.

Fondo de Operaciones: es aquel fondo asignado por el presupuesto nacional para el funcionamiento del Ministerio.

Fondo de Planilla: este está determinado por fondos asignados en los fondos de inversión y Operación para el pago de los empleados regulares de la institución.

Fondo de Ingreso este está compuesto por ingresos generados por el Ministerio en los distintos programas y sub-programas puestos en funcionamiento por los distintos departamentos o secciones.

Debe existir un mínimo de prácticas de control interno para que estos fondos sean manejados con rigurosa escrupulosidad como:

- 1- La persona que maneja el dinero no tenga acceso a los registros.
- 2- El ingreso se deposita el mismo día o al día siguiente.

- 3- Todo ingreso y egreso se respalda con comprobantes.
- 4- Todo cheque de ingreso debe ser sellado al momento de su recibo de manera que sea depositado en la cuenta del MIDA.

### Presentación en los Estados Financieros.

Como partida del balance, la caja incluye el dinero y todo lo que sirva como dinero. En este, solamente el activo circulante, Caja aparecerá como caja, debiendo presentarse en alguna otra sección, todas las demás partidas de dinero, incluyendo aquellas que representan fondos que se destinen para fines específicos.

### 2.3 Ingresos

En el sistema de Contabilidad Gubernamental el proceso de contabilización y de información de los ingresos, está representado por las siguientes fases:

- a- El devengamiento de los derechos por cobrar.
- b- El cobro, y
- c- La centralización (información a la contabilidad central y registro en las cuentas individuales correspondientes).

El desarrollo de las actividades correspondientes a cada uno de los sistemas operativos del MIDA generará la información sobre los derechos devengados que deben ser cobrados a terceros, los cuales

fluirán al Sistema de Tesorería, para que se efectúen los cobros co rrespondientes.

La Tesorería deberá registrar e informar los movimientos de caja (entradas en efectivo, cheques) y de documentos recibidos en cancelación de las facturas emitidas por venta de bienes y servicios independientemente de la fecha en que se efectuaron estas ventas. Informará sobre la recepción de cualquier pago en cancelación de efec tos comerciales o de cualquier otro derecho en cobro, así como también, del movimiento de especies valoradas y de valores mobiliarios. Informará además de los ingresos provenientes de créditos obtenidos por el Ministerio donaciones recibidas; transferencias recibidas del Ejecutivo Nacional y cualquier otro concepto que aumente los saldos en efectivo en Caja y Banco, y en Otros Depósitos.

Los ingresos pueden ser clasificados como sigue:

a- Ingresos Corrientes:

- Pagos recibidos por venta al contado y por recuperación de cuentas por cobrar de bienes y servicios.
- Rentas de activos y otros ingresos de la propiedad.

b- Ingresos de Patrimonio:

- Ventas de activos fijos,
- Ventas de activos financieros

- Ventas de inventarios excedentes, u otros activos
- Recuperaciones de préstamos,
- Aportes de capital
- Donaciones

c- Transferencias del Ejecutivo Nacional

Que pueden ser de tipo corriente o de capital.

Una vez recibido la notificación de que la Contraloría ha hecho el respectivo desembolso de los distintos fondos, se hará el registro en los auxiliares de manera que se pueda saber las sumas que tiene cada fondo.

Los ingresos generados por servicios y ventas de los distintos departamentos de la institución deben contar con un documento (factura o recibo) debe estar enumerado y en números consecutivos de manera que puedan seguirse su secuencia.

Copia de esta información debe estar adjunta al valor de depósito.

2.4 Cuentas y Documentos por Cobrar

Las cuentas y documentos por cobrar representan derechos exigibles contra terceros que en el futuro serán convertidas en efectivo, en bien o en servicios.

Las cuentas y documentos por cobrar se originan por ventas realizada

das, servicios prestados, préstamos otorgados, intereses vencidos por razones de préstamos, alquiler de bien muebles o inmuebles, anticipos entregados a terceros, refinanciamientos de deudas y por otras circunstancias análogas. (Ver Anexo NQ4)

### Cuentas por Cobrar

Las cuentas por cobrar se originan en el curso normal de operaciones de la cantidad por venta de bienes o prestación de servicios a los clientes. Los factores y los registros contables proveen la evidencia de estos derechos, sin embargo, los mismos no están respaldados por instrumentos tales como letras o pagares.

En los casos más comunes el ingreso es reconocido y registrado en libros es el momento en que se realiza la venta, es decir, en el momento del intercambio de bienes servicios entre el vendedor y el comprador. Consecuentemente, en ese momento se reconoce para fines contables el derecho contra el comprador, si la transacción que se perfecciona no es una venta de contado.

### Documentos por Cobrar

Los documentos por cobrar constituyen letras, pagos y otros documentos negociables firmados por terceras personas como contra-presentación por ventas realizadas, servicios prestados, préstamos otorgados o refinanciamiento de deudas. Estos documentos se evidencian por medio de instrumentos firmados que normalmente tienen una fecha

de vencimiento que cubre un plazo mayor que el de las cuentas por cobrar.

Los incrementos o reducciones que se deben hacer a la provisión acumulada como resultado de la cuantificación tratada en el párrafo anterior, serían cargados o acreditada a los resultados de operaciones del período corriente.

Para hacer estimaciones razonables normalmente dependerá entre otras cosas, de la experiencia pasada, de la capacidad individual de los deudores de pagar y de la evaluación de las cuentas por cobrar a la luz de la condición económica del momento. Cuando no se tenga experiencia pasada, la experiencia de otras instituciones del mismo giro será apropiada.

Como control interno debemos tener en consideración ciertos aspectos:

- 1- Toda venta al crédito debe ser autorizada por el Director regional o la persona autorizada para este fin.
- 2- Las facturas deben ser revisadas por contabilidad para efectos de cálculos.
- 3- Debe existir un mayor auxiliar que debe cuadrarse con las cuentas control.
- 4- Las facturas defectuosas, vacíos o mal llenados deben ser controlados por contabilidad y tener un sello "cancelados o anuladas."

5- Las notas de crédito por devoluciones y ventas de ajustes deben ser autorizados por un funcionario competente.

### Prestación en Estado Financiero

Las cuentas o documentos por cobrar se presentarán en el balance de situación como activos circulante si sus cobros puede esperarse razonablemente dentro de un plazo de doce meses o dentro del ciclo normal de operaciones, si es mayor de un año.

Cuentas con funcionarios, empleados y otros deudores que resulten de transacciones diferentes del giro normal de las operaciones deben presentarse por separado en el balance general con clara indicación de su naturaleza.

Deben presentarse por separado con clara indicación de su naturaleza, las cuentas entre afiliados o subsidiarios.

Tanto las cuentas de funcionarios, empleados y otros deudores como la de los afiliados o subsidios se colocarán en la sección circulante siempre y cuando se tenga la práctica de liquidez, la cuenta periódicamente o en un plazo de doce meses.

Si no existe evidencia de que va a existir esa situación dichas cuentas deben presentarse en sección no circulante del balance general.

## 2.5 Egresos

Los egresos de Tesorería corresponden al proceso de contabilización e información, representado por las siguientes fases:

- a. La generación de una obligación a pagar,
- b. El pago, y
- c. La centralización (información a la contabilidad central y registro de las cuentas individuales correspondientes).

La obligaciones se generan en la medida que se ejecutan las acciones programadas y se obtienen los recursos e insumos necesarios. Cada sistema operativo, suministra la información de las obligaciones que deben ser pagadas por Tesorería.

La cancelación de las obligaciones se sujeta a las prioridades que se establecen en el Presupuesto de Caja, en el cual se han programado los desembolsos a través de los diferentes meses del año, en función de las disponibilidades financieras y fechas de pago de las obligaciones.

El Sistema de Tesorería deberá registrar e informar los movimientos de Caja, Banco y de otros Depósitos, que se han efectuado en cancelación de facturas de los proveedores y otros terceros por conceptos de bienes y/o servicios suministrados, independientemente de la fecha cuando fueron recibidos. Además, cualquier otro pago en cancelación de obligaciones por servicio de préstamos contraídos,

los movimientos de especies valoradas y de valores mobiliarios, como también de cualquier otro tipo de obligaciones en que ha incurrido el Ministerio.

Las solicitudes de desembolsos de los distintos fondos deben ser autorizadas por los distintos Directivos u otros funcionarios designados para ese fin y deben estar respaldados por sus respectivos comprobantes, todos los pagos deben hacerse por medio de cheques con numeración en forma consecutiva, en papel de seguridad, y debe usarse una máquina portadora de cheque.

Los comprobantes que apoyan un pago deben tener un sello que diga "pagado" al momento de emitirse el cheque.

Todos los cheques deben estar firmados por dos personas responsables de la administración financiera, con la contra firma correspondiente, de acuerdo a los principios de Control Interno, y a los establecidos por la Contraloría General de la República.

- 1- El Director y/o subdirector de finanza, como responsable directo de la administración financiera en el Ministerio,
- 2- La contrafirma de los Auditores de la Contraloría como responsables del Control y la Fiscalización en los manejos de los recursos financieros del Estado.

Los egresos se clasifican en:

a. Egresos Corrientes:

- Pagos efectuados por adquisición de materias primas, materiales, suministros y servicios; por cancelación de remuneraciones del personal por servicios de terceros, y de otros insumos necesarios para la producción de los bienes y/o servicios que constituyen el objeto o finalidad del Ministerio.
- Pagos por concepto de gastos de operación y/o de mantenimiento de los activos de propiedad del Ministerio.
- Pagos por concepto de impuestos laborales.

b. Egresos de Patrimonio:

- Adquisiciones de Activos Fijos;
- Adquisiciones de Activos Financieros
- Adquisición de otros Activos;
- Desembolsos por conceptos de préstamos otorgados;
- Donaciones
- Cancelaciones de las amortizaciones sobre préstamos recibidos y/o para el rescate de bonos o títulos valores emitidos para la obtención de recursos financieros de largo plazo;

c. Transferencias al Ejecutivo Nacional, que pueden ser corrientes o de capital.

Cabe recordar que los fondos que salen de Tesorería para constituir Fondos Rotativos, Fondos de Caja Menuda o Fondos de Cajas Auxiliares, no se consideran como egresos, por cuanto no han salido de la organización. El egreso se produce en el momento en que se cancela una obligación a un tercero. Son por tanto, transferencias internas de fondos.

El movimiento de egresos de Tesorería se contabilizará en el libro Diario y auxiliar, afectando las cuentas de Tesorería y las contracuentas respectivas.

### 3.- Normas y Procedimientos de los Reembolsos, Pagos Directos de los Fondos AID, BID y Afines.

Los fondos de AID, BID y otras Instituciones afines, pueden clasificarse rápidamente en dos fondos, reembolsables y no reembolsables; por conceptos de préstamos o donaciones.

Todos estos fondos son considerados como fuentes externas de recursos y generalmente están parados por aportes internos o Nacionales, con una finalidad u objetivo específico.

Dentro del Ministerio los recursos externos son numerosos, ya sea por AID y otros, lo que nos indica la importancia de considerarlos al momento de iniciar una gestión financiera en el Ministerio.

Cuando se cuente con estos recursos, ya sea reembolsables o no, para efecto de control se combinan los procedimientos del Ministerio como los indicados por la Institución que esté facilitando el recurso.

Para el manejo y control de estos fondos siempre se deberán tener presente los contratos que se establezcan, ya que siempre estas instituciones incluyen puntos en relación al manejo de los fondos para asegurar el cumplimiento de los objetivos del préstamo o la donación.

En muchas ocasiones se podrá observar que el manejo y control de los fondos estarán asociados al cumplimiento de una serie de procedimientos de la Institución, que aporta el recurso.

No sería de gran utilidad establecer procedimientos específicos, para el manejo en cuanto a la preparación de reembolsos y pagos directos o cualquier otro método ya que como se indicó anteriormente, la institución establece los procedimientos correspondientes al momento indicado. Además los procedimientos que utilizan las instituciones que aportan recursos al Ministerio, no son semejantes, los cuales, con algunas frecuencias sufren modificaciones de tal manera que siempre que se presente esta situación, lo correcto es establecer en conjunto o acogerse a los procedimientos establecidos por la Institución correspondiente.

El manejo y control de los fondos externos, ya sean reembolsables o no, a pesar de que en muchos casos están condicionados a la Institución, que lo facilita; siempre se deberá tratar de cumplir con las normas y procedimientos establecidos en el Ministerio para tales fines.

#### 4.- Registros y Formularios

##### 4.1 Libros de Registro

Todo sistema de tesorería requiere del uso de mecanismos para el registro contable de sus operaciones financieras, de esta forma se llega a recoger la información originada en las transacciones realizadas en la Institución y que demandan los niveles directivos y técnicos.

Se describirán seguidamente, los libros de registro que usará Tesorería.

##### 4.1.1 Libro Diario de Ingresos

El libro diario de ingresos se utiliza única y exclusivamente para registrar los ingresos de dinero recibidos por la caja.

Este libro contiene lo siguiente: Fecha, descripción de la cuenta, una columna para cada uno de los cuatro fondos, columnas para las cuentas de los diferentes tipos de venta y por último el detalle

de cualquier otra cuenta no especificada anteriormente con sus respectivas columnas de débito y crédito que se conoce como Mayor General (Activo, Pasivo, Patrimonio). Véase formulario T - 1)

#### 4.1.2 Libro Diario de Egresos

Para llevar los registros cronológicos de los cheques emitidos el libro diario de egresos representará individualmente todos los cheques y sus cargos respectivos, ya sean gastos o compras de bienes. (Véase formulario T - 2).

Este libro contiene lo siguiente: la fecha, la descripción, el número de cheque, las columnas para los diferentes fondos, la cuenta cargable con los respectivos erogaciones o gasto y la columna del mayor general con sus dos columnas de débito y crédito.

#### 4.1.3 Libros Auxiliares de Ingresos y Egresos

En los libros auxiliares registramos el detalle, el comportamiento de todos los fondos con los que realiza sus operaciones, el Ministerio. (Véase formulario T - 3)

### 4.2 Formularios y sus Usos

#### 4.2.1 Volante de Depósitos

Las volantes de depósitos se tienen que llevar a máquina para evi-

tar alteraciones. Deberá estamparse un sello donde se indique el número del Depósito, la cuenta que se carga en el mayor y en los auxiliares. (Véase formulario T - 4).

#### 4.2.2 Comprobante de Pago-Cheques

Los cheques deben ser llenados a máquina. En el talonario del cheque se detallará la dirección a que pertenece el desembolso, la cuenta del proyecto y la cuenta cangible en el mayor general y sus auxiliares con dos columnas una para los débitos y crédito. (Véase formulario T - 5).

#### 4.2.3 Recibos y Facturas

Es principio de control interno en los negocios, que cada vez que se recibe dinero por abono a cancelación de cuenta se extiende un recibo en donde consta la cantidad de dinero recibida.

Los recibos de caja deben estar prenumerados en forma secuencial para poder tener el control de los mismos. (Véase formulario T - 6)

Cuando por alguna circunstancia se extiende un recibo y está equivocado es conveniente anular el original y sus copias; y extender un nuevo recibo. Los borrones en los recibos de caja se prestan a cosas indebidas por parte de algunos empleados y por tal razón es preferible anular un recibo mal hecho, que corregirlo, ya que de esta

forma se mantiene un control más efectivo sobre los dineros del Ministerio.

La factura no es más que la constancia que se extiende al venderse un bien o servicio, de forma tal que todas las ventas deben ser debidamente facturadas, previa autorización por la persona responsable o designada para tal efecto.

Al utilizarse la factura debe tenerse presente los principios de control Interno siguientes:

- Toda venta debe ser debidamente facturada.
- Debe identificarse si la venta es al contado o al crédito.
- Todo crédito debe estar debidamente autorizado
- Toda factura debe estar numerada secuencialmente e impresa.
- Toda factura defectuosa, en blanco o mal llenada deben ser controladas e inutilizadas.
- Toda factura expedida, debe ser firmada por el comprador, como satisfacción de recibo del bien o servicio vendido.
- Toda factura debe tener como mínimo dos (2) copias con diferentes colores para identificar con mayor facilidad cual es su distribución.

La factura se ha diseñado con el objetivo de ser utilizada en todas las dependencias del Ministerio. En primera instancias se observa el encabezado, indicando la dependencia y la ubicación, la fecha,

el número de la orden de compra, el nombre y dirección del comprador, las condiciones del bien o servicio. En segunda instancia contendrá la cantidad, descripción y referencia, precio unitario y total del bien o servicio y por último la firma del comprador indicando la satisfacción del bien recibido (Véase Formulario T - 7).

#### 4.2.4 Reembolsos de Caja Menuda y de Fondo Rotativo

Todos los formularios que se utilizarán para el manejo de Caja Menuda y Fondo Rotativo están establecidos en los procedimientos y reglamentos emitidos por la Contraloría. (Véase Anexo Nº 3).

#### Informe Diario de Efectivo en Caja

El informe diario de efectivo, el estado real del activo circulante en la Institución, de forma tal que mantenga informado permanentemente a los directivos del comportamiento del efectivo.

El formulario en primera instancia, contiene el número del informe, la fecha, el detalle del efectivo, el número de cheques, y el importe o cantidad. En el detalle del efectivo, se registrará, el saldo de operaciones del día anterior, más los ingresos, menos los egresos del día, que producirá el saldo de las operaciones diarias.

En segunda instancia el formulario al reverso contiene, el arqueo de la caja, el cual detalla el efectivo de acuerdo a su denominación.

Este informe deberá ser preparado por el cajero al finalizar el día (Véase formulario Nº I - 8).

#### 5.- Informes

El sistema de Tesorería proporciona información de movimiento y de saldos, con grado variable de agregación, que se emite con distinta periodicidad de acuerdo a los objetivos y necesidades que deberá satisfacer, tales como:

- a- Informes para la toma de decisiones (diarios, semanales, mensuales).
- b- Estados resumidos del movimiento de Tesorería para su procesamiento por los asistentes financieros.

La información sobre el movimiento de Tesorería constituye el soporte de los asientos contables que se efectuarán diariamente en los registros de Mayor del Sistema de Contabilidad. Por lo tanto, el Sistema de Tesorería emitirá informes diarios o comprobantes de Diario, en los cuales se relaciona los movimientos efectuados durante cada día y los montos que afectan a las diferentes cuentas de Tesorería y sus contracuentas correspondientes, en relación con:

- a- Los ingresos y egresos, de acuerdo a lo señalado antes en los acápites 2.1 y 3.1

- b- Las transferencias hacia y desde las cajas auxiliares, fondos rotativos, cajas menudas.

La información sobre saldos señala los montos acumulados a la fecha del informe, en relación con:

- a- Saldos en efectivo y en bancos (detalle por banco)
- b- Saldos en cajas auxiliares y fondo rotativos y cajas menudas.
- c- Sobregiros y préstamos bancarios de corto plazo;
- d- Transferencias en Tránsito.
- e- Documentos por cobrar y por pagar, pendiente en cartera en Tesorería.
- f- Ejecución del Presupuesto de Caja, y desviaciones en relación con los montos de ingresos y egresos que se habían presupuestado.

#### 6.- Vinculación con los Otros Sistemas

El Sistema de Tesorería está relacionado con otros sistemas del organismo a través de la información que se suministra y/o recibe.

En la Contabilidad Financiera, se relaciona con:

- a- El Sistema de Contabilidad de Créditos y Deudas, por los movimientos correspondientes a los documentos recibidos para cobrar derechos y/o cancelar obligaciones de la entidad.

Por los movimientos diarios de ingresos y egresos correspondientes a las cobranzas y la cancelación de documentos representativos de derechos u obligaciones del organismo.

Por los movimientos correspondientes a los montos recibidos en préstamo de mediano y/o corto plazo, sobregiros y otras operaciones de crédito, y por los cargos por conceptos de interés.

- b. El Sistema de Contabilidad por los movimientos diarios de ingresos y egresos de Caja y Banco, a los fines de efectuar los asientos en estas cuentas y en las contra-cuentas de Mayor y Sub-cuentas que correspondan.

El Sistema de Control Presupuestario, para informar de los movimientos que afectan al Presupuesto de Caja y también al Presupuesto de Ingresos y Egresos, a los fines de conocer la ejecución presupuestaria y establecer las desviaciones en relación a lo presupuestado, lo que permitirá controlar la gestión financiera durante el período correspondiente.

Además de los anteriores, el Sistema de Tesorería se relaciona con otros sistemas operativos del organismo, siendo el principal el Sistema de Administración Financiera para disponer diariamente de la información y empleo de los recursos financieros. Recibe de este sistema, las políticas e instrucciones relacionadas con el uso de los recursos financieros por parte de Tesorería.

D. ALTERNATIVAS DE MECANIZACION

1. Características Generales

INTRODUCCION

La organización general de las empresas puede concebirse como si fuera un sistema de canales que se interconectan con las partes de la organización y con su medio. Por estos canales circulan el dinero, los materiales y otros recursos - creando las condiciones necesarias para la supervivencia de la organización dentro de su propio medio. El procesamiento de datos es la parte de la operación de la organización que con - cierne al registro, la medición y el control del flujo del di - nero, los materiales y otros recursos, a través de los cana - les, creando el sistema de circulación de la organización.

1.1. Diseño de Sistemas

Dentro de la organización se desarrollan las actividades de los sistemas y los procedimientos que están relacionados con el análisis crítico y el rediseño de las operaciones del pro - cesamiento de datos. Toda la empresa puede estar sujeta a un estudio de sus sistemas, con el propósito de hacerla prospe - rar. Esta técnica se conoce con el nombre de Concepto de sis - tema total.

Con mayor frecuencia, pero probablemente con menor lucrativi  
dad, se puede segmentar la empresa en subsistemas, basándose  
en las funciones, la organización, región, el tipo de producto  
u otras características integrantes. Las operaciones  
del procesamiento de datos se estudian en relación con los  
subsistemas o unidades específicas o para procedimientos dentro  
de los subsistemas.

Independientemente de los dispositivos específicos que pueden  
incorporarse en un sistema en el transcurso de un redi -  
seño, la actividad de los sistemas sigue un curso perfecta -  
mente definido, debido a que lo que nos interesa son los sistemas  
orientados a computación.

## 1.2. Análisis de Sistemas

La primera fase de cualquier proyecto para un nuevo sistema,  
se consagra al análisis existente. Tal análisis se efectúa  
reuniendo los datos de las operaciones presentes o anterio -  
res, poniendo especial atención tanto en las excepciones co -  
mo en los procedimientos rutinarios y probando, casi invariable  
mente, las funciones o las metas del sistema para una  
pronta concentración dentro de la investigación de factores  
para definir el objetivo del sistema y sobre la recopilación  
y descripción de salida. Esto ayuda a establecer los lími -  
tes del sistema.

La determinación de los requisitos de salida, está relacionada con el contenido, los formatos, el tiempo de entrega y la frecuencia de actualización de la información proporcionada por el sistema. Los datos pueden ser reportes intermedios, los cuales requieren una complementación ulterior, reportes terminados, documentos, cheques, tarjetas perforadas para su procesamiento posterior, tabulaciones incidentales, conferencias telefónicas y así sucesivamente. Es necesario hacer un listado de todos aquellos a quienes se les distribuyen las salidas, además de examinar el uso que se les dá. Se elabora una notación especial para la distribución al exterior y se documentan las restricciones legales u otras no controlables, impuestas para ellas. Nuevamente se hace énfasis en la amplitud de la definición de la palabra salida. Este término incluye resúmenes incidentales, los cuales se alimentan retrocesivamente, en la cadena, tales como reportes de avances de trabajo, lista de errores, etc..

Al determinar los propósitos y las salidas de un sistema, se necesita establecer la forma en que éstos intervienen dentro del mismo.

Cabe preguntarnos Cuál es la materia prima del proceso de datos?, para contestar esta pregunta se deben determinar todas las entradas, sus orígenes y sus causas. Quiénes obtienen estos mismos datos fuera del sistema? Cuál es el medio de la institución en estudio? Cuál es la naturaleza y el formato de

los documentos fuente existentes? En las entradas, qué es fijo o predecible y que es variable o impredecible? Qué problema de precisión o de datos faltantes existe?Cuál es el volumen de datos de entrada que se alimentará? Qué restricciones legales o de otro tipo existen? Las respuestas a todas estas preguntas pueden brindar una amplia visión de lo que se necesitará para constituir las entradas. Por ejemplo, se deberán incluir varios archivos de referencia, cambios de las reglas estándar y de las normas aplicadas actualmente para tomar decisiones y otras fuentes de información semejantes.

El análisis de los factores reunidos, utiliza una variedad de criterios y técnicas. Las salidas pueden dividirse de acuerdo con su prioridad y utilidad, superfluidad, el costo de un medio y un formato específico y la conveniencia para el usuario del producto. En particular, puede indicarse una salida, final o intermedia, que será desechada en el nuevo diseño, produciendo resultados más satisfactorios para cumplir con el propósito del sistema. Condiciones semejantes a éstas gobiernan el análisis de las entradas. Inevitablemente, esto ocurrirá con frecuencia en las notaciones y propósitos del análisis en la revisión del sistema en estudio. De aquí que la creación de un nuevo sistema tomará un tiempo semejante al que se utilizó para la recopilación de datos y la fase de análisis.

### 1.3. Síntesis del Sistema

La síntesis de un sistema nuevo comienza con el establecimiento de nuevos objetivos y propósitos, o bien con la renovación de los ya existentes, lo cual tiende a proporcionar, por lo menos, amplias direcciones y precisión en las salidas. Con esta visión preliminar de las salidas y de su contenido general, se examinan nuevamente las posibilidades de entrada, enfrentándose a menudo con numerosas dificultades de salida, a causa de una multiplicidad de sobreposiciones de datos fuente. La mayor parte de la síntesis consiste en estudiar las entradas usadas en una variedad de secciones relacionadas entre sí y en preveer el modo de coordinar su recopilación. Esto puede originar el mejoramiento y la complementación de las entradas, haciendo cada registro lo más general posible, para que puedan utilizar el mayor número de salidas y usuarios; a la vez, es la fuente de mayores economías en el procesamiento. La eliminación de las sobreposiciones parciales o totales en los reportes, la extracción de información obtenida de una variedad de fuentes y la mecanización del registro de datos, lo más cerca posible de su origen de manera que las extracciones y las transcripciones posteriores puedan manejarse automáticamente, son parte de los principios usados. Si alguna parte o todos los datos fuente son realmente fijos, se establecen los procedimientos de tal manera que se evite que nuevamente se reporten estos datos como si fueran desconocidos. Si los datos

fuentes son predecibles, se, se pueden usar los reportes de excepción o alguna otra técnica estadística, en los que sólo reportan ampliamente los cambios a las predicciones. Los datos que no han cambiado se consideran presentes o se reportan en forma abreviada. En el diseño de documentos se utilizan numerosas técnicas y dispositivos, para complementar los datos fijos y los predecibles, con información variable o no predecible, a un costo sustancialmente menor al de reportar completamente todos los datos fuentes.

El nuevo diseño de las entradas incluye las consideraciones del control de calidad, del tiempo, de los procedimientos de campo para registrar los datos fuentes, de la estandarización de los formatos, etc.. Se deben tomar en consideración los problemas y costos de codificación subsecuentes para convertir de un medio a otro, así como los usos múltiples del documento. Por ejemplo, puede incluirse la introducción de formas preperforadas y preimpresas para reportar la información fija o predecible. Se deberán proveer en forma económica los procedimientos de registro, comunicación y conservación de datos, considerando el volumen, la calidad y los factores de tiempo.

Por supuesto, se deberán tomar las mismas consideraciones para la entrega de las salidas al usuario. Se suministra el núcleo del nuevo sistema para coordinar la producción de todas aquellas salidas que están relacionadas o que dependen de la misma infor-

mación básica de la salida. Se eliminan los productos intermedios y se enfilan las salidas basándose en las necesidades específicas del usuario. Esto ocasiona el encadenamiento de las secciones de las actividades sucesivas en lugar de que éstas sean independientes. Se podrán revisar el medio y el formato de la salida final, con el propósito de que un mecanismo en particular las produzca en forma más económica, pudiendo diseñarse nuevos métodos y procedimientos de producción y distribución de ellas. La extensión, el descarte y el nuevo diseño de la salida previa, son casi una cierta consecuencia del estudio intensivo del sistema dentro de un área, si se aprovecha la oportunidad de realizar cambios fundamentales en los sistemas de contabilidad y de control ejecutivo, cambios convenientes de organización, o revisiones semejantes. Una etapa mayor en la síntesis de un nuevo sistema consiste en la derivación de un diagrama de bloque total, que represente las etapas generales para pasar de las entradas a las salidas. Estos pasos son en sí agrupamientos de operaciones tales como, mantenimiento de archivos, computación, adición, etc.. Los pasos deberán ser factibles, en lo que respecta a la maquinaria y a las técnicas que se planean incorporar al sistema.

La designación de las etapas a menudo se dan de acuerdo con la analogía o la experiencia. En realidad, este diagrama puede principiarse con el análisis inicial, ya que representa una forma en la cual el analista de sistemas expresa, algunas veces,

su acierto al correlacionar los factores que ha reunido. Cuando se ha terminado el diagrama de bloque, éste representa una descripción lógica general de la aplicación. Teniendo en mente esta estructura lógica, se podrán examinar de nuevo los requisitos de entrada y de salida para encontrar su compatibilidad, no únicamente con la maquinaria y las técnicas que se incorporarán, sino también con los problemas peculiares de organización. Se deberán resolver muchos problemas tales como las entradas centralizadas o descentralizadas; la creación de documentos fuente con supervisión o sin ella; necesidades de comunicación, distribución o autonomía regional y repaso de los reportes centrales- todos estos problemas y muchos otros, relacionados con el equipo, la organización o la naturaleza del procedimiento. Cual - quier referencia que se haga con el diseño de los nuevos procedimientos, implicará la necesidad de adiestrar en los nuevos métodos al personal de la organización en estudio, antes de la prueba e instalación.

#### 1.4. Diseño del Sistema de Computación

Hasta el momento, se ha indicado en forma general la descripción de la actividad de los sistemas, independientemente de la maquinaria y las técnicas que se usarán. No es sino hasta que el diseñador del sistema se enfrenta con el problema del empleo óptimo de la maquinaria específica, cuando la actividad se especializa.

El diseño del sistema de computación se inicia al considerar una computadora como alternativa para la solución de los problemas presentados por las necesidades de operación de un sistema propuesto, pudiendo elaborarse prototipos, usando una variedad de alternativas de equipo y de procedimientos. Se deberá examinar el costo probable de cada uno de ellos y evaluar el grado con que satisfacen las necesidades. En cualquier evento, una vez que se haya elegido la computadora que ha de instalarse, podrá procederse con el diseño.

En el diseño del sistema prototipo, el cual incorpora una computadora, será necesario una orientación sobre ésta con el fin de obtener resultados significativos. Es extraordinariamente importante, por ejemplo que la síntesis del nuevo sistema no consista únicamente de rapidez en relación al antiguo sistema, sino que refleje la organización de toda operación de manera que se vinculen entre sí las partes integrantes, de modo directo, aún cuando sea en formas lógicas más completas; esto es, que deberán explotarse tanto la velocidad como la enorme versatilidad y capacidad de la computadora para obtener la verdadera economía. Por lo tanto, la síntesis del nuevo sistema será satisfactoria únicamente si éste y los procedimientos del personal se han orientado correctamente a la idea de la computadora. Aún el análisis del antiguo sistema lo pueden desarrollar más satisfactoriamente las personas que tienen siempre en la mente la computadora. Sin esto, el analista de sistemas tiende a perderse en

diagramas de flujos detallados, de los procedimientos internos de un área, los cuales reflejan las limitaciones de los sistemas no mecanizados, pero que no son de gran ayuda en el diseño de sistemas de computación. Dentro del marco del diseño de sistemas que incluye una computadora, su actividad no se ha descrito totalmente. La siguiente fase se indica con el diagrama de bloque lógico de las operaciones complejas, el cual debe dividirse en pasos aceptables, denominados procesos, los cuales en lo que respecta a la entrada, implican carretes especiales de cintas, documentos que puede interpretar la máquina, grupos de tarjetas perforadas, e inserciones por tablero; y en lo que respecta a la producción de salida, otras cintas, copias impresas, tarjetas perforadas, con o sin impresión, etc..

En un proceso, casi siempre se procura incluir la cantidad máxima de procesamiento de cada registro de datos que se pueda realizar con las limitaciones de entrada y salida que se tengan, siendo que la cantidad de éstas reprime la variedad de registros de entrada y productos de salida. El tamaño de la memoria y la velocidad de la computadora, o bien la disponibilidad de factibilidades de salida, pueden limitar la complejidad del proceso. En algunas computadoras se podrán producir impresiones menores por medio del control del supervisor o por la impresora de consola, para tener disponible un producto adicional. En algunas ocasiones se podrán vaciar en la memoria todas las instrucciones, para desalojar los medios externos para su uso adicional de salida o de entrada.

No obstante, no se puede hacer más complejo al proceso, sin introducir alguna entrada suplementaria de otro medio; aún no se ha convertido completamente en una ciencia el hecho de explo - tar toda la capacidad de la computadora.

Cuando el diagrama de bloque se ha perfeccionado en una estruc tura de proceso, se les aplican nombres y número a las cadenas de entrada y de salida, asignándolas a dispositivos externos específicos. Estimándose el número de registros que se maneja rán en cada dispositivo y en cada cadena y diseñándose el re - gistro en sí; el esquema del registro es la imágen de un forma to en la terminología de las tarjetas perforadas. Si los ar - chivos se deben almacenar internamente en tambores o discos, se revisan los requisitos de velocidad y de capacidad de acuer do con las limitaciones del equipo. Se podrá calcular el núme ro de carretes de cinta necesaria para cada variedad de datos, lo cual se deberá hacer con todas las unidades de cinta asocia das con un proceso. También deberá precisarse la cantidad de unidades de cinta, para cada grupo. Una vez que se complete la asignación de dispositivos y la identificación de las cade nas de entrada y de salida correspondientes, se puede pasar al proceso en sí. A cada proceso se le asignan un nombre y un nú mero. Preparándose y archivándose en su instructivo de proce so, una descripción detallada del proceso que se realizará, junto con los formatos tanto de entrada como de salida, y con los archivos que se almacenarán definitivamente, tales como los que existan en las aplicaciones de acceso directo.

#### 1.4.1. Programación

A partir de aquí, comienza las escrupulosas funciones técnicas de la programación. Con una burda concepción de la forma en que se usará la memoria disponible y en ocasiones con un diagrama específico de las posiciones de memoria, planeado anticipadamente en la programación de los procesos, se obtiene un diagrama de flujo detallado, que se distingue porque es el paso de la descripción del proceso, y la codificación de las instrucciones reales y el cual muestra todas las bifurcaciones de los caminos manuales, todos los puntos de las decisiones lógicas y las alternativas que pueden elegirse. Con el diagrama de flujo a su disposición, el programador procede a escribir, en hojas de codificación, las secuencias precisas de instrucciones, en el rígido vocabulario definido, de un lenguaje fuente. Las líneas de la codificación se complementan con datos de referencia y con anotaciones informativas. Estas instrucciones se preparan de manera que están listas para entrar a la computadora. Se archivan en el instructivo del proceso todos los elementos que se usan en él, tales como hojas de codificación, impresiones de salida de las cintas de instrucciones anotadas en forma adecuada, formatos de los registros, posiciones de memoria, instrucciones de operación, diagramas de flujo, etc. Por supuesto, si el proceso incluye una conversión externa de entrada o de salida, en algunas computadoras existe otra variedad de actividades. El programador deberá elaborar los formatos de las

tarjetas de entrada/salida o para las conversiones de cinta a tarjeta, los diagramas de alambrado de los tableros del convertidor, y las instrucciones para el programador; para la conversión de tarjetas a cinta se necesitará un diagrama de alambrado del tablero, las instrucciones para el operador y tarjetas de prueba. Para otros equipos auxiliares tales como las impresoras de alta velocidad, las lectoras de documentos y las lectoras y perforadoras de cintas de papel, deberán proveerse materiales similares. Con el fin de probar los programas codificados, estamos obligados a disponer de datos de prueba y también a manejar datos reales durante cierto período. Lo anterior implica que se finalicen o que estén en proceso algunos trabajos que no son de programación y que se haya logrado el suficiente progreso en el establecimiento de los nuevos procedimientos y en la capacitación o adiestramiento del personal, de manera que se pueda contar con dichos elementos. En el centro de computación también deberá existir personal de operadores que estén familiarizados con las nuevas instrucciones proporcionadas por el programador. El programador deberá conocer lo que constituye un ejemplo adecuado de datos, para probar su programa y, por supuesto, dicho ejemplo deberá presentar todas las excepciones que el programador procura mecanizar. Es práctico depurar procesos individuales usando datos de prueba sintéticos en pequeños volúmenes. Esto tiene por objeto integrar en subsistemas las secuencias de procesos relacionados entre sí usando datos de ejemplo. Finalmente, se podrá pro-

bar todo el sistema. El siguiente paso consiste en comparar los resultados del sistema de computación con los del sistema existente; a esta actividad se le denomina operación en paralelo. Se obliga a la computadora a manejar volúmenes típicos de datos reales, para efectuar la comparación. Se espera que aparezcan algunos errores pequeños, teniendo que efectuarse parches de último momento. También se presupone que las pruebas de tiempo indicarán que la computadora puede cumplir con su cometido. Una vez concluido lo anterior, el sistema estará listo para asumir la responsabilidad de la producción. Por supuesto, mientras tanto, se efectúa la preparación de otras dependencias de la empresa y posiblemente la organización entera para una rápida reestructuración del sistema de procesamiento de datos existentes. Esto es difícil de realizar, porque al principio habrá una expansión para proporcionar servicios tales como los datos de prueba y la verificación con el grupo de computación. Tomando personal dedicado normalmente a la producción, para planear y efectuar el entrenamiento y la instalación de los nuevos procedimientos, y para la inevitable reorganización y reducción de costos, posteriores a la implantación del sistema. Se hace hincapié en estos puntos porque es muy fácil no darse cuenta que el factor de cómputo requiere una intensa organización y un trabajo más en conjunto. El crédito de su éxito muy rara vez depende de algunos cuantos individuos o bien de ninguno.

#### 1.4.2. Personal de Computación

En un gran proyecto que consiste, del estudio y la reestructuración de las operaciones de procesamiento de datos de una institución, están involucradas muchas personas con diversas experiencias; es posible que el estudio implique una revisión de los aspectos fundamentales de las metas de los ejecutivos, dentro de los problemas de la negociación. Se han descrito varias actividades de un sistema general y de la estructura de los procedimientos, así como la actividad única orientada específicamente a las aplicaciones de una computadora, a las operaciones de procesamiento de datos. Se ha descrito el trabajo de los programadores y de los diseñadores de sistemas dedicados a la computación. Por supuesto, existen operadores tanto para la computadora como para el equipo periférico y otros equipos subordinados al campo de los equipos de oficinas.

Aquí se hace énfasis en la delineación de las tareas tanto de los programadores como de los diseñadores de sistemas de computación. el programador es una persona que elabora las instrucciones para indicar a la computadora las operaciones que debe efectuar y la estudia las operaciones de procedimiento de datos de la empresa, propuesta para que la computadora las opere, determinando lo que debe hacer para efectuarlo, decidiendo la forma en que lo realizará la computadora y dirigiendo al programador en la programación, para efectuar la implementación de la operación.

## 2. Importancia de la Mecanización

Por la complejidad de labores con que cuenta el MIDA la mecanización tiende a ser, uno de los puntos de desarrollo de mayor importancia por las siguientes razones:

- La mecanización puede utilizarse como una herramienta eficaz de la administración.
- Proporcionará a la administración un mayor control de la función de elaboración de datos y de la gente que se ocupa de ella.
- Ayudará a los ejecutivos del MIDA a contar con información de calidad en forma oportuna.
- Mejorará la capacidad administrativa obteniendo los informes pertinentes y todos los datos esenciales acerca de las operaciones.
- Se reducirán los costos operativos al tener conocimiento y control completo de sus existencias y nuevos pedidos en todo momento.
- Mejorará la eficacia del control de ingresos por los ingresos por los diferentes tipos de actividades.
- Mejorará la gestión de cobro en las cuentas a cobrar contando con un método automático para identificar a cada cliente que se ha excedido en el plazo de pago, lo que le permitirá tomar medidas inmediatas para mejorar la recuperación.

- Hará los cálculos de la retribución devengada por cada empleado, le restará los documentos autorizados y los consignará a las cuentas de retención correspondiente, y librára cheques de pago para cada uno por el importe correcto. Irá acumulando los ingresos de cada empleado en su cuenta individual y le dará todos los informes que la administración necesite. Entre los informes y datos generados por la mecanización figuran:
  - a.- El cheque de pago con todos los descuentos.
  - b.- Todos los informes administrativos relacionados con los sueldos.
  - c.- Un registro completo de personal en que constan todas las llegadas tarde, horas extraordinarias, sanciones disciplinarias y cuando ocurrieron.
  
- Con la mecanización el MIDA estará al tanto de todas las sumas que se deban a sus proveedores y librára los cheques por el importe adecuado en la fecha apropiada para obtener descuentos.
  
- Seguirá el paso a todos los pedidos pendientes, emitirá recordatorios sobre materiales que debieron entregarse pero aún no se han recibido, ajustará los pedidos para tener en cuenta envío parciales y le dirá que proveedores cumplen sus compromisos y, cuales no.
  
- Podrá dar información inmediata sobre el estado del presupuesto. Le mostrará que programas o departamentos funcionan

dentro de los límites estipulados y cuales se exceden del presupuesto. Podrá intervenir rápidamente para contrarrestar desbordes nefastos para el presupuesto. La mecanización se convierte así en un instrumento de control presupuestario.

- Las facturas recibidas se cotizarán de manera precisa con los remitos del material adquirido. Los pagos se harán en exacta conformidad con la política de pago.
- Se mantendrán registros actualizados de todo el sistema de contabilidad, en los que constará toda la información que se requiere.
- Se determinarán puntos de reposición de los artículos adquiridos, llegando a este punto, se recibirá notificación de que deben reponerse las existencias.
- Se determinarán cantidades o lotes económicas de pedidos que permitirán al departamento de compras conocer las cantidades más convenientes para adquirir, teniendo en cuenta el precio, el costo de inversión en existencia, el riesgo de agotamiento de las provisiones y la rotación.
- Se podrá determinar de inmediato el valor total de sus existencias, el valor de cada artículo y las cantidades almacenadas.
- Se podrá determinar de inmediato el valor individual y total de todos los activos fijos que posee el MIDA.

### 3. Etapa de Desarrollo

#### 3.1. Objetivo

Consiste en determinar si es posible implantar un sistema de procesamiento computarizado de datos; es decir, si se mejoran las operaciones con un costo menor y si cumplirá otros objetivos. Inicialmente, se obtendrán beneficios mecanizando alguna operación de procesamiento de datos, la computadora para resolver por primera vez algún problema, sin embargo, se debe realizar un reconocimiento del área para determinar las aplicaciones de dicha etapa.

#### 3.2. Investigación del Sistema

Esta etapa consta de dos fases: definición de los objetivos del área y revisión de los procedimientos existentes. Para la primera fase, se analizan los objetivos que debe cubrir el área, se determinan los objetivos generales y se evalúan las funciones requeridas para lograr dichos objetivos. Además se estima la forma en que el área está relacionada con el resto de las operaciones de procesamiento de datos y con la compañía en general. Al revisar los procedimientos existentes, se realiza un estudio de las operaciones, en especial de las excepciones y de las rutinas características. Se revisa el origen, la distribución el material y los formatos de todos los documentos; se estudian todas las salidas para determinar si con-

tribuyen a un objetivo de operación. Otra parte de este estudio determina las restricciones de operación que se le deben anexar al nuevo sistema.

### 3.3. Diseño del Sistema

Esta etapa se inicia con el estudio de la documentación obtenida en la investigación del sistema. Tal estudio sirve para determinar la relación entre todas las partes del sistema. A continuación, se prepara una salida que contenga la mayor relación entre el sistema propuesto y una consideración determinada para hacer la referencia entre los registros que se deben crear. Después de esto, se hace un análisis de los reportes que se van a generar poniendo especial atención en el hecho de que se cumpla con todos los requisitos legales y de control ejecutivo. A continuación, se definen los datos fuente y de referencia que se requieren para producir los reportes deseados. Se construye un diagrama de procesos para mostrar las necesidades de procesamiento. La última función de la etapa del diseño del sistema consiste en preparar las descripciones del proceso que muestran las operaciones que se ejecutarán en la computadora.

### 3.4. Programación

Durante la programación se entregan las descripciones de los

procesos a los programadores. El primer paso de esta etapa, consiste en analizar dicha descripción y preparar un diagrama de flujo que indique detalladamente la forma en que su proceso se ejecutará en la computadora. Este diagrama se usa para codificar en lenguaje de máquina. Cuando se finaliza la codificación se examina el proceso con datos de prueba para testificar su exactitud (este es el proceso de depuración). Cuando se terminan las pruebas, se prepara un instructivo general del programa.

### 3.5. Creación de Archivos

Esta creación consiste en construir los registros que se usarán como referencia para obtener información o para acumular datos. Por ejemplo, en un sistema de lista de raya, todos los registros de los empleados se guardan en un archivo de cintas. En primer lugar, deberán recopilarse los datos necesarios para establecer el archivo. A continuación los datos se convierten a cinta. Finalmente, después de establecer el archivo y antes de iniciar la producción, se debe efectuar una actualización

### 3.6. Preparación de Procedimientos Rutinarios

La instalación de un nuevo sistema de computación implica cambios en las rutinas y, por tanto, se requiere una documentación se deberá entrenar a todo el personal relacionado con el nuevo sistema, después de lo cual se examina con datos de prueba, antes de iniciar la producción.

### 3.7. Prueba del Sistema

El último paso consiste en probar e instalar el sistema de computación. La prueba del sistema debe efectuarse antes de la instalación y se harán los cambios necesarios para producir los datos requeridos. Es hasta este momento cuando el sistema se pasa a operación.

INDICE DE FORMULARIOS  
Departamento de Contabilidad

	<u>Página</u>	
C		
C-1	Diario General	1
C-2	Mayor General	2
C-3	Auxiliares	3
C-4-A	Registro de Activos Fijos	4
C-4B	Registro de Activos Semovientes	5
C-5	Hoja de Vida del Animal	6
C-6	Inventario de Ganado	7
C-7	Registro de Ganado	8
C-8	Comprobante de Diario	9
C-9	Hoja de Diario	10
C-10	Cuentas "T"	11
C-11	Informe Diario de Fondos	12
C-12	Conciliación Bancaria	13
C-12A	Conciliación Bancaria: Fondo de Funcionamiento	15
C-12B	Conciliación Bancaria: Fondo de Inversiones	16
C-12C	Conciliación Bancaria: Fondo Rotativo	17
C-12D	Conciliación Bancaria: Fondo de Ingresos	18
C-13	Registro de Ventas de ganado	19
C-14	Informe diario de ganado	20
C-15	Balance de comprobación	21
C-16	Estado de Situación	22
C-17	Estado de Resultados	24
C-18A	Análisis comparativo de las ventas, nacimientos y reclasificación de ganado	25
C-18B	Análisis comparativo de ingresos y egresos de operaciones de ganado	26
C-18C	Análisis de los gastos de operación de ganado vacuno	27
C-19	Estado de origen y aplicación de fondos	28
C-20	Informes de costos	29

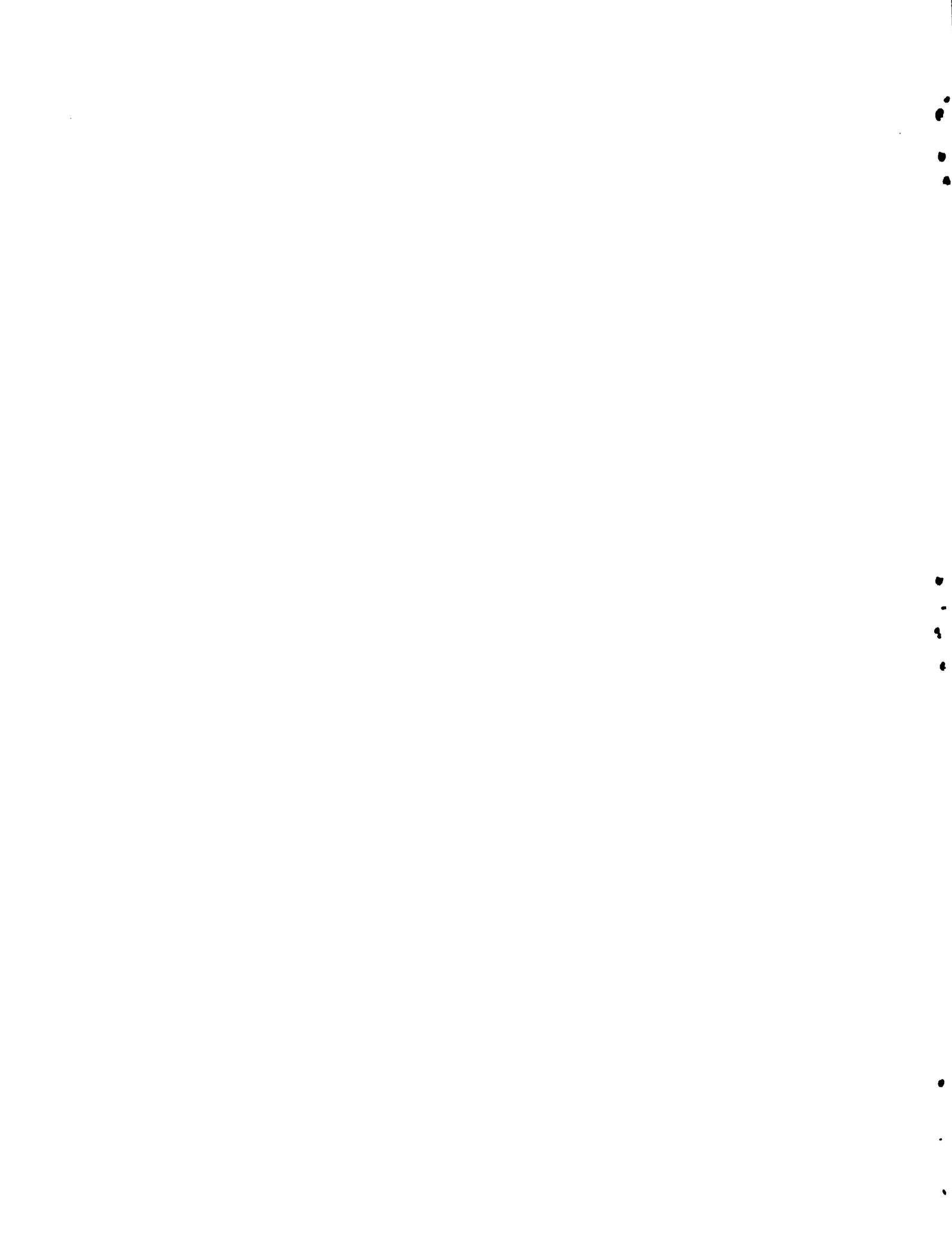
Departamento de Tesorería

T		
T-1	Diario de Ingresos	30
T-2	Diario de Egresos	31
T-3	Auxiliares	32
T-4	Volantes de depósitos	33
T-5	Comprobantes de pago-cheque	34
T-6	Recibo	35
T-7	Factura	36
T-8	Informe Diario de Efectivo en caja	37

Departamento de Control Presupuestario

P		<u>Página</u>
P-1	Estado pormenorizado de las partidas del presupuesto y sus variaciones.	135
P-2	Estado pormenorizado de las asignaciones presupuestarias y sus modificaciones.	137
P-3	Estado pormenorizado de las asignaciones.	139

**FORMULARIOS**



DIRECCION FINANCIERA  
 DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD  
 DIARIO GENERAL

Form. No C-1

Fecha	Descripción	Fondo de Funcionamiento		Fondo de Inversión		Fondo de Planillos		Fondo de Ingresos		400	500	600	700	800	Mayor General	F	Dr.	Cr.
		Dr.	Cr.	Dr.	Cr.	Dr.	Cr.	Dr.	Cr.									



DIRECCION FINANCIERA  
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD  
MAYOR GENERAL

Form. C-2

Fecha	Descripción	F	Valor	Fecha	Descripción	F	Valor

DIRECCION FINANCIERA  
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD  
AUXILIAR DE \_\_\_\_\_

Form. C-3

Nombre \_\_\_\_\_

Dirección \_\_\_\_\_

Fecha	Descripción	F	Dr	Cr	Saldo

**MINISTERIO DE DESARROLLO AGROPECUARIO**  
**DIRECCION FINANCIERA**  
**DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD**  
**REGISTRO DE ACTIVOS FIJOS**

Fom. C 4A

Descripción		Activo No.
Localización		
Fabricante		
Modelo y Serie No.		
Proveedor		
Fecha de Compra		
Fecha de Venta o Liquidación		
Vida Estimada	AÑOS	AÑOS
Rata de Depreciación	%	%
Fecha Inicial del Uso del Activo	B/.	B/.
Depreciación Anual	B/.	B/.
Depreciación Mensual	B/.	B/.
<b>COSTO DE ACTIVO INSTALADO</b>		
Fecha	D E T A L L E	Ref.
	Costo Neto - Fact. Comercial	Valor
	Flete	Referencia
	Seguro	Fecha
	Impuesto - Introducción	A la fecha
	Acarreo y corretaje - local	Mensual
	Almacenaje	Referencia
	Otros Costos	Fecha
	COSTO TOTAL	A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha
		A la fecha
		Mensual
		Referencia
		Fecha</















DIRECCION FINANCIERA  
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD  
HOJA DE VIDA DEL ANIMAL

For. C - 5

Número: \_\_\_\_\_ Sexo: \_\_\_\_\_ Madre: \_\_\_\_\_

Fecha de Nacimiento: \_\_\_\_\_ Padre: \_\_\_\_\_

Raza: \_\_\_\_\_

REGISTRO DE PRODUCCION

Fecha	Sexo	Nº	Observaciones

REGISTRO DE SALUD

Fecha	Tratamiento

Informe de vida individual de cada animal

DIRECCION FINANCIERA  
 DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD  
 INVENTARIO DE GANADO

Form. C.6

No del Animal	Tipo	Código	Fecha de Nacimiento	Seco	Raza	No del Padre	No de la Madre	No del Animal



-7

Dr.	Cr.

No de  
Anima

\_\_\_\_\_

DIRECCION FINANCIERA  
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD  
COMPROBANTE DE DIARIO

DEBITO                      Fecha: \_\_\_\_\_

Dirección/Región: \_\_\_\_\_

Cuenta: \_\_\_\_\_

Auxiliares: \_\_\_\_\_

Codificación

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

Detalle		Cantidad
TOTAL B/		

DEFERENCIA      CUENTA

                    ACREDITADA      Preparado por      Aprobado por

CREDITO                      Fecha: \_\_\_\_\_

Dirección/Región: \_\_\_\_\_

Cuenta: \_\_\_\_\_

Auxiliares: \_\_\_\_\_

Codificación

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

Detalle		Cantidad
TOTAL B/		

REFERENCIA      CUENTA

                    DEBITADA      Preparado por      Aprobado por

DIRECCION FINANCIERA  
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD

HOJA DE DIARIO

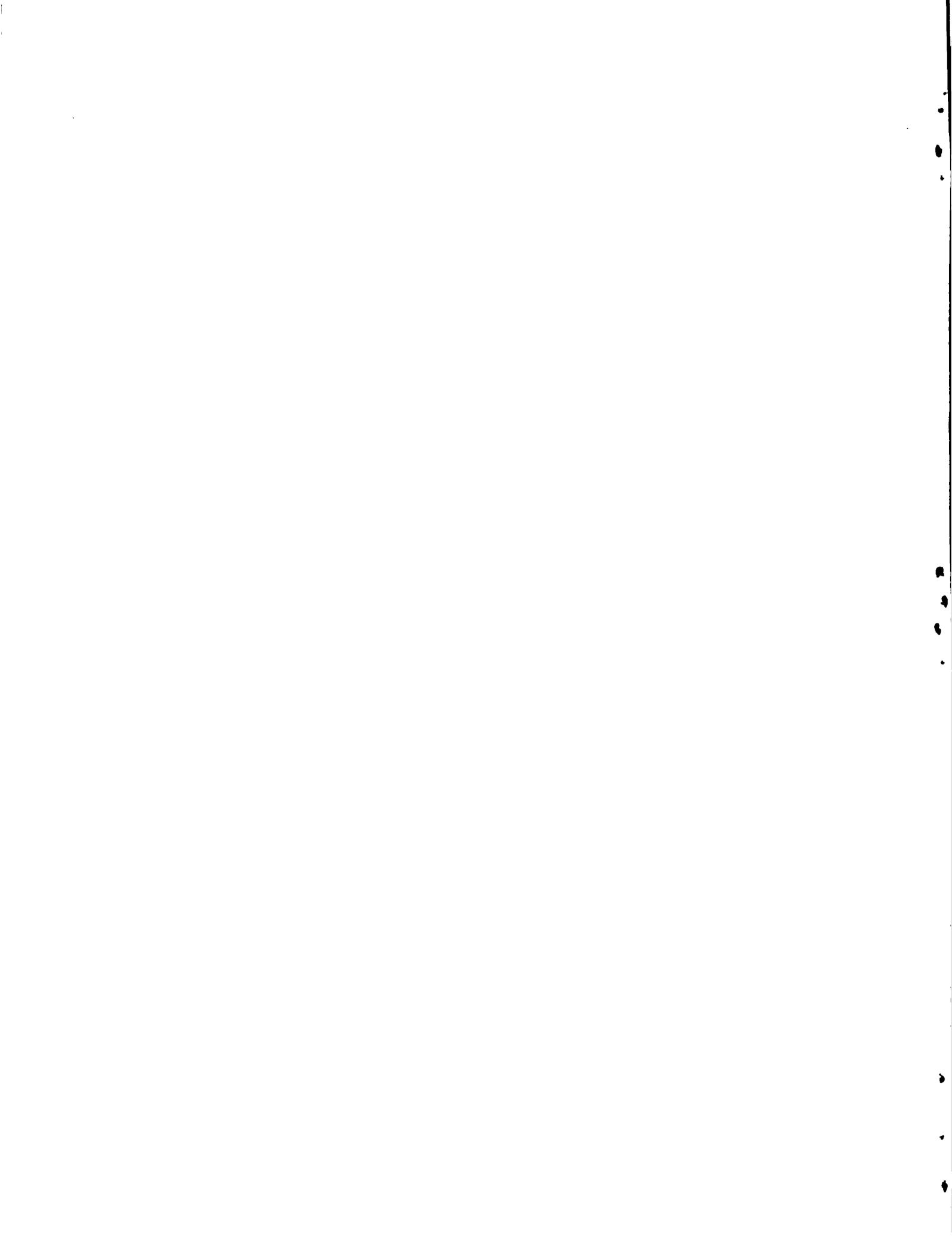
Fecha: \_\_\_\_\_

Cuenta	Detalle	Dr	Cr

Form. C-10

CUENTAS T

..... -----     	..... -----     	..... -----     	..... -----     
..... -----     	..... -----     	..... -----     	..... -----     
..... -----     	..... -----     	..... -----     	..... -----     
..... -----     	..... -----     	..... -----     	..... -----     
..... -----     	..... -----     	..... -----     	..... -----     



DIRECCION FINANCIERA  
 DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD  
 INFORME DIARIO DE FONDOS

	Región No. 1-Chiriquí		Región No. 2-Veraguas		Región No. 3-Herrera		Región No. 4-Cocle		Región No. 5-Capira		Región No. 6-Colón	
	Ingresos	Egresos   Saldo	Ingresos	Egresos   Saldo	Ingresos	Egresos   Saldo	Ingresos	Egresos   Saldo	Ingresos	Egresos   Saldo	Ingresos	Egresos   Saldo
Fondo Inversiones												
Fondo Operaciones												
Fondo Planillas												
Fondo Ing. Propios												
Fondo Rotativo												
Caja Menuda												

	Región No. 7-Chepo		Región No. 8-Los Santos		Región No. 9-B.del Toro		Región No. 10 Darién	
	Ingresos	Egresos   Saldo	Ingresos	Egresos   Saldo	Ingresos	Egresos   Saldo	Ingresos	Egresos   Saldo
Fondo Inversiones								
Fondo Operaciones								
Fondo Planillas								
Fondo Ing. Propios								
Fondo Rotativo								
Caja Menuda								



MINISTERIO DE DESARROLLO AGROPECUARIO  
DIRECCION FINANCIERA  
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD  
CONCILIACIONES BANCARIAS

MES DE: \_\_\_\_\_ DE 19\_\_

FONDO \_\_\_\_\_ CUENTA \_\_\_\_\_

SALDO SEGUN NUESTROS LIBROS AL \_\_\_\_ DE \_\_\_\_\_ DE 19\_\_ B/.

MAS: DEPOSITOS DEL No. \_\_\_\_\_ AL No. \_\_\_\_\_ B/.

Notas de Créditos B/.

SUB-TOTAL B/.

MENOS CHEQUES GIRADOS DEL No. \_\_\_\_ AL No. \_\_\_\_\_ B/.

NOTAS DE DEBITO B/.

SALDO SEGUN NUESTROS LIBROS AL \_\_\_\_ DE \_\_\_\_\_ DE 19\_\_ B/.

SALDO SEGUN ESTADO DE CUENTA BANCARIO AL \_\_\_\_ DE \_\_\_\_ 19\_\_ B/.

MAS DEPOSITO EN TRANSITO B/.

SUB-TOTAL B/.

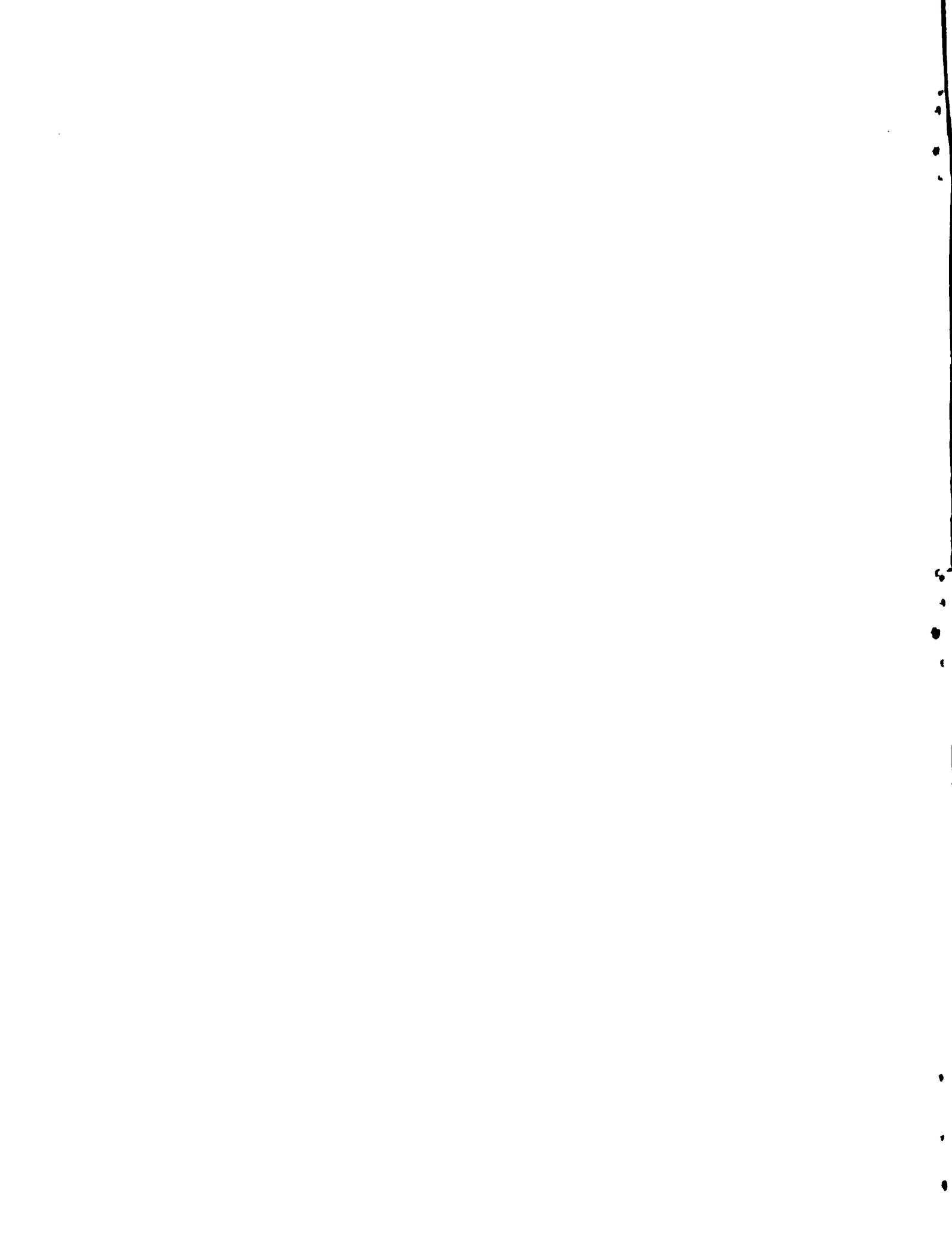
MENOS CHEQUES EN CIRCULACION (VER ANEXO) B/.

SALDO SEGUN EL BANCO AL \_\_\_\_ DE \_\_\_\_\_ DE \_\_\_\_ 19\_\_ B/.

Preparado por: \_\_\_\_\_

Revisado por: \_\_\_\_\_

.....  
Aprobado por: \_\_\_\_\_







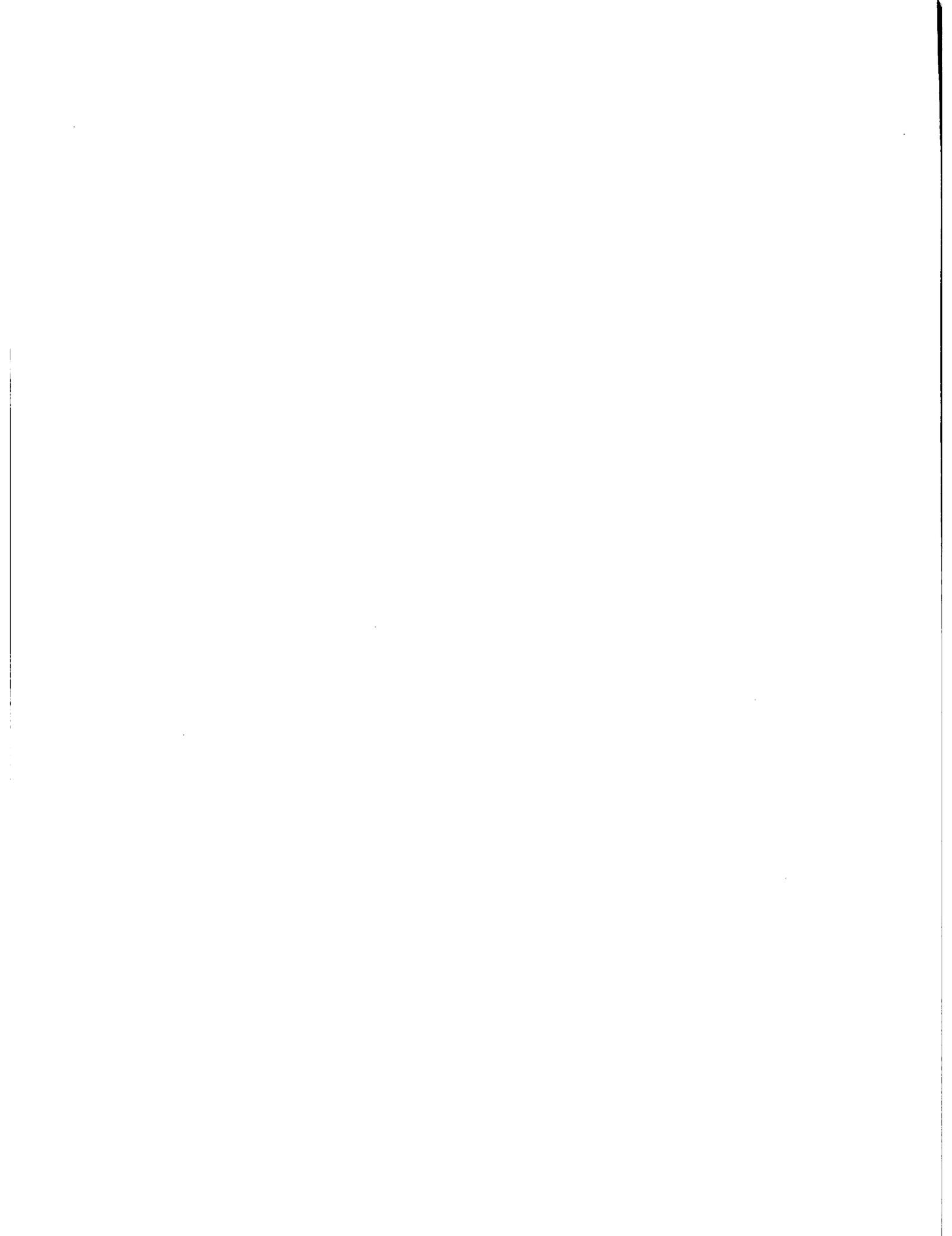
DIRECCION FINANCIERA  
 DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD  
 CONCILIACION BANCARIA

Fecha: \_\_\_\_\_

Fondo de Funcionamiento	Ministro	Vice Ministro	Secretaría General	Dirección Gral. de Planificación Sectorial	Dir. Gral. de Divulg. Inf y Com.	Dir. Gral. de Serv. Administr.	Dir. Gral. Financiera	Dir. Gral. de Bienes- tar Social y Fiscalización	Dir. Gral. de Auditoría	Agro	Industria
Saldo											
Depósitos											
Nota Crédito											
Cheques											
Nota Débito											
Cheques Devueltos											
Otros											
Total											

Fecha: \_\_\_\_\_

	Producción Pecuaria	Producción Agrícola	Acuicultura	Reforma Agraria	Desarrollo Social	Asuntos Indígenistas	Ingeniería Rural
Saldo							
Depósitos							
Nota Crédito							
Cheques							
Nota Débito							
Cheques Devueltos							
Otros							
Total							



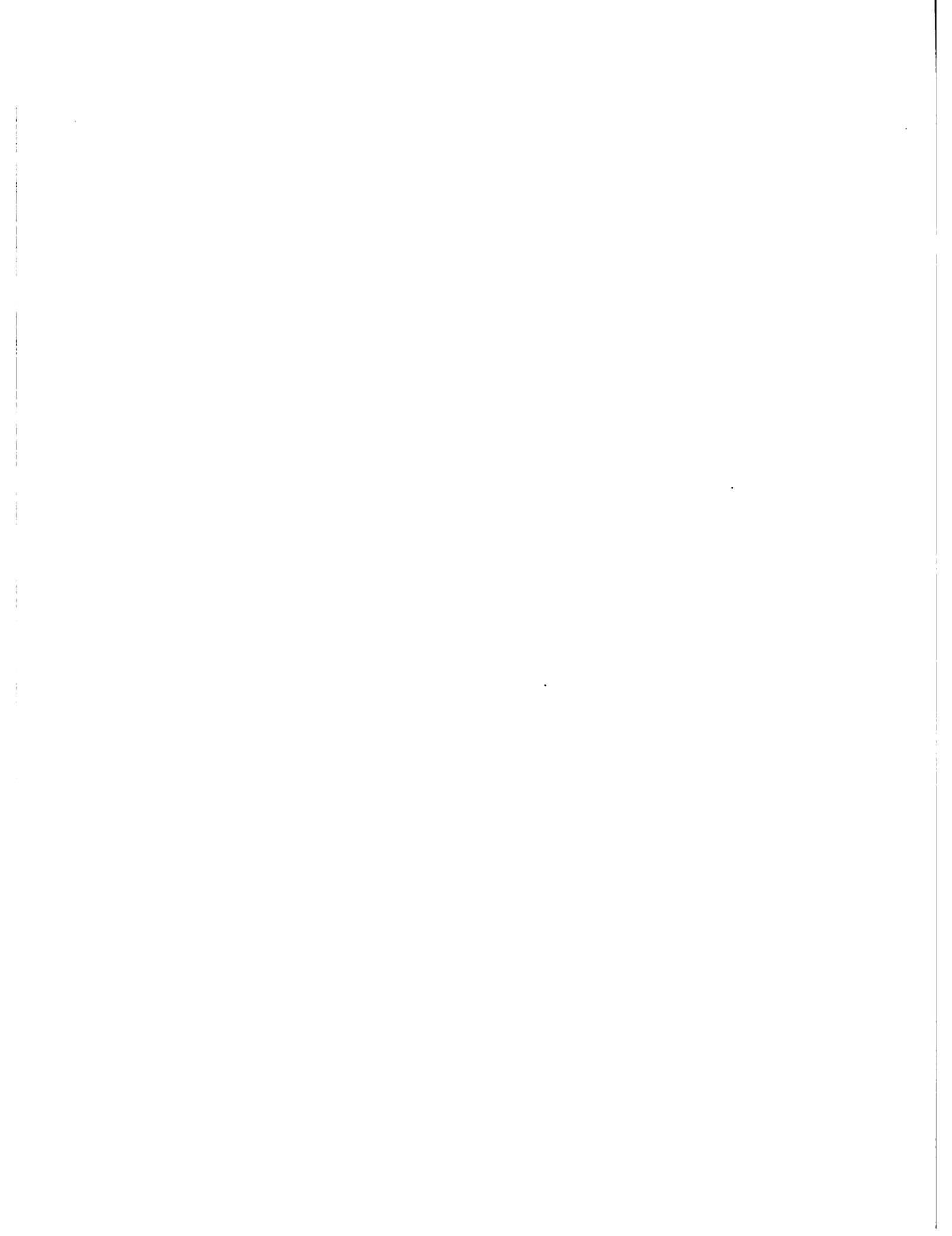
DIRECCION FINANCIERA  
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD  
CONCILIACION BANCARIA

Fecha: \_\_\_\_\_

	Fondo de Inversión	Ministro	Vice Ministro	Secretaría General	Dirección Gral. de Planificación Sectorial	Dir: Gral. de Divulg. Inf y Com.	Dir. Gral. de Serv. de Administ.	Dir. Gral. de Bienes- Financieros	Dir. Gral. de Auditoría y Fiscalización	RENARE	Agro Industria
Saldo											
Depósitos											
Nota Crédito											
Cheques											
Nota Débito											
Cheques Devueltos											
Otros											
Total											

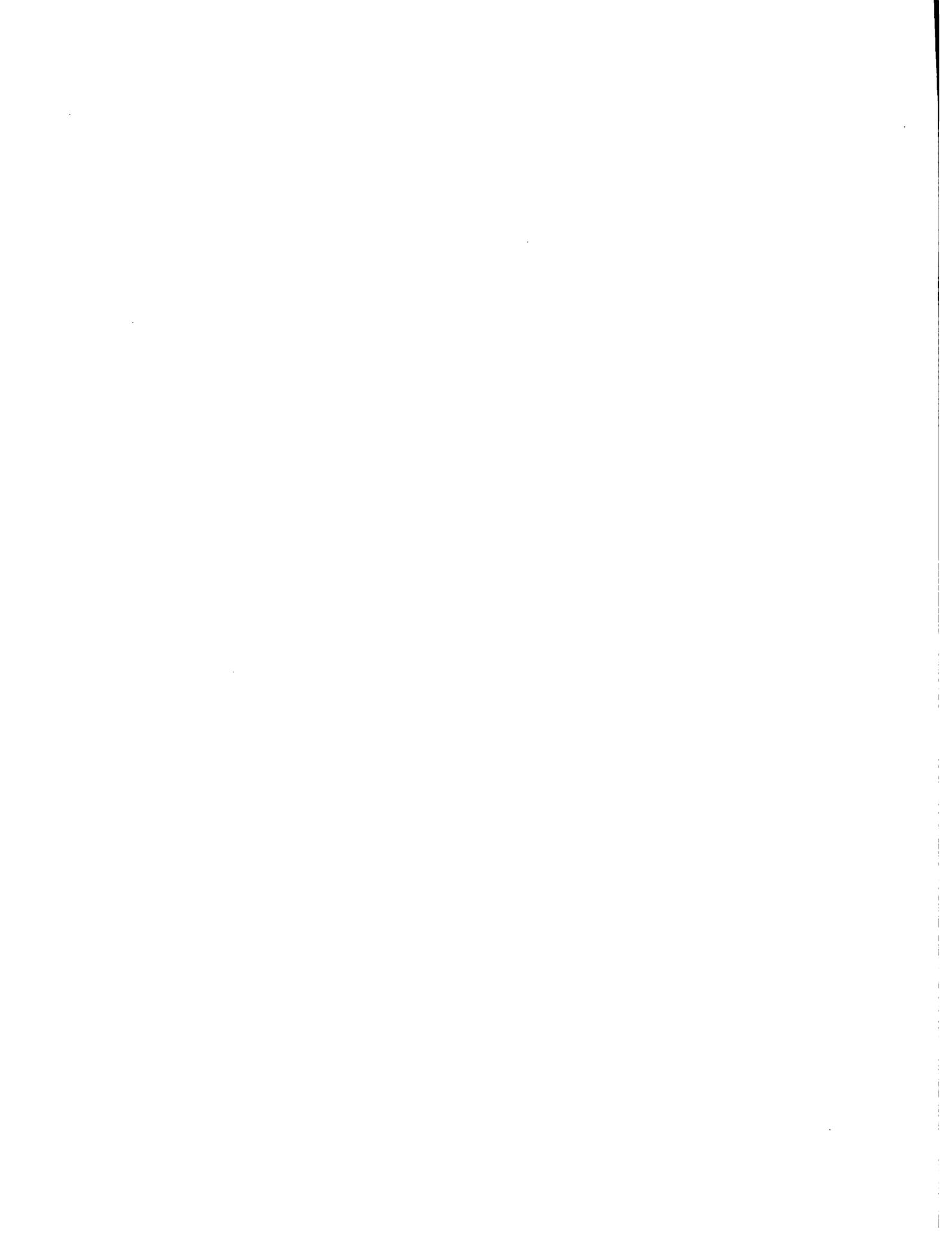
Fecha: \_\_\_\_\_

	Producción Pecuaria	Producción Agrícola	Acuicultura	Reforma Agraria	Desarrollo Social	Asuntos Indigenistas	Ingeniería Rural
Saldo							
Depósitos							
Notas Créditos							
Cheques							
Notas Débitos							
Cheques Devueltos							
Otros							
Total							



DIRECCION FINANCIERA  
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD  
CONCILIACION BANCARIA

	Fóo. Rotativo																				
Saldo																					
Depósitos																					
Nota Créditos																					
Cheques																					
Nota Débito																					
Otros																					
TOTAL																					

DIRECCION FINANCIERA  
 DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD  
 CONCILIACION BANCARIA

	Fondo de Ingreso																			
Saldo																				
Depósitos																				
Nota Créditos																				
Cheques																				
Nota Débitos																				
Otros																				
TOTAL																				




**DIRECCION FINANCIERA  
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD  
REGISTRO DE VENTA DE GANADO**

..... de ..... de 19\_\_

Vendido al Señor \_\_\_\_\_

Dirección \_\_\_\_\_

Para Cría \_\_\_\_\_ O Sacrificio \_\_\_\_\_

No	Sexo	Peso	Observaciones

Animales Vendidos \_\_\_\_\_  
Cantidad

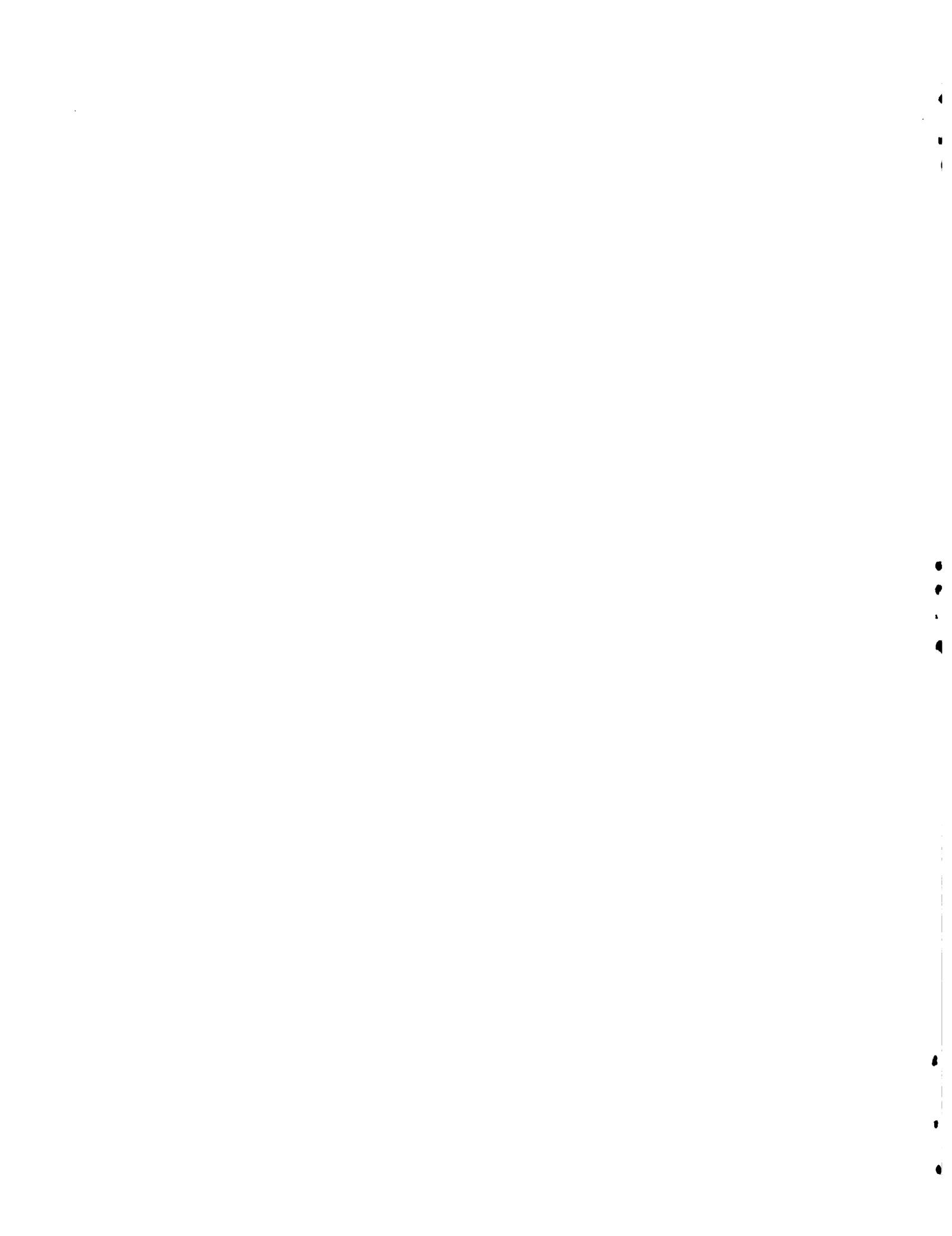
Total Peso \_\_\_\_\_  
Libras

Valor Total B/. \_\_\_\_\_  
Menos I. Sobre la Renta \_\_\_\_\_

Valor Neto B/. \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
Vendedor

\_\_\_\_\_  
Comprador



DIRECCION FINANCIERA  
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD

INFORME DIARIO DE GANADERIA					Reportado Por:
					Observaciones
<b>Fechas</b>					
<b>Nacimientos</b>					
No. del Terreno	Sexo	Raza	Madre	Padre	Observaciones
<b>Muertes:</b>					
No. del Animal	Sexo	Raza			Observaciones
<b>Venta:</b>					
No. del Animal	Sexo	Raza	Peso	Finalidad	
<b>Inseminación Artificial</b>					
	No de Vaca	No de Toro			Observaciones

Todo los días hay que hacer este reporte



DIRECCION FINANCIERA  
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD  
BALANCE DE COMPROBACION

AL 31 de diciembre de 19\_\_

	Detalle	Debito	Crédito
		B/.	B/.

MINISTERIO DE DESARROLLO AGROPECUARIO  
DIRECCION FINANCIERA  
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD  
ESTADO DE SITUACION

AL \_\_\_\_\_ DE \_\_\_\_\_ DE \_\_\_\_\_

Activos

Activos Corrientes

Efectivo en Caja y Banco	B/.	
Cuentas y Valores por cobrar		
Inventario de materiales y suministros		
Inventarios de productos terminados		
Inventario de productos en proceso		_____
<b>TOTAL Activo Corriente</b>		<b>B/.</b>

Activo Fijo

Terrenos	B/.	
Edificios		
Maquinaria y equipo		
Agrícola		
Mob.y equipo de ofic.		
Equipo rodante		
Equipo de laboratorio		
Equipo menores		
(Herramientas)		
Semovientes		_____
		<b>B/.</b>
Menos depreciación		
Acumulada		_____
<b>Total Propiedades,Planta y Equipo</b>		_____
<b>Total de Activo Fijo</b>		<b>B/.</b>

Activo Diferidos

Seguros pagados por adelantado		
Alquileres pagado pro adelantado		
Suscripciones pagada por adelantado		
<b>Total de Activo Diferido</b>		_____ <b>B/.</b>
Otros Activos		<b>B/.</b>

**TOTAL DE ACTIVOS** \_\_\_\_\_

Estado de Situación

Pasivos

Pasivos Corrientes

Sobregiro Bancarios	B/.xxx	
Cuentas por pagar	xxx	
Préstamos por pagar	xxxx	
Documentos por pagar	xxx	
Retenciones por pagar	.....	
Intereses por pagar	_____	
Total Pasivo Corrientes		B/.xxxxxxx

Pasivos a Largo Plazo

Obligaciones a largo plazo por pagar		xxxxxxx
<u>Provisiones</u>		
Provisiones para vacaciones		xxxxxxx

Otros Pasivos

Créditos Diferidos		B/.xxxxxxx
Total de Pasivos		B/xxxx

Patrimonio

Fondos

Fondo de Funcionamiento	B/.xxx	
Fondo de Inversión	xxx	
Fondo de Planilla	xxx	
Fondo de Ingresos	xxx	
Otros fondos	xxx	

Donaciones

xxxx

Superávit o Déficit

Ganancia o pérdida acumulada	xxx	
Ganancia o pérdida del período	xxx	
Reserva para contingencia	xxx	

Total Supéravit xxxxx

Total patrimonio xxxx

Total pasivo y patrimonio xxxx

Form. C-17

DIRECCION FINANCIERA  
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD  
ESTADO DE RESULTADOS

Para el período comprendido del \_\_\_\_\_ al \_\_\_\_\_

Ventas	B/.xxxx	
Ventas de productos agrícolas	xxxx	
Ventas de productos pecuarios	xxxx	
Ventas de productos acuícolas	xxxx	
Ventas de productos maderables	<u>xxxx</u>	
Total de ventas		B/.xxxx
Menos costos de ventas	xxxx	
Costo de ventas prod.agrícola	xxxx	
Costo de ventas Prod.Pecuarios	xxxx	
Costo de ventas prod.Acuíco.	xxxx	
Costo de venta prod.madera.	<u>xxxx</u>	
Total costo		xxxx
Ganancia bruta en ventas		B/.xxxx
Menos costos generales de administración		xxxx
Gastos de Mercadeo		<u>xxxx</u>
Total de costos y gastos		<u>xxxx</u>
Ganancia neta en operaciones		xxxx
<u>Otras Partidas de Ingresos y Gastos</u>		
<u>Ingresos</u>		
Ganancia en venta de activo fijo	xxxx	
Fotocopiadora	<u>xxxx</u>	
Otros Ingresos		
Total de Ingresos		xxxx
<u>Gastos</u>		
Intereses y otros gastos a la Deuda		xxxx
Otros gastos		
Adición Neta		<u>xxxx</u>
Ganancia Neta del período		<u><u>xxxx</u></u>

DIRECCION FINANCIERA  
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD  
ANALISIS COMPARATIVO DE LAS VENTAS, NACIMIENTOS Y RECLASIFICACION DE GANADO SEIS (6)  
MESES

Al \_\_\_\_\_

	Fecha	ACUMULADO	
	mes 19	A1 19	A1 19
<u>Ventas de ganado</u>			
Ganado de cría	B/.xxxxx	B/.xxx	B/.xxx
Ganado de ceba	xxxx	xxx	xxx
Ganado comprado	xxxxx	xxx	xxx
Total de Ventas	<u>x x x</u>	<u>xxx</u>	<u>xxx</u>
Nacimientos	xxxxx	xxxx	xxx
Reclasificación	<u>xxxxx</u>	<u>xxxx</u>	<u>xxx</u>
Total ventas, nac. y reclas.	xxxxx	xxxx	xxx
<u>Menos costos de Ventas</u>			
Ganado de cría	xxxxx	xxxx	xxx
Ganado de ceba	xxxxx	xxxx	xxxx
Ganado comprado	xxxxx	xxxx	xxxxx
<u>Menos costo de Operaciones</u>	<u>xxxxx</u>	<u>xxxx</u>	<u>xxxx</u>
GANANCIA (PERDIDA)	xxxxx	xxxx	xxxx

DIRECCION FINANCIERA  
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD

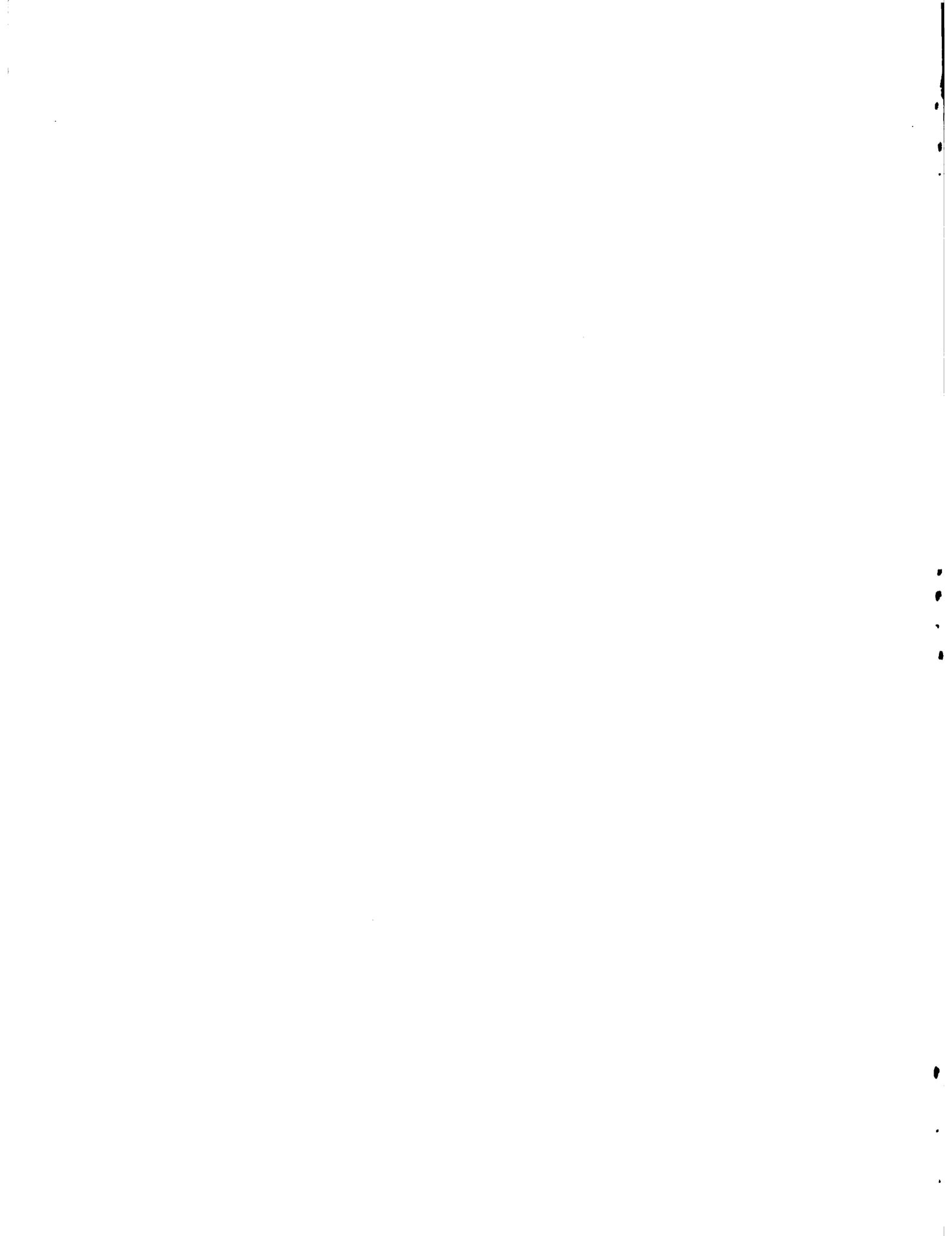
ANALISIS COMPARATIVO DE INGRESOS Y EGRESOS DE OPERACIONES  
DE GANADO

	SEIS (6) MESES	
	Al de 19	De 19
1. Inventario final al 30 de noviembre	B/.xxxx	B/.xxx
Ventas durante el Período	xxxx	xxx
Ventas de leche	xxxx	xxx
Pastaje	xxxx	xxx
Otros	<u>xxxx</u>	<u>xxx</u>
TOTAL	<u>xxxx</u>	<u>xxx</u>
Menos	xxxx	xxx
2. Inventario al 1º de junio	xxxx	xxx
Compras	xxxx	xxx
Menos muertos	<u>xxxx</u>	<u>xxx</u>
Ganancia Bruta	xxxx	xxx
3º Menos Gastos de Ganadería	xxxx	xxx
Gastos directos de operacion.	xxxx	xxx
Más ganado muerto	xxxx	xxx
Ajustes por reclasificación de Inv....	xxxx	xxx
Reserva para depreciación	xxxx	xxx
TOTAL GASTOS ACUMULADOS	<u>xxxxx</u>	<u>xxxx</u>
4. GANANCIAS O PERDIDAS	<u>xxxx</u>	<u>xxx</u>

DIRECCION FINANCIERA  
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD

ANALISIS DE LOS GASTOS DE OPERACION DE GANADO VACUNO CORREO  
PENDIENTE A SEIS (6) MESES AL 30 DE NOVIEMBRE DE 19  
COMPRADO CON EL MISMO PERIODO DEL AÑO ANTERIOR

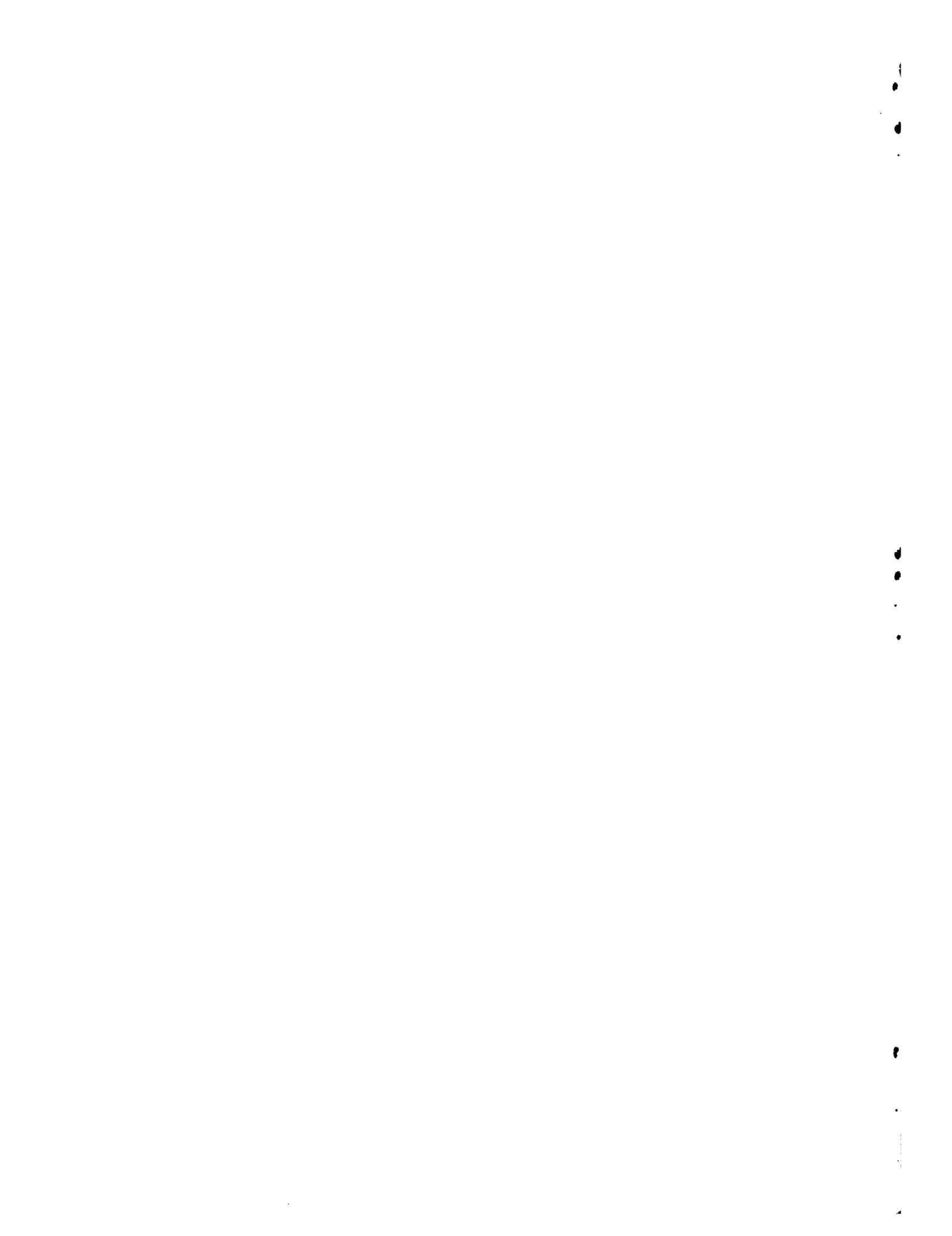
Descripción	Mes de	Gastos Acum.		Aumento
	19	Al 19	De 19	(Disminución)
<u>Salarios</u>				
Jefe de ganadería	B/.xx	B/.xx	xxx	
Vaqueros y otros	xx	xx	xxx	
Prestaciones sociales	xx	xxx	xxx	
Alimento de ganado	<u>xx</u>	<u>xx</u>	<u>xxx</u>	
<u>Gastos de potrero</u>	xx	xx	xxx	
Cercas	xx	xx	xxx	
Siembra de pastos	xx	xx	xxx	
Empacadores	xx	xx	xxx	
Limpieza de potreros	<u>xx</u>	<u>xx</u>	<u>xxx</u>	
TOTAL gastos de Potrero	xx	xx	xxx	
Gastos de monturas, riendas y otros				
Inseminación y medicina	xx	xxx	xxx	
Transporte y combustible	xx	xx	xxx	
Herramientas y materiales	xx	xx	xxx	
Mant. y depreciación de edificio	xx	xx	xxx	
Depreciación de animales	xx	xx	xxx	
Ganado muerto	xx	xx	xxx	
Impuesto y seguros	xx	xx	xxx	
Servicio interno	<u>xx</u>	<u>xx</u>	<u>xxx</u>	
TOTAL gastos operacionales	<u>XX</u>	<u>XX</u>	<u>XXX</u>	



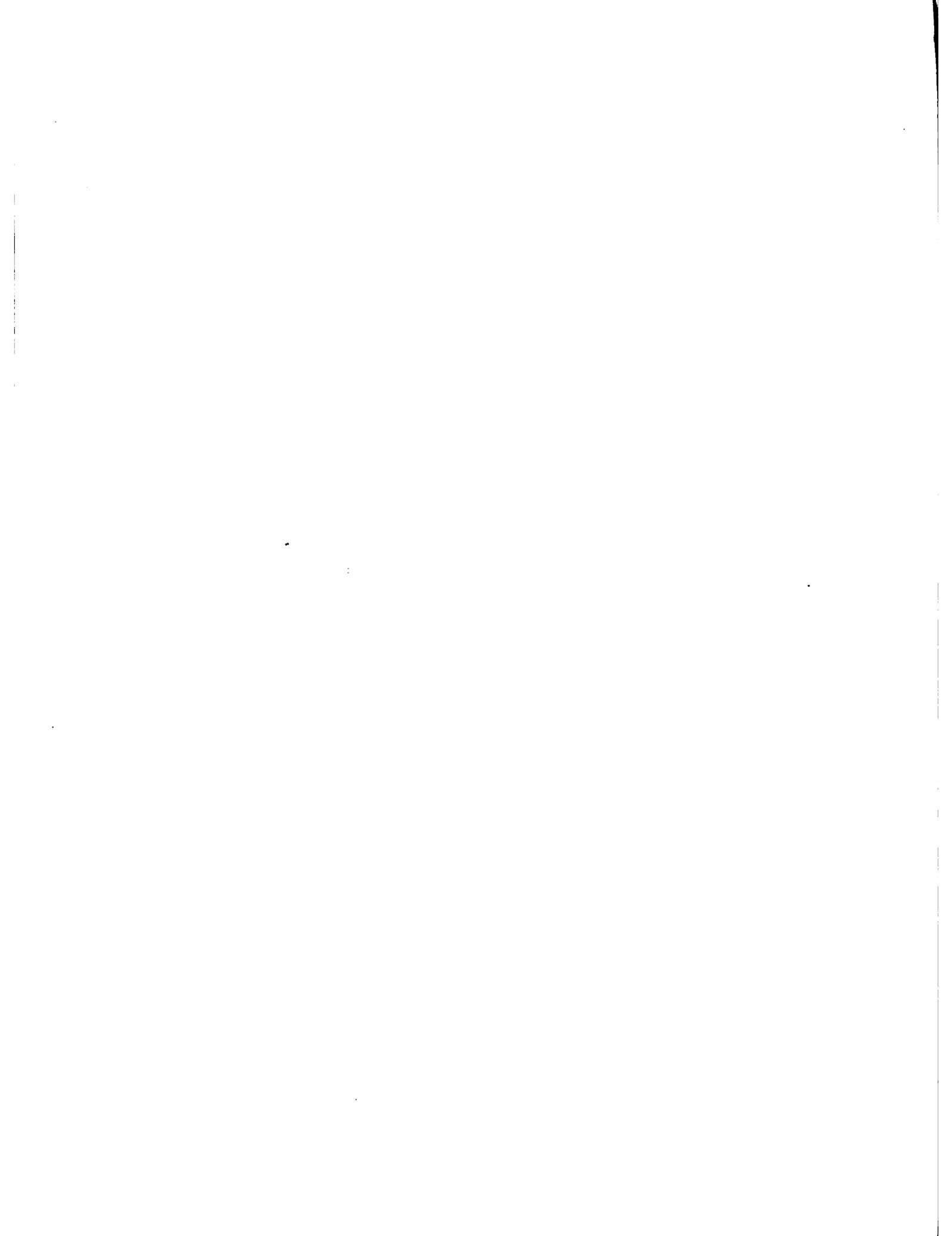
Página

Informe

Gastos - Pro























Fom. T-4

VOLANTE DE DEPOSITO

No. \_\_\_\_\_

Cuenta Cargable

Mayor

Auxiliar

Dr.	Importe		Importe

**Banco Nacional de Panamá**

OPERACIONES

SR. CLIENTE:

EL IMPORTE ARRIBA IMPRESO POR NUESTRA MAQUINA DE CONTROL, INDICA LA CANTIDAD POR USTED DEPOSITADA.

HA DEPOSITADO EN ESTE BANCO A SU CUENTA CORRIENTE No. \_\_\_\_\_

NOMBRE COMPLETO \_\_\_\_\_ PARA USAR LETRA DE IMPRENTA O LLENAR A MAQUINA

PARA TRANSFERIR A LA SUCURSAL DE \_\_\_\_\_

DIRECCION, APARTADO POSTAL O TELEFONO \_\_\_\_\_

FECHA \_\_\_\_\_  
AÑO MES DIA

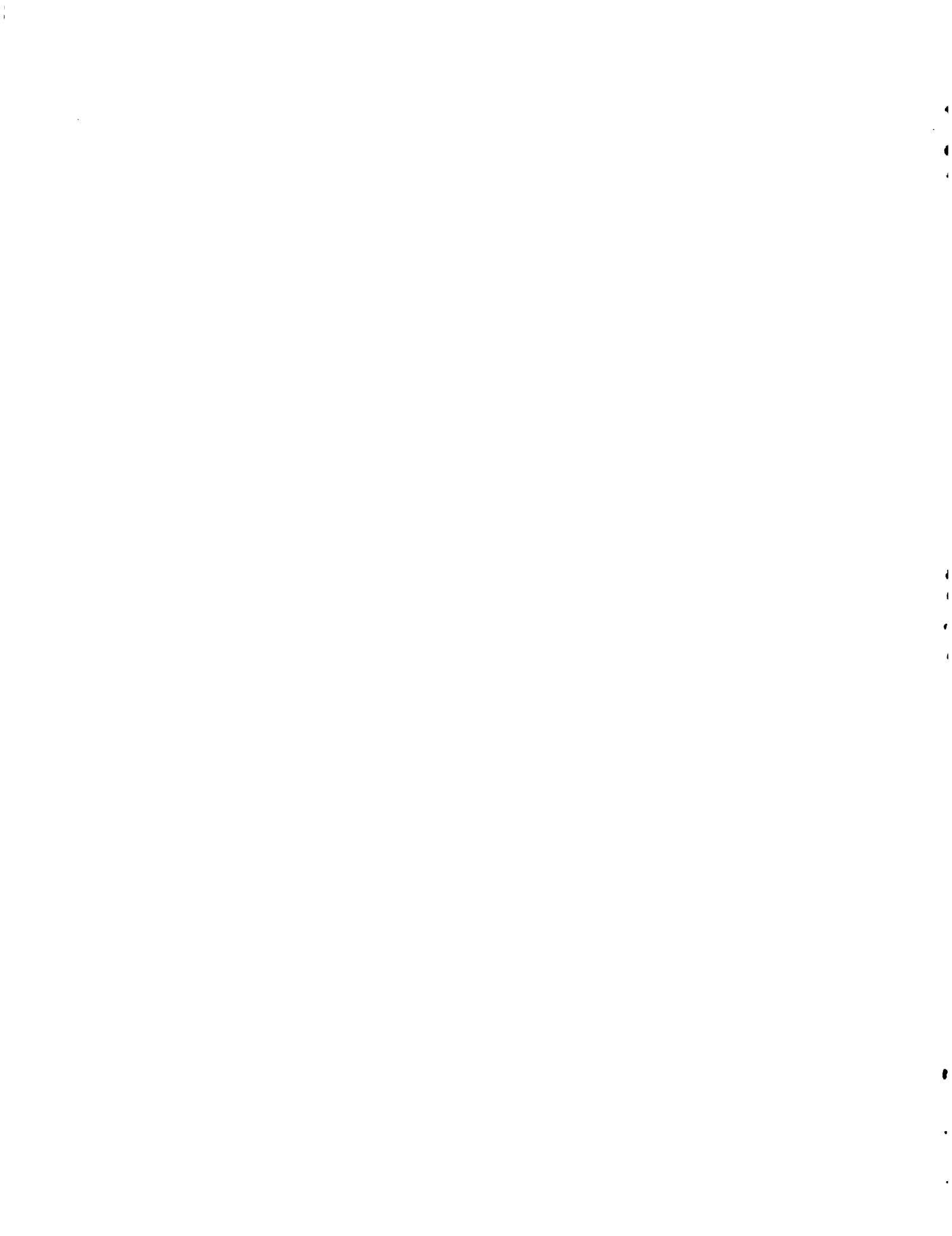
PARA USO DEL BANCO SOLAMENTE	
2	
3	
4	
5	
6	



FIRMA DEL DEPOSITANTE \_\_\_\_\_

EFFECTIVOS		
BONOS Y CUPONES		
OTROS		
SUB-TOTAL		
CHEQUES (AL COBRO)		
TOTAL		

PARA OBTENER COPIAS CLARAS PRESIONE SU PLUMA CON FIRMEZA



Ministerio de Desarrollo Agropecuario

REPUBLICA DE PANAMA

FOR. T.5

Nº 001141

-34-

Fondo - Mida Especial de Ingeniería

PANAMA, DE

DE 19

PAGUESE A  
LA ORDEN DE

B/.

CUENTA OFICIAL

**Banco Nacional de Panamá**

Cuenta No. 04-77-0091-2  
SUCURSAL SANTIAGO

CANTIDAD EN LETRAS

MINISTERIO

CONTRALORIA GENERAL

MINISTERIO DE DESARROLLO AGROPECUARIO

MIDA

DESCRIPCION DE ARTICULOS Y SERVICIOS

REPUBLICA DE PANAMA

Ministerio de Desarrollo Agropecuario

**Mida - Fondo Especial de Ingeniería**

COMPROBANTE DE PAGO

Fecha, \_\_\_\_\_

A: \_\_\_\_\_

CODIGO DE  
PROVEEDOR

No. \_\_\_\_\_

Correspondiente a la orden de compra No. \_\_\_\_\_

Otros \_\_\_\_\_

CONTROL DE PRESUPUESTO

CONTROL DE PROYECTOS

VALOR

_____	_____	B/.
_____	_____	B/.
_____	_____	B/.
<b>TOTAL</b>		B/.

MAYOR GENERAL		DENOMINACION	FOLIO	VALOR	
CUENTA	Auxiliar			DEBITO	CREDITO
08-521-002	4-00-21			200.00	
08-113-000	00045				200.00

PREPARADO POR \_\_\_\_\_

RECIBI CONFORME \_\_\_\_\_

REVISADO POR \_\_\_\_\_

CEBULA No. \_\_\_\_\_

REGISTRADO POR \_\_\_\_\_

FECHA \_\_\_\_\_



Fom. T-6

MINISTERIO DE DESARROLLO AGROPECUARIO  
DIRECCION FINANCIERA  
DEPARTAMENTO DE TESORERIA

RECIBO

No. \_\_\_\_\_  
Santiago, \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ 1983

RECIBI DE: \_\_\_\_\_

LA SUMA DE: \_\_\_\_\_

(B/ \_\_\_\_\_ ) EN CONCEPTO DE: \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
RECIBIDO POR CONTABILIDAD

\_\_\_\_\_  
ENTREGADO POR

Fom. T-7

FACTURA  
MINISTERIO DE DESARROLLO AGROPECUARIO  
DIRECCION DE \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

No. \_\_\_\_\_

Fecha: \_\_\_\_\_  
Día Mes Año

D/C No. \_\_\_\_\_

Vendido A: \_\_\_\_\_

Dirección: \_\_\_\_\_

Crédito

Contado

Crédito Aprobado Facturado Despachador Código

Cantidad	Descripción y Referencia	Precio Unitario ₡	Total ₡
	<b>Total</b>		

Recibido Por: \_\_\_\_\_

Fom. T-8

Página No.1

MINISTERIO DE DESARROLLO AGROPECUARIO  
INFORME DIARIO DE EFECTIVO EN CAJA

No. \_\_\_\_\_ Fecha \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 19 \_\_\_\_\_

Detalle del Efectivo	Números de los Cheques	Importe
Saldo de las operaciones del día anterior: _____		
Más: Ingresos del Día		
Cobro: _____		
<b>TOTAL DE INGRESOS</b>		
Menos Egresos del Día		
Remesas al Banco _____		
<b>TOTAL DE EGRESOS EN EL DIA</b>		
<b>Saldo de las Operaciones del Día</b>		

Preparado por: \_\_\_\_\_ Revisado por: \_\_\_\_\_ Aprobado por: \_\_\_\_\_

Cajero:

\_\_\_\_\_

**MINISTERIO DE DESARROLLO AGROPECUARIO  
DIRECCION FINANCIERA  
DEPARTAMENTO DE TESORERIA  
ARQUEO DIARIO DE CAJA**

No. \_\_\_\_\_

Fecha \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 19\_\_\_\_

Denominaciones	Paquetes	Sueltos	Total
Billetes ₡100.00			
50.00			
20.00			
10.00			
5.00			
2.00			
1.00			
<b>Total Billetes</b>			
Plata ₡ 1.00			
0.50			
0.25			
0.10			
0.05			
0.01			
<b>Total Plata</b>			
<b>Total Efectivo en Caja</b>			
<b>Cheques</b>			
<b>Lotería Nacional</b>			
<b>Cheque en Cartera</b>			
<b>Cheque de Pago de Vacaciones</b>			
<b>Cheque de Pago de Plan Event.</b>			
<b>Cheque de Pagos de Planillas Permanente.</b>			
<b>Cheque de Pago de XIII Mes</b>			
<b>Cheque de Pago de Viáticos</b>			
<b>Cheques de Otros Pagos</b>			

**FALTANTE O (SPBRANTE) EN CAJA**

**TOTAL CHEQUES, LOTERIA, Y OTROS PAGOS**

**TOTAL GENERAL DE EFECTIVO Y CUENTAS EN CAJA**

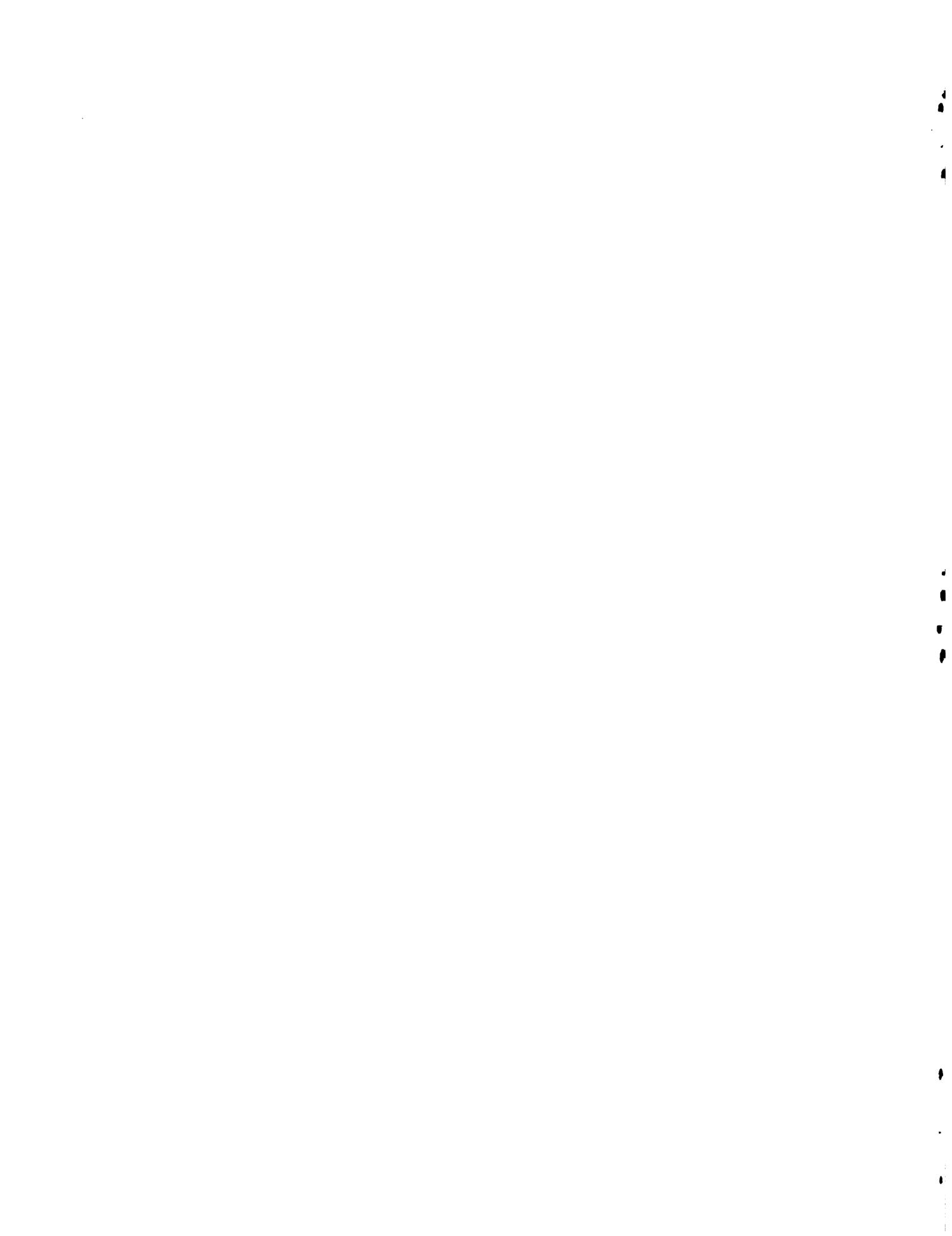
Preparado por: \_\_\_\_\_

Revisado por: \_\_\_\_\_

Aprobado por: \_\_\_\_\_

Cajero: \_\_\_\_\_

ANEXOS



ANEXO N° I

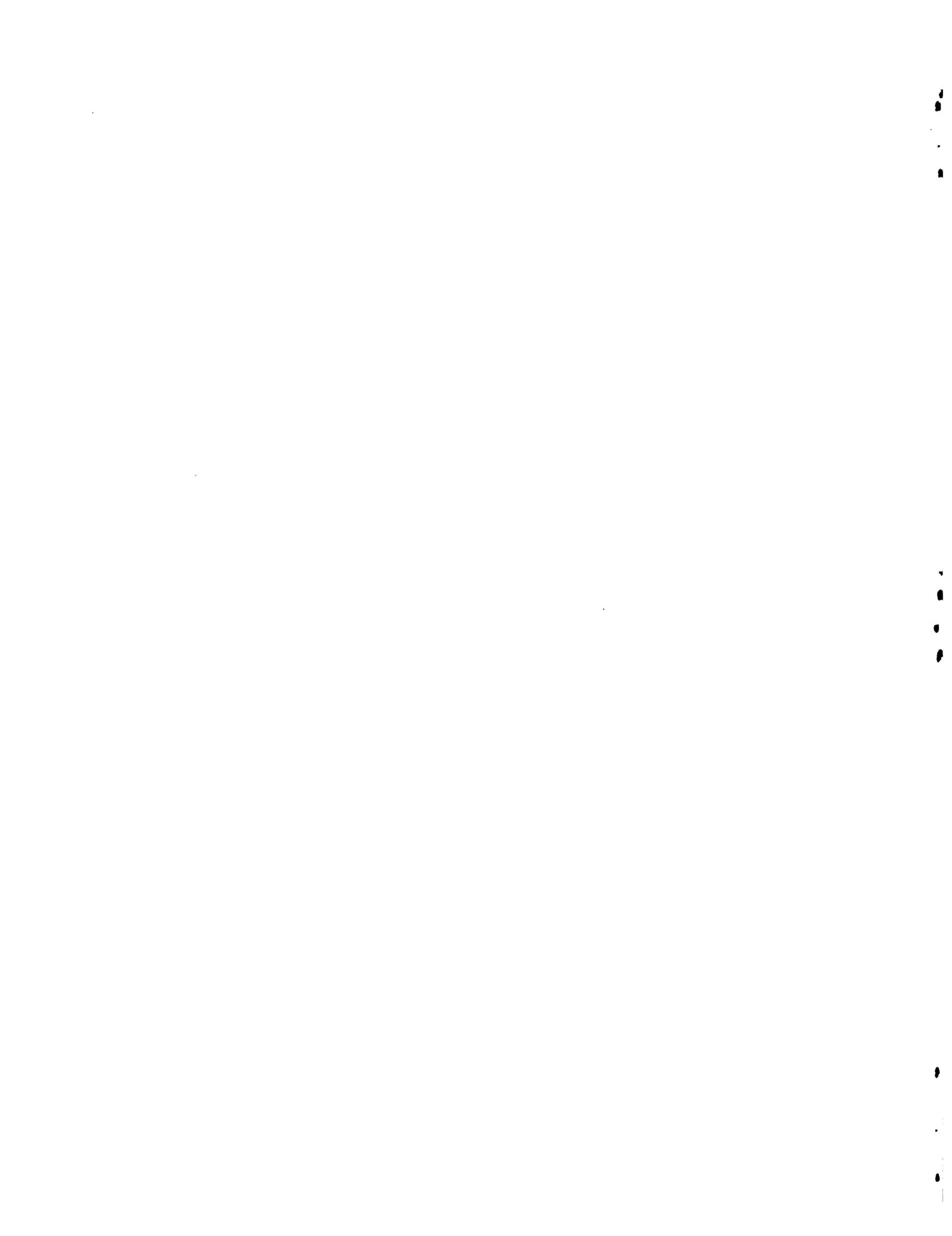
**NORMA DE CONTABILIDAD FINANCIERA No. 1  
PREFACIO A LOS PRONUNCIAMIENTOS SOBRE NORMAS  
DE CONTABILIDAD FINANCIERA**

Octubre de 1978

**INDICE**

	<b>Párrafos Números</b>
<b>Principios de Contabilidad Generalmente</b>	
<b>Aceptados y los Estados Financieros.</b> . . . . .	01-18
<b>La Contabilidad en Panamá</b> . . . . .	19-22
<b>Filosofía de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Panamá.</b> . . . . .	23
<b>Comisión de Normas de Contabilidad Financiera.</b> . . . .	24-26
<b>Autoridad de los Pronunciamentos de la Comisión.</b> . . . .	27-28
<b>Aceptación General Autorizada</b> . . . . .	29-30
<b>Desviaciones de los Pronunciamentos de la Comisión.</b> . . . . .	31-32
<b>Naturaleza Dinámica de las Normas de Contabilidad Financiera.</b> . . . . .	33-34
<b>Fecha en que entra en vigor</b> . . . . .	35

TJK



**NORMA DE CONTABILIDAD FINANCIERA No. 1  
PREFACIO A LOS PRONUNCIAMIENTOS SOBRE  
NORMAS DE CONTABILIDAD FINANCIERA**

**(Reemplaza al Boletín Contable No. 1)**

**Octubre de 1978**

**Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y los  
Estados Financieros**

.01 La contabilidad es esencial para el funcionamiento efectivo de todas las organizaciones de negocios.

.02 La contabilidad es una actividad de servicios. Su función es proveer información cuantitativa principalmente financiera por naturaleza, sobre las entidades económicas, con el propósito de que sea utilizada en la toma de decisiones económicas.

.03 Los estados financieros son el producto de un proceso en el cual gran cantidad de información referente a ciertos aspectos de las actividades económicas de una empresa se acumula, se analiza y se comunica. Están diseñados para servir a una variedad de usuarios; especialmente los dueños y los acreedores. A través del proceso de la contabilidad financiera, los múltiples y complejos efectos de las actividades económicas de una empresa se acumulan, analizan, cuantifican, clasifican, registran, resumen y presentan dos tipos básicos de información:

- a. La situación financiera que se relaciona a una fecha dada, y
- b. Los cambios en la situación financiera que se relacionan a un período de tiempo.

Las notas a los estados financieros son parte integral de los mismos. Estas pueden explicar encabezamientos, títulos y cifras en los estados financieros; presentar información que no se puede expresar en términos monetarios y describir políticas de contabilidad.

.04 El balance general se divide en tres rubros principales: activos, pasivos e inversión de los propietarios o accionistas,

que es la diferencia entre el total de activos y total de pasivos. El balance general presenta la situación financiera de una entidad, a una fecha dada, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

.05 El estado de resultados presenta los ingresos, gastos, ganancias o pérdidas extraordinarias y las ganancias o pérdidas netas realizadas durante el período, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

.06 El estado de resultados frecuentemente no es suficiente para describir los cambios en la inversión de los propietarios o accionistas durante un período, debido a que a veces estos cambios se originan en actividades distintas a las que ordinariamente producen las utilidades de la empresa. Los cambios en la inversión de los propietarios o accionistas se presentan en tres estados: el estado de resultados, el estado de ganancias retenidas (o déficit) y el estado de inversión de los propietarios o accionistas. El estado de ganancias retenidas (o déficit) presenta las ganancias (o pérdidas) netas y otras partidas tales como dividendos y ajustes a períodos anteriores. El estado de inversión de los propietarios o accionistas se presenta cuando durante el período ocurren cambios no contemplados en los estados mencionados anteriormente, tales como inversiones adicionales, redención de acciones o retiros de participaciones y otros hechos similares.

.07 El estado de cambios en la situación financiera provee información relacionada con las mayores fuentes de aumentos en los activos de una empresa, para un período determinado, en adición a las ganancias netas, tales como préstamos, inversiones adicionales y la disposición de otros activos que no constituyen operaciones normales del negocio.

También muestra cómo la empresa utilizó sus activos durante el período, por ejemplo, en adquirir otros activos no circulantes, en pagar deudas a largo plazo y en distribuir dividendos a los accionistas o cuotas de participación a los propietarios.

.08 Los estados financieros son el producto terminado del proceso de la contabilidad financiera. Este proceso se reglamenta por medio de principios de contabilidad generalmente aceptados que determinan la información que debe incluirse, cómo se organiza, mide, combina y ajusta y finalmente cómo se presenta en los estados financieros. Los

Flujo de Caja

principios reflejan los objetivos y las características básicas de la contabilidad financiera. Todos los principios, objetivos y características básicas de la contabilidad financiera están fundamentados en el ambiente de la empresa de negocios.

.09 Una comprensión de la contabilidad financiera y de la habilidad para evaluar la información que produce, no solamente depende del delineamiento de los principios de contabilidad y de las características básicas y de los objetivos de contabilidad, sino también de un entendimiento del ambiente dentro del cual opera la contabilidad financiera y el cual pretende reflejar. El ambiente de la contabilidad financiera lo constituyen los usuarios de la información de la contabilidad financiera y la actividad económica dentro de la sociedad y de la empresa de negocios en particular.

10. El objetivo principal de la contabilidad financiera y de los estados financieros es el de proveer información financiera sobre empresas de negocios en particular que sea útil para la toma de decisiones económicas.

11. Los postulados básicos de la contabilidad financiera se determinan por las características del ambiente en el cual ésta opera. Estos postulados son:

- a. La entidad contable — Las actividades económicas de la entidad en particular, son la médula de la contabilidad financiera.
- b. Negocio en marcha — Se presume generalmente, para efectos de la contabilidad financiera, que la entidad tiene operaciones continuas, a menos que haya evidencia de lo contrario.
- c. Medida de los recursos y obligaciones económicos — La contabilidad financiera se ocupa primordialmente de medir los recursos y obligaciones económicos y los cambios ocurridos en ellos.
- d. Períodos de tiempo — La contabilidad financiera presenta información sobre actividades por períodos de tiempo relativamente cortos.
- e. Medidas en términos monetarios — La contabilidad financiera mide los recursos y obligaciones económicos en términos de dinero.
- f. Acumulativo — La determinación de los ingresos y la posición financiera periódicos dependen de la medición

de los recursos y de las obligaciones en el momento de la transacción, aunque no haya el intercambio de dinero en efectivo.

- g. Precio de cambio — Las medidas de contabilidad financiera se basan primordialmente en los precios de la transacción.
  - h. Estimaciones — Las estimaciones son inevitables en las mediciones requeridas por la contabilidad financiera.
  - i. Juicios — La contabilidad financiera requiere del juicio fundamentado.
  - j. Información financiera de propósito general — La contabilidad financiera presenta información financiera de propósito general.
  - k. Estados financieros fundamentalmente relacionados entre sí — Los estados de posición financiera y de cambios en la posición financiera están fundamentalmente relacionados entre sí.
  - l. Sustancia sobre forma — La contabilidad financiera hace énfasis sobre la realidad económica de los eventos aunque la forma legal pueda diferir de la realidad económica y pueda sugerir tratamiento diferente.
  - m. Importancia relativa — La información financiera solamente toma en consideración información importante.
12. Los elementos básicos de la contabilidad financiera son activo, pasivo, inversión de los propietarios o accionistas, ingresos, gastos y utilidad (o pérdida) neta. Estos elementos se definen en términos en:
- a. Recursos económicos, obligaciones económicas y patrimonio y los cambios en los recursos, obligaciones o patrimonio, y
  - b. Principios de contabilidad generalmente aceptados.

13. "Principios de contabilidad generalmente aceptados" es un término técnico en contabilidad financiera. Los principios de contabilidad generalmente aceptados abarcan las convenciones, reglas y procedimientos necesarios para definir las prácticas contables aceptadas en un momento dado. La norma de "principios de contabilidad generalmente aceptados" incluye no sólo las amplias guías de aplicación

general, sino también las prácticas y procedimientos detallados.

14. Los principios de contabilidad generalmente aceptados incorporan el consenso, en un momento dado, acerca de qué recursos y obligaciones económicos deben registrarse como activos y pasivos en la contabilidad financiera, cuáles cambios deben ser registrados, cuándo se debe hacer, cómo deben medirse los cambios de los activos y pasivos registrados, qué información debe revelarse y de qué modo y qué estados financieros deben prepararse.

15. Los principios de contabilidad generalmente aceptados son convencionales, esto es, que ellos se convierten en "generalmente aceptados", por acuerdo (usualmente por acuerdos tácitos) más bien que por derivaciones formales de una serie de postulados o conceptos básicos. Los principios se desarrollan sobre la base de la experiencia, la razón, costumbre, uso, y en grado significativo, de necesidades prácticas.

16. El logro de los objetivos cualitativos de la contabilidad financiera destaca la confiabilidad de los estados financieros. La confiabilidad de la información es importante para los usuarios de los estados financieros, debido a que las decisiones basadas en dicha información pueden afectar sus condiciones económicas. La confiabilidad no implica precisión de la información contenida en los estados financieros, ya que la contabilidad financiera involucra estimaciones y juicios.

17. La responsabilidad por la confiabilidad de los estados financieros de una entidad recae en la gerencia o administración de dicha entidad. La responsabilidad se cumple mediante la aplicación de aquellos principios de contabilidad generalmente aceptados que sean apropiados a las circunstancias de la entidad, manteniendo efectivos sistemas de cuentas y de controles internos y preparando estados financieros adecuados.

18. Los usuarios de los estados financieros también ven el informe o dictamen de contadores públicos autorizados independientes a fin de asegurarse de que los estados financieros preparados por la gerencia han sido examinados por expertos, quienes han expresado su opinión sobre si la información es o no presentada razonablemente de conformidad

con principios de contabilidad generalmente aceptados y si se aplicaron uniformemente con el año anterior.

### La Contabilidad en Panamá

19. En Panamá la contabilidad ha sido influenciada esencialmente por los principios y las prácticas de los Estados Unidos de América y tiende a seguir las reglas impuestas por las legislaciones fiscales panameñas.

20. La importancia del crédito bancario en el desarrollo de nuestra economía y la institución de la Comisión Nacional de Valores requirió pronunciamientos de la profesión sobre principios de contabilidad, que se documentaron en tres boletines del Colegio de Contadores Públicos Autorizados, a saber:

- a. Conceptos Básicos de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (Boletín Contable No. 1 Noviembre de 1971).
- b. Pronunciamiento No. 2 sobre Requisitos de Información para la Presentación de Estados Financieros con Fines de Crédito Bancario (Octubre de 1975).
- c. Reglamento "C", Forma y Contenido de Estados Financieros para Empresas Inscritas con la Comisión Nacional de Valores.

Estos pronunciamientos, con excepción del Boletín Contable No. 1, el cual se reemplaza por el presente Pronunciamiento, mantienen su vigencia hasta tanto sean sustituidos o modificados por nuevos pronunciamientos.

21. Sin embargo, el aumento de la inversión europea y japonesa en Panamá y la institución de un centro financiero bancario en nuestro medio, hace necesario que la profesión en Panamá continúe la adopción de reglas propias, que indudablemente tomarán en cuenta las prácticas en otros países, lo mismo que el ambiente en Panamá que afecta la contabilidad.

22. Los principios de contabilidad de Panamá serán adoptados después de reunir el consenso de opinión de los profesionales de la materia y de los usuarios de los estados financieros. Una vez adoptados, serán divulgados profusamente para que los principios así adoptados se conviertan

en la práctica aceptada y la uniformidad reduzca y hasta elimine las alternativas que existen hoy día.

#### **Filosofía de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Panamá**

23. El Colegio de Contadores Públicos Autorizados de Panamá, se ha comprometido a apoyar los objetivos del Comité Internacional de Normas de Contabilidad (IASC), que se resumen así:

“Formular y publicar para el interés del público, normas básicas de contabilidad para la presentación de estados financieros auditados y promover su aceptación y observación a nivel mundial.”

#### **Comisión de Normas de Contabilidad Financiera**

24. Para cumplir con estos objetivos, el Colegio de Contadores Públicos Autorizados de Panamá, con el apoyo de la Asociación de Mujeres Contadoras de Panamá y la Asociación de Contadores y Contadores Públicos Autorizados de Panamá, constituyó la “Comisión de Normas de Contabilidad Financiera”, integrada por profesionales en ejercicio, para que escoja las áreas de mayores diferencias en la práctica de la contabilidad, y lleve a cabo estudios con miras a determinar la mejor alternativa. Estos estudios incluirán la investigación de los principios y las prácticas de otros países y la relación e influencia que puedan ejercer sobre los negocios y la economía de Panamá, utilizando para ello, las normas promulgadas por el IASC como base para el desarrollo de principios panameños.

25. El principal objetivo de la Comisión de Normas de Contabilidad Financiera es el de emitir sus pronunciamientos en relación con los principios de contabilidad generalmente aceptados para guía de los miembros de nuestra profesión. Su propósito va más allá de la simple expresión escrita de un principio o práctica generalmente aceptada. Su intención es la de realizar un esfuerzo permanente tendiente a eliminar las áreas de diferencias e inconsistencias en las prácticas contables, en desarrollar prácticas adecuadas y lograr su reconocimiento como principios de contabilidad generalmente aceptados.

26. Una vez hecha la selección y después del período de difusión y consulta con todos los interesados, la Comisión

escogerá la mejor alternativa para que sea la práctica panameña y para que se convierta en el único principio de contabilidad de aceptación general en Panamá y su adopción será obligatoria para los profesionales y las empresas.

#### **Autoridad de los Pronunciamientos de la Comisión**

27. La Comisión tiene la autoridad y el deber de emitir, en su propio nombre pronunciamientos sobre principios de contabilidad. Puede, a su discreción, revisar o revocar, totalmente o en parte, o emitir sus interpretaciones, sobre cualesquiera pronunciamientos emitidos. Tales pronunciamientos comprenden las normas, los postulados básicos, los principios generales y otras guías para la aplicación de los principios de contabilidad en situaciones específicas.

28. Los pronunciamientos representan el criterio de por lo menos dos terceras partes de los miembros de la Comisión, acordadas por votación formal después de un amplio estudio y examen del asunto.

#### **Aceptación General Autorizada**

29. Los principios de contabilidad generalmente aceptados son aquellos principios que tienen "aceptación general autorizada".

30. Los pronunciamientos de la Comisión constituyen aceptación general autorizada. En aquellos casos en que la Comisión no se haya pronunciado, las siguientes fuentes servirán para determinar si una práctica contable tiene aceptación general autorizada.

- a. Las normas promulgadas por el IASC.
- b. Los pronunciamientos y reglamentos de la Comisión Nacional de Valores para las empresas registradas.
- c. Las resoluciones sobre principios y prácticas de contabilidad adoptadas en la Conferencia Interamericana de Contabilidad.
- d. La práctica comúnmente empleada en los negocios. Esto no significa que sea aceptable por el solo hecho de que la práctica existe, sino por el hecho de que la experiencia del negocio ha demostrado que la práctica produce resultados adecuados y confiables para la buena administración y para la información de los inversionistas y otros usuarios de los estados financieros.

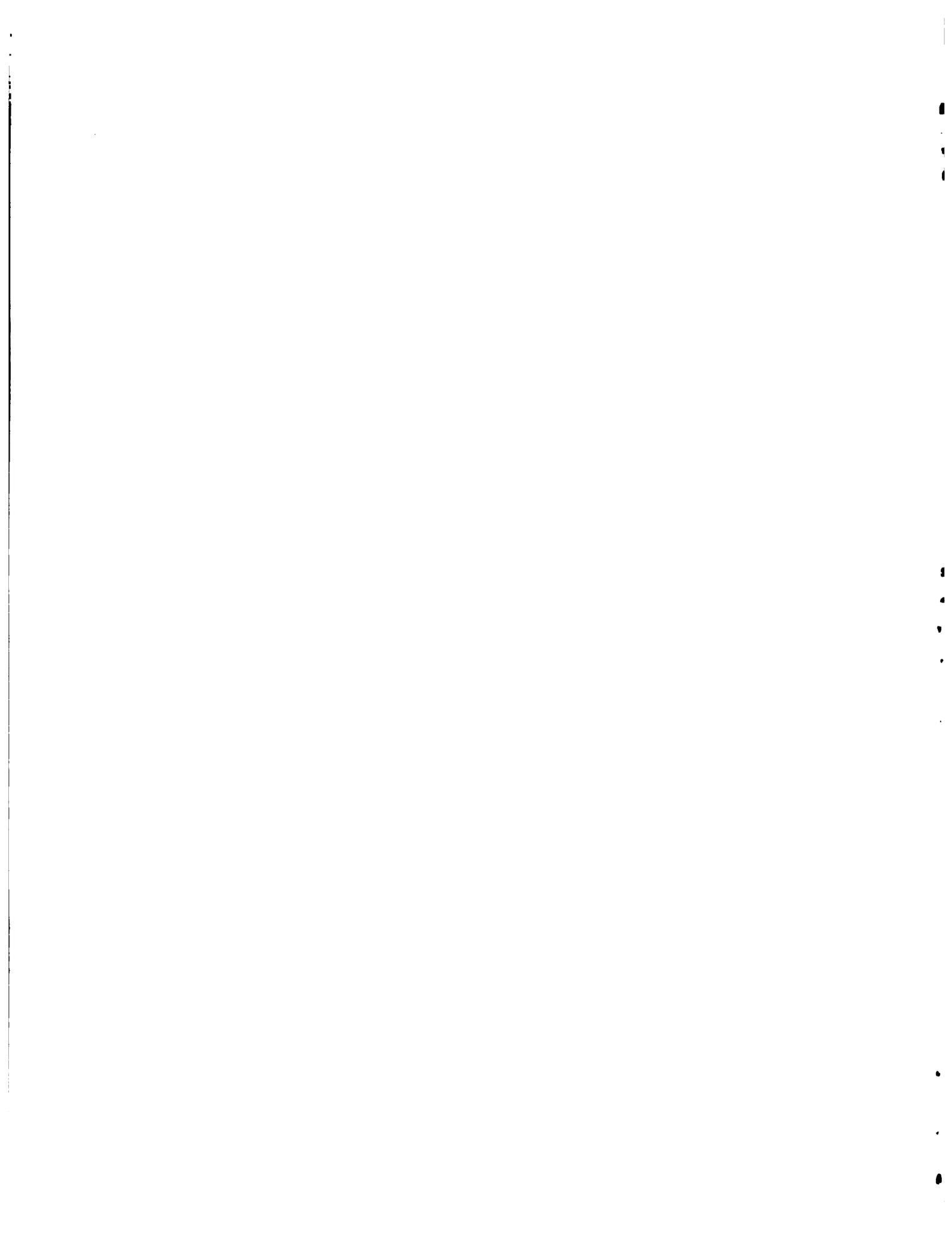
- e. Las opiniones de renombrados contadores públicos autorizados dedicados a la práctica académica o profesional constituyen aceptación autorizada de principios o prácticas contables. Se pueden hallar en opiniones escritas u orales, en testimonios de expertos, en libros de textos y artículos en revistas profesionales. Ninguno de los anteriores debe ser considerado como fuente de aceptación autorizada por sí solo; el consenso de un número plural de renombrados autores y escritores profesionales puede ser una buena indicación de la existencia de un principio de contabilidad generalmente aceptado.

#### **Desviaciones de los Pronunciamientos de la Comisión**

31. Los informes financieros deben revelar cualesquiera desviaciones de importancia relativa de los pronunciamientos de la Comisión de Normas de Contabilidad Financiera.
32. Aunque se reconoce que las reglas generales están sujetas a excepciones, la responsabilidad de justificar las desviaciones de las opiniones y recomendaciones de la Comisión, debe ser asumida por quienes adopten otras prácticas.

#### **Naturaleza Dinámica de la Contabilidad Financiera**

33. Los profesionales de la contabilidad están de acuerdo en el hecho de que los principios de contabilidad no son derivados, ni pueden ser demostrados por las leyes naturales. Estos son el resultado de normas y prácticas desarrolladas por el hombre a través de su experiencia, a fin de poder establecer métodos confiables y adecuados de medición, registro e información de las actividades de las entidades económicas y de los hechos económicos que las afectan, con el objeto de facilitar a los diversos usuarios, el tomar decisiones de carácter financiero en relación con dichas entidades. En este sentido, los principios de contabilidad son similares a los principios de la ley comercial y a los de otras disciplinas sociales.
34. Como la contabilidad es dinámica se puede esperar que las normas que la reglamentan cambien para estar de acuerdo con el ambiente que las afecta. Por lo tanto, la Comisión de Normas de Contabilidad Financiera ejercerá una vigilancia permanente para asegurar que la contabilidad panameña se mantenga al día.



# NORMAS CONSTITUTIVAS Y LEGALES RELATIVAS A LA CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA

## INTRODUCCION

Las funciones de fiscalización y control que, a través de sus funciones, realiza la Contraloría General de la República, está estrictamente regulada por la Constitución y las leyes que le dan desarrollo. De allí la necesidad de que tales funcionarios conozcan a cabalidad estas normas jurídicas, de suerte que su labor se lleve a cabo en forma adecuada y cumpla la misión que tiene asignada esta importante Dependencia del Estado.

Lo anterior es una derivación del principio consagrado en el artículo 18 de la Carta Política panameña, según el cual los servidores públicos y la Ley, al igual que por extralimitación o incumplimiento de los deberes que ellas le señalan.

Todo funcionario que audita, que realiza un avalúo, que analiza un acto de manejo y, en general, que fiscaliza y controla las actividades que afectan los patrimonios públicos, debe estar plenamente consciente de sus propias atribuciones y de las normas legales que regulan el acto o la operación fiscalizada. Si ello no se cumple, la labor de fiscalización y control jamás será eficiente.

Esto ha movido a la Dirección de Asesoría Legal a sugerir la publicación de las principales normas jurídicas que regulan las atribuciones de la Contraloría en el aspecto indicado, con el propósito de que sean asequibles a los funcionarios que llevan a cabo labores de fiscalización y control. Ellas deben ser complementadas por cada funcionario o Jefe del Departamento mediante la obtención de las leyes que regulan la entidad o dependencia fiscalizada y con un cabal conocimiento del Código Fiscal y leyes que lo complementan, especialmente en todo lo atinente a la regulación de los actos de manejo de fondos y efectos públicos.

Esperamos que esta primera publicación contribuya a mejorar la formación profesional de nuestros funcionarios.

# NORMAS CONSTITUTIVAS SOBRE HACIENDA PUBLICA

## CAPITULO 1º

### BIENES Y DERECHOS DEL ESTADO

ARTICULO 226.—Pertenece al Estado:

1. Los bienes existentes en el territorio que pertenecieron a la República de Colombia;
2. Los derechos y acciones que la República de Colombia poseyó como dueño, dentro o fuera del país, por razón de la soberanía que ejerció sobre el territorio del Istmo de Panamá;
3. Los bienes, rentas, fincas, valores, derechos y acciones que pertenecieron al extinguido Departamento de Panamá;
4. Las tierras baldías e indultadas;
5. Las riquezas del subsuelo, que podrán ser explotadas por empresas estatales o mixtas o ser objeto de concesiones o contratos para su explotación según lo establece la Ley;  
Los derechos mineros otorgados y no ejercidos dentro del término y condiciones que fije la Ley, revertirán al Estado;
6. Las salinas, las minas, las aguas subterráneas y termales, depósitos de hidrocarburos, las canteras y los yacimientos de toda clase que no podrán ser objeto de apropiación privada, pero podrán ser explotados directamente por el Estado, mediante empresas estatales o mixtas, o ser objeto de concesión u otros contratos para su explotación, por empresas privadas. La Ley reglamentará todo lo concerniente a las distintas formas de explotación señaladas en este ordinal;
7. Los monumentos históricos, documentos y otros bienes que son testimonio del pasado de la Nación. La Ley señalará el procedimiento por medio del cual revertirán al Estado tales bienes cuando se encuentren bajo la tenencia de particulares por cualquier título; y,
8. Los sitios y objetos arqueológicos, cuya explotación, estudio y rescate serán regulados por la Ley.

ARTICULO 227.—Pertenece al Estado y son de uso público y, por consiguiente, no pueden ser objeto de apropiación privada:

1. El mar territorial y las aguas lacustres y fluviales; las playas y riberas de las mismas y de los ríos navegables, y los puertos y esteros. Todos estos bienes son de aprovechamiento libre y común, sujetos a la reglamentación que establezca la Ley;
2. Las tierras y las aguas destinadas a servicios públicos y a toda clase de comunicaciones;
3. Las tierras y las aguas destinadas o que el Estado destine a los servicios públicos de irrigación, de producción hidroeléctrica, de desagües y de acueductos;
4. El espacio aéreo, la plataforma continental submarina, el lecho y el subsuelo del mar territorial; y,

5. Los demás bienes que la Ley definirá como de uso público.

En todos los casos en que los bienes de propiedad privada se conviertan por disposición legal en bienes de uso público, el dueño de ellos será indemnizado.

ARTICULO 228.—Las concesiones para la explotación del suelo, del subsuelo, de los bosques y para la utilización de agua, de medios de comunicación o transporte y de otras empresas de servicio público, se inspirarán en el bienestar social y el interés público.

ARTICULO 229.—La riqueza artística e histórica del país constituye el Patrimonio Cultural de la Nación y estará bajo la salvaguarda del Estado el cual prohibirá su destrucción, exportación o transmisión.

ARTICULO 230.—La facultad de emitir moneda pertenece al Estado, el cual podrá transferirla a bancos oficiales de emisión, en la forma que determine la Ley.

ARTICULO 231.—No habrá en la República papel moneda de curso forzoso.

ARTICULO 232.—La Ley creará y reglamentará bancos oficiales o semioficiales que funcionen como entidades autónomas vigiladas por el Estado y determinará las responsabilidades subsidiarias de éste con respecto a las obligaciones que esas instituciones contraigan. La Ley reglamentará el régimen bancario.

ARTICULO 233.—La Ley procurará, hasta donde sea posible, dentro de la necesidad de arbitrar fondos públicos y de proteger la producción nacional, que todo impuesto grave al contribuyente en proporción directa a su capacidad económica.

ARTICULO 234.—Podrán establecerse por la Ley, como arbitrio rentístico, monopolios oficiales sobre artículos o que no se produzcan en el país.

Al establecer un monopolio en virtud del cual quede privada cualquier persona del ejercicio de una industria o negocio lícito, el Estado resarcirá previamente a las personas o empresas cuyo negocio haya sido expropiado en los términos a que se refiere este artículo.

\*ARTICULO 235.—No podrá hacerse ningún gasto público que no haya sido autorizado de acuerdo con la Constitución. Tampoco podrá transferirse ningún crédito a un objeto no previsto en el respectivo presupuesto.

ARTICULO 236.—Todas las entradas y salidas de los tesoros públicos deben estar incluidas y autorizadas en el respectivo presupuesto de rentas y gastos. No se percibirán entradas por impuestos que la Ley no haya establecido ni se pagarán gastos no previstos en el presupuesto.

\*ARTICULO 237.—Cuando seriere imprescindible un gasto cuya partida resultare insuficiente o no hubiere sido asignada, podrá abrirse al Ministerio, Entidad Autónoma, Semiautónoma y Empresa Estatal respectiva, un crédito suplemental o extraordinario.

A tal efecto el Consejo de Gabinete requerirá el Concepto del Contralor General de la República sobre la viabilidad y conveniencia de dicho crédito.

ARTICULO 238.—La ejecución o reparación de obras nacionales, las compras que se efectúen con fondos del Estado, de sus entidades autónomas o semiautónomas o de los Municipios y la venta o arrendamiento de bienes pertenecientes a los mismos, se harán, salvo las excepciones que determina la Ley, mediante licitación pública.

\* Modificado por el Acto Reformatorio del 25 de octubre de 1978

La Ley establecerá las medidas que aseguren en toda licitación el mayor beneficio para el Estado y plena justicia en la adjudicación.

## CAPITULO 2º

### LA CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA

**ARTICULO 239.**—Habrà un organismo estatal independiente denominado Contraloría General de la República cuya dirección estará a cargo de un servidor público que se denominará Contralor General secundado por un Sub-Contralor, quienes serán nombrados por un período igual al del Presidente de la República, dentro del cual no podrán ser suspendidos ni removidos sino por la Corte Suprema de Justicia en virtud de causas definidas por la Ley. Ambos serán nombrados a partir del primero de enero después de cada período eleccionario presidencial.

Para ser Contralor o Sub-Contralor General de la República se requiere ser ciudadano panameño por nacimiento, tener treinta y cinco años de edad y no haber sido condenado por delito contra la cosa pública.

**ARTICULO 240.**—Son funciones de la Contraloria General, además de las que le señale la Ley conforme al artículo anterior, las siguientes:

1. Llevar las cuentas nacionales incluso las referentes a las deudas internas y externas;
2. Fiscalizar, regular y controlar todos los actos de manejo de fondos y otros bienes públicos, a fin de que se realicen con corrección y según lo establecido en la Ley;  
La Contraloría determinará los casos en que ejercerá tanto el control previo como el posterior sobre los actos de manejo, al igual que aquéllos en que sólo ejercerá este último;
3. Examinar, intervenir y fenecer las cuentas de los servidores públicos, entidades o personas que administren, manejen o custodien fondos u otros bienes públicos. Lo atinente a la responsabilidad penal corresponde a los tribunales ordinarios;
4. Realizar inspecciones e investigaciones tendientes a determinar la corrección o incorrección de las operaciones que afecten patrimonios públicos y, en su caso, presentar las denuncias respectivas;
5. Recabar de los servidores públicos correspondientes informes sobre la gestión fiscal de las dependencias públicas, nacionales, provinciales, municipales; autónomas o semiautónomas;
6. Establecer y promover la adopción de las medidas necesarias para que se hagan efectivos los créditos a favor de las entidades públicas;
7. Demandar la declaratoria de inconstitucionalidad o de ilegalidad de las leyes y demás actos violatorios de la Constitución o de la Ley que afecten patrimonios públicos;
8. Establecer los métodos de contabilidad de las dependencias públicas señaladas en el ordinal 5 de este artículo;
9. Informar al Organó Ejecutivo sobre el estado financiero de la Administración Pública y emitir concepto sobre la viabilidad y conveniencia de la expedición de créditos suplementales o extraordinarios;
10. Dirigir y formar la estadística nacional.
11. Nombrar los empleados de sus departamentos de acuerdo con esta Constitución y la Ley;
12. Presentar al Organó Ejecutivo y a la Asamblea Nacional de Representantes de Corregimientos el informe anual de sus actividades; y,
13. Juzgar las cuentas de los agentes y empleados de manejo, cuando surjan reparos a las mismas por razón de supuestas irregularidades.

# NORMAS LEGALES QUE REGULAN ATRIBUCIONES DE LA CONTRALORIA.

LEY NUMERO 6  
(de 1º de Febrero de 1941)

por la cual se organiza la Contraloría General de la República.

La Asamblea Nacional de Panamá,

## DECRETA:

**ARTICULO 1º**—La Contraloría General de la República será un Departamento del Poder Ejecutivo, independiente de los Ministerios de Estado, cuya misión es la de fiscalizar y controlar el movimiento de los tesoros públicos.

Al frente de este Departamento estará un funcionario que se denominará Contralor General de la República, nombrado por el Presidente de la República con la aprobación de la Asamblea Nacional (1) por un período de seis años, dentro del cual no podrá ser suspendido ni removido sino por las causas definidas en esta Ley.

Para ser Contralor General se requiere ser ciudadano panameño por nacimiento, tener más de treinta y cinco años de edad y estar versado teórica y prácticamente en asuntos fiscales y de contabilidad.

El Presidente de la República podrá remover de su cargo al Contralor en el caso de haber sido éste condenado judicialmente por algún delito cometido en el ejercicio de sus funciones o fuera de ellas, o de haber sido declarado por sentencia judicial, responsable de grave infracción de la presente Ley.

El Poder Ejecutivo por razones de ineptitud o de incapacidad comprobada, podrá remover al Contralor General de su cargo; sometiendo tal decisión a la consideración de la Asamblea Nacional.

Si se encontrare en receso la Asamblea, lo someterá a la consideración del Consejo de Gabinete para cuya decisión será necesario el concepto favorable de la mayoría de la Comisión Permanente de que trata el artículo 79 de la Constitución Nacional. (2).

**ARTICULO 2º**—El período inicial del Contralor General de la República comenzará a contarse el primero de Marzo de mil novecientos cuarenta y siete.

**PARAGRAFO (transitorio)**.—El período del Contralor General nombrado por el Poder Ejecutivo mediante Decreto número ciento doce de mil novecientos cuarenta se entiende prorogado hasta el veintiocho de Febrero de mil novecientos cuarenta y siete.

**ARTICULO 3º**—El Contralor General tendrá un asistente que se denominará Sub-Contralor General de la República, quien desempeñará las funciones que aquél le señale y lo sustituirá en sus faltas temporales y en las absolutas, mientras se llena la vacante.

Para ser Sub-Contralor General se requieren las mismas condiciones que se exigen al Contralor General.

**ARTICULO 4º**—El sueldo del Contralor General no podrá ser aumentado ni disminuído durante el período para el cual haya sido nombrado.

**ARTICULO 5º**—La Contraloría General tendrá el personal de empleados que señale la Ley.

## Deberes y facultades de la Contraloría General

**ARTICULO 6º—La Contraloría General tendrá los siguientes deberes y facultades:**

1º—Establecer y llevar las cuentas de control de fondos y las cuentas generales de control del Tesoro Nacional;

2º—Prescribir el sistema de cuentas, formularios para las mismas y para los documentos e informes que necesiten, o deben emplear todos los departamentos, oficinas o servicios del Gobierno Nacional y Provincial, a fin de poder mantener un perfecto control de cuentas;

3º—Establecer y mantener un control efectivo sobre el numerario, las especies venales y todos los demás bienes de la Nación y las Provincias; ya sean muebles o inmuebles, y sobre todos aquellos otros bienes que a la Nación o a las Provincias le hayan sido confiados y se encuentren bajo la custodia, cuidado y control de funcionarios, empleados o agentes del Gobierno Nacional o Provincial;

4º—Abrir cuentas a todas las personas que reciban y desembolsen fondos públicos, o que tengan a su cuidado, o bajo su custodia y control, fondos o bienes de cualquier clase que sean pertenecientes a la Nación o a las Provincias, o por los cuales sean la Nación o las Provincias responsables;

5º—Dictar reglamentos, sujetos a la aprobación del Poder Ejecutivo, que sirvan de normas a todas las personas que reciban y desembolsen fondos públicos, o que tengan a su cuidado, o bajo su custodia y control fondos o bienes de cualquier naturaleza que pertenezcan a la Nación o a las Provincias o por los cuales sean una y otras responsables;

6º—Tendrá jurisdicción exclusiva en el examen y fiscalización de todas las deudas y reclamos en favor o en contra de la Nación o de las Provincias, y en el examen y revisión de las cuentas de agentes, funcionarios y empleados que reciban, desembolsen o tengan a su cuidado fondos u otros bienes que pertenezcan a la Nación o a las Provincias o por las cuales tengan éstas que responder. Los balances, una vez aprobados por el Contralor General, serán considerados como finales y definitivos;

7º—Fijar las fechas y norma como deban rendirse las cuentas al Contralor General para su examen y finiquito;

8º—Tomar las medidas que sean necesarias para hacer efectivas las deudas u obligaciones a favor de la Nación y de las Provincias;

9º—Examinar y cerciorarse, ya sea por medio de inspecciones personales o por medio de cualquier otro recurso, de la existencia de fondos, especies venales, materiales, abastos, equipos y otros bienes pertenecientes a la Nación o a las Provincias, donde quiera que éstos se encuentren, así como del cuidado o control que ejerzan sobre los mismos los funcionarios, empleados o agentes del Gobierno Nacional o Provincial; y examinar y revisar los libros, registros, sistemas de contabilidad y métodos empleados en relación con esos bienes;

10º—Examinar y revisar los libros, registros, cuentas y documentos de las Provincias y de cualquier organización, sociedad, escuela o entidad que directa o indirectamente reciba auxilio o subvención pecuniaria del Tesoro Nacional o del Tesoro Provincial, así como también los de las entidades oficiales autónomas o semi-autónomas.

11º—Formular los registros que sean necesarios para establecer un control efectivo sobre todos los ingresos del Tesoro Nacional o del Tesoro Provincial;

12º—Aprobar o improbar los desembolsos de fondos públicos, o el uso de bienes nacionales o provinciales, que proyecten hacer los jefes de departamentos. Sin la aprobación de la Contraloría no podrá verificarse el desembolso o el uso proyectado;

13º—Dictar, con la aprobación del Poder Ejecutivo, reglamentos relacionados con el pago de viáticos a los funcionarios y empleados públicos;

14º—Iniciar de oficio, o a solicitud del Presidente de la República, investigaciones relacionadas con la organización, administración y métodos de contabilidad de cualquier departamento o entidad oficial autónoma o semiautónoma, o de cualquier organización que reciba subvención o auxilio pecuniario del Tesoro Nacional o del Tesoro Provincial.

ARTICULO 7º—La Contraloría General, bajo la dirección general del Poder Ejecutivo, se ocupará también en la preparación del Proyecto de Presupuesto para cada bienio y suministrará los datos que deban servir de base para la expedición de los decretos de créditos adicionales y extraordinarios, de conformidad con la ley orgánica del Presupuesto.

La Contraloría General dirigirá también la confección de los Presupuestos de Rentas y Gastos de las Provincias, los que, para su validez, necesitan de la aprobación final del Poder Ejecutivo, después de oído el concepto favorable del Contralor General de la República. La misma aprobación se necesita para que puedan abrirse créditos adicionales y extraordinarios a los Presupuestos Provinciales.

ARTICULO 8º—Todos los bonos y otros documentos constitutivos de la deuda pública, serán referendados por el Contralor General o por la persona que esté debidamente autorizada para representarlo. Tales documentos serán nulos y sin ningún valor si carecen de esta formalidad.

ARTICULO 9º—El Contralor General o el funcionario que éste designe al efecto, presenciara y tomará parte en la incineración de bonos y otras evidencias de la deuda pública nacional; de las especies venales y de cualesquiera otras especies y documentos análogos, cuya destrucción haya sido decretada por el Poder Ejecutivo.

ARTICULO 10º—En la Contraloría General se tomará nota del nombramiento de todos los funcionarios, empleados y agentes del Gobierno Nacional. Al efecto, el Jefe del Departamento u oficina que tenga derecho para hacer tales nombramientos, enviará al Contralor General copia auténtica del Decreto en que se hace el nombramiento y de la toma de posesión del empleado. El Contralor General no aprobará el pago de ningún sueldo u otra remuneración en calidad de salario a favor de ninguna persona cuyo nombramiento no haya sido notificado a la Contraloría General y registrado en dicha oficina, y rechazará el pago de tales salarios haciendo la anotación correspondiente en las cuentas que se rindan a la Contraloría General para su examen, revisión y finiquito. Al funcionario culpable de que se hayan hecho pagos de salarios indebidos se le exigirá responsabilidad, bajo su fianza, hasta conseguir el reintegro de las sumas desembolsadas indebidamente.

Las mismas reglas prescritas en este artículo rigen los pagos de sueldos, salarios o remuneraciones, que se hagan con fondos provinciales; pero las comunicaciones, registros, anotaciones y exámenes respectivos deberán ser verificados por las Auditorías Provinciales.

Exceptúanse de esta disposición los artesanos y obreros por planillas cuyos nombramientos por la índole del trabajo que ejecutan están expuestos a continuos cambios y remociones.

ARTICULO 11º—El Contralor General hará publicar cada tres meses en la Gaceta Oficial, un informe detallado de los ingresos y erogaciones del Gobierno Nacional, sin incluir los sueldos de los empleados regulares, que se hayan hecho durante los tres (3) meses anteriores del correspondiente ejercicio fiscal. El informe deberá contener el nombre de la persona a quien se hace el pago; el monto de la suma pagada y el objeto de la erogación. La publicación de este informe se hará dentro de los treinta (30) días siguientes al trimestre a que él se contrae.

Igual obligación tienen los Auditores Provinciales con respecto a las erogaciones del Gobierno Provincial.

ARTICULO 12º—Si resultare de cualquier investigación efectuada por el Contralor General, o por el funcionario de la Contraloría designado al efecto, que se ha cometido soborno, cohecho u otro delito semejante, se presentará todo lo relacionado con el asunto a la autoridad judicial competente.

## **Auditorías Provinciales**

**ARTICULO 13º**—La Contraloría General de la República organizará en la cabecera de cada una de las Provincias de la República, una oficina que se denominará Auditoría Provincial, que desempeñará todas las funciones que le asigne el Contralor y los reglamentos que dicte el Poder Ejecutivo.

**ARTICULO 14º**—Son atribuciones de los Auditores Provinciales:

- a) Examinar e inspeccionar las oficinas encargadas del manejo de caudales o bienes de las Provincias en donde ejerzan sus funciones;
- b) Trasmistir a dichas oficinas las órdenes y disposiciones del Contralor General, y velar por su cumplimiento;
- c) Dar instrucciones con respecto a la manera de formular cuentas e informes;
- d) Revisar las cuentas e informes que se relacionen con el manejo de los fondos o bienes de las Provincias;
- e) Prescribir, establecer y mantener, de acuerdo con la Contraloría General, un control efectivo sobre la recaudación, custodia, inversión, erogación, pago y enajenación de los fondos, valores y bienes de las Provincias;
- f) Todas las demás que le señale el Contralor General.

**ARTICULO 15º**—Los Auditores Provinciales estarán bajo las órdenes directas e inmediatas del Contralor General.

Sus sueldos serán fijados por la Ley y serán pagados por el Tesoro Provincial. Tendrán el personal subalterno que fijen las Ordenanzas Provinciales.

**ARTICULO 16º**—Son aplicables respecto a las Auditorías Provinciales en relación a la fiscalización y control de los fondos y bienes de las Provincias, las disposiciones de esta Ley que señalen los deberes y facultades del Contralor General en relación a la fiscalización y control de los fondos y bienes de la Nación.

## **Oficinas de Manejo**

**ARTICULO 17º**—Todos los funcionarios, empleados o agentes del Gobierno Nacional o Provincial que reciban y paguen, o tengan bajo su cuidado, custodia y control de fondos públicos, rendirán cuentas de conformidad con las reglas que establezca la Contraloría General, con aprobación del Poder Ejecutivo.

**ARTICULO 18º**—Todas las personas que tengan a su cuidado, bajo su custodia o control fondos de la Nación o de las Provincias, serán responsables por tales fondos en los términos de la presente ley y responderán por todas las pérdidas que ocurran a causa de negligencia o uso ilegal de tales fondos.

**ARTICULO 19º**—Todos los empleados de manejo de bienes pertenecientes a la Nación o a las Provincias serán responsables por el valor monetario de tales bienes en el evento de pérdida o en los casos de daños causados por negligencia o uso indebido de tales bienes, aún cuando éstos no hayan estado bajo el cuidado personal inmediato del empleado responsable al producirse la pérdida o daño.

**ARTICULO 20º**—Ningún funcionario, empleado o agente del Gobierno Nacional o Provincial será relevado de responsabilidad por su actuación en el manejo de fondos o bienes que estén o hayan estado bajo su custodia o control, sino mediante certificado del Contralor General o de la persona autorizada para sustituirlo.

**ARTICULO 22º**—Todo oficial, empleado o agente del Gobierno Nacional o Provincial que cobre o perciba fondos o rentas que pertenezcan a la Nación o a las Provincias o por las cuales la Nación o las Provincias sean responsables extenderá por ellos un recibo en que consignará todos los datos que exijan las formas autorizadas por la Contraloría General. No será menester extender tales recibos en los casos de venta de timbres postales, papel sellado, cupones de mercados u otros bienes o documentos análogos cuyo valor le ha sido debitado en los libros de la Contraloría General a la oficina que hace la venta.

### **Erogación de fondos**

**ARTICULO 23º**—Toda erogación de fondos del Tesoro Nacional o Provincial o de fondos que estén bajo su control se harán en virtud de una orden o libramiento de pago girado contra un depositario del Tesoro, o a la orden del acreedor, o a la orden de un pagador oficial, según sea el caso. La orden o libramiento que se gire a favor de un pagador oficial ostentará en su cuerpo la anotación: "Anticipo para fines oficiales".

**ARTICULO 24º**—Ninguna orden o libramiento girado en relación con erogación de fondos nacionales será válida si no está firmado por el Ministro de Hacienda y Tesoro y refrendado por el Contralor General o por los empleados que ellos designen al efecto. El Contralor General no refrendará esas órdenes o libramientos mientras la respectiva cuenta no haya sido examinada y fiscalizada.

Los Gobernadores de las Provincias y los Auditores Provinciales, respectivamente, harán el libramiento y lo refrendará, cuando la orden o libramiento se haga contra los fondos provinciales.

**ARTICULO 25º**—Todas las planillas de sueldos, comprobantes de compras y otros créditos pagaderos por el Tesoro Nacional serán enviados a la Contraloría. Las planillas de sueldos, comprobantes de compras y otros créditos pagaderos por el Tesoro Provincial serán enviados a la Auditoría Provincial. El Contralor General prescribirá la forma cómo deben ser presentados tales documentos y las certificaciones y requisitos que ellos deben contener.

**ARTICULO 26º**—A los pagadores oficiales se les hará anticipos de fondos públicos únicamente mediante libramientos firmados por el Ministro de Hacienda y Tesoro y refrendados por el Contralor o por los empleados que éstos designen, cuando se trate de fondos nacionales, y firmados por el Gobernador de la Provincia y refrendados por el Auditor Provincial, cuando se trate de fondos provinciales. Tales libramientos serán reglamentados por la Contraloría.

### **Restricciones sobre la celebración de Contratos**

**ARTICULO 27º**—No se celebrará ningún contrato ni se contraerá ninguna obligación que requiera el desembolso de fondos nacionales o provinciales, a menos que exista en el Presupuesto respectivo o en un crédito adicional a él; en un fondo de empréstito o en un fondo especial, una partida cuyo saldo disponible, libre de todo gravamen, y que reciba, con anterioridad a su celebración, certificado del Contralor General o del Auditor Nacional o Provincial, en que conste la disponibilidad de fondos que aquí se establece. No obstante, podrán celebrarse contratos para obras públicas o proyectos análogos cuyo término de construcción y pago se extienda a más de un período fiscal, siempre y cuando que exista un saldo no gravado de la partida votada para el bienio fiscal en el cual se firme el contrato, que sea suficiente para cubrir el costo del trabajo que vaya a efectuarse dentro del mismo período.

No se celebrará tampoco ningún contrato ni se contraerá ninguna obligación en virtud de los cuales se disminuya el rendimiento de una entrada fiscal incluida en el Presupuesto de Rentas, sin la previa aprobación del Contralor General de la República.

**ARTICULO 28º**—La cuantía presupuestada de todos los contratos y obligaciones se hará constar en las cuentas de las respectivas partidas de gastos del Presupuesto Nacional o Provincial, o en la de los fondos de empréstitos o fondos especiales con que van a pagarse, al firmarse o autorizarse tales contratos u obligaciones. El Contralor General indicará la forma y manera cómo han de llevarse tales cuentas, y las oficinas en donde deben llevarse. Se exceptúan de la anterior disposición los contratos generales para suministro y prestación de servicios de larga duración, bajo cuyos términos el Tesoro Nacional o Provincial está obligado a pagar únicamente conforme los artículos se ordenen específicamente de conformidad con el contrato o los servicios se presten. En tales casos, la orden expedida de conformidad con el contrato será evidencia de gravamen para los efectos de contabilidad.

**ARTICULO 29º**—Cualquier contrato u obligación autorizada por un departamento u oficina independiente para el cual no exista partida, fondo de empréstito o fondo especial, o cuya cuantía exceda del saldo libre y no gravado de la partida, fondo de empréstito o fondo especial con que debe ser pagado, será considerado nulo y sin valor, salvo las excepciones prescritas en el artículo 27 de esta Ley. El funcionario o empleado que haya celebrado un contrato o autorizado una obligación sin llenar los requisitos establecidos en el artículo 27, será responsable por ello ante el Tesoro Nacional o Provincial o ante la otra parte contratante, tal como si la transacción se hubiera llevado a cabo entre particulares.

**ARTICULO 30º**—Las Provincias, así como las entidades oficiales autónomas o semiautónomas expedirán órdenes escritas para todo el material, útiles y equipos que vayan a comprar o por los trabajos de reparación o por los servicios que preste en establecimientos particulares. El Contralor General indicará la forma en que deben hacerse las órdenes y reglamentará su tramitación.

**ARTICULO 31º**—Todas las órdenes que se expidan para el suministro al Gobierno Nacional de materiales, útiles, herramientas, enseres o equipos, deberán ser pasadas al Contralor General para su examen, registro y autorización. El Contralor se abstendrá de visar cualquier orden cuando no exista en el Presupuesto respectivo la partida destinada a cubrir el gasto; cuando se haya agotado, o cuando sea insuficiente.

Las mismas reglas de que trata este artículo regularán las órdenes que se expidan por materiales, útiles, herramientas, enseres o equipos que se suministren al Gobierno Provincial, correspondiente al Auditor Provincial examinar, registrar, autorizar o negar la autorización de que trata el inciso anterior.

### **Fianzas**

**ARTICULO 32º**—Todo funcionario, empleado o agente del Gobierno Nacional o Provincial, y toda persona o corporación que de conformidad con las leyes existentes o futuras está obligada a prestar a favor de la Nación o de las Provincias fianza o caución para cualquier fin, y todo funcionario, empleado o agente del Gobierno Nacional o Provincial cuyos deberes incluyan la percepción, desembolso, manejo, custodia o control de fondos públicos, prestará fianza por la suma y en la forma que se establece en las siguientes cláusulas de conformidad con los reglamentos que formule el Contralor General. El Contralor General indicará asimismo los funcionarios, empleados o agentes, que tengan en su poder, cuidado o control de bienes de la Nación o de las Provincias, que deben prestar fianza.

**ARTICULO 33º**—La forma y cuantía de la fianza estipulada en el artículo precedente, serán determinadas por el Contralor General. Hasta tanto la fianza haya sido aprobada en todas sus partes, tanto en cuanto a su forma como a su legalidad y cuantía, y haya sido aceptada por el Contralor General en consideración a que protege ampliamente los intereses de la Nación o de las Provincias, la persona que presente la fianza, si se tratara de funcionario, empleado o agente del Gobierno Nacional o Provincial, no podrá entrar en el ejercicio de sus deberes, ni el particular, no podrá cumplir la obligación ni comenzar a prestar servicios, hasta que la fianza sea aprobada.

**ARTICULO 34º**—Una vez aceptadas las fianzas a que se refiere el artículo anterior, serán registradas y archivadas en la Contraloría General.

**ARTICULO 35º**—En el texto de las fianzas de los funcionarios, empleados o agentes del Gobierno Nacional o Provincial, se hará referencia a la responsabilidad u obligación que contrae el fiador por los actos del funcionario público, empleado, o agente no solamente en relación con el desempeño de los deberes específicos de su cargo sino también en cuanto al desempeño de todos aquellos deberes o comisiones que sean encomendados por razón de su empleo.

**ARTICULO 36º**—Las anteriores disposiciones relacionadas con las fianzas, serán aplicables al Contralor General y a los empleados de la Contraloría General que el Poder Ejecutivo determine.

**ARTICULO 37º**—No podrá servir de fiador, en los casos a que se refiere esta ley, ningún funcionario, empleado o agente del Gobierno Nacional o Provincial, ni los Diputados a la Asamblea Nacional, ni los Miembros de los Ayuntamientos Provinciales.

**Informes mensuales que deberán rendir la Contraloría  
General y las Auditorías Provinciales.**

**ARTICULO 38º**—El Contralor General presentará, por conducto del Ministro de Hacienda y Tesoro, al Presidente de la República, tan pronto como sea posible después de terminado cada mes, un informe pormenorizado de las operaciones del Tesoro Nacional en el mes precedente y por la parte del período fiscal transcurrido hasta ese mismo mes.

El informe abarcará los siguientes puntos:

- a) Un balance del Activo y Pasivo del Tesoro;
- b) Estado de las operaciones;
- c) Resumen del Estado del Presupuesto;
- d) Estado de la Cuenta de Caja;
- e) Un estado pormenorizado de las partidas del Presupuesto;
- f) Un estado del fondo de empréstito y del fondo especial;
- g) Cualquier otro informe que el Presidente solicite.

**ARTICULO 39º**—El balance incluirá el Activo, el Pasivo y las reservas en la fecha en que sea cortado.

**ARTICULO 40º**—El Estado de Operaciones incluirá los siguientes pormenores relativos al mes precedente y al período fiscal transcurrido hasta el mismo mes;

- 1.—El monto de los ingresos, clasificados de acuerdo con el Presupuesto;
- 2.—La suma invertida en gastos de operación, clasificados entre los distintos departamentos del Gobierno Nacional, y divididos entre servicio personal, materiales, mejoras sobre el capital y aquellas otras clasificaciones que el Contralor General considere convenientes;
- 3.—Exceso de los ingresos sobre los gastos de operación o el exceso de éstos sobre aquellos;
- 4.—La suma pagada en concepto de intereses de la deuda pública;
- 5.—La suma pagada como amortización de la deuda pública, con expresión de la clase de deuda amortizada y el detalle de las varias comisiones de bonos;

6.—La suma invertida en bienes permanentes, con expresión del Departamento del Gobierno para el cual hayan sido adquiridos, construidos o mejorados;

7.—Suma total de erogaciones;

8.—El déficit o superávit, o la diferencia entre el total de ingresos y el total de erogaciones.

ARTICULO 41º—El resumen del Estado del Presupuesto deberá contener los siguientes datos;

1.—Los totales de las rentas presupuestadas para el período fiscal tal como las consigna el Presupuesto;

2.—Las sumas cobradas hasta terminar el mes y las presupuestadas para el mismo período;

3.—Las sumas no cobradas al finalizar el mes;

4.—Saldo disponible en efectivo al finalizar el mes;

5.—El total de las partidas de gastos votadas para el período fiscal;

6.—Las sumas que se hayan pagado, a cargo de cada partida hasta el fin del mes, y el total de esas partidas para el mismo mes;

7.—El monto que arrojen las partidas que no se han gastado al terminar el mes.

ARTICULO 42º—El Estado de la Cuenta de Caja deberá especificar el saldo en Caja en los Bancos al finalizar el mes precedente; las entradas durante el mes; las salidas durante el mismo período y el saldo en caja en los Bancos al terminar el mes.

ARTICULO 43º—El Estado pormenorizado de las partidas de gastos contendrá las siguientes especificaciones para cada una de ellas:

1.—Número de la partida;

2.—Título de la partida;

3.—Suma autorizada en el Presupuesto;

4.—Sumas adicionales autorizadas;

5.—Total de las sumas autorizadas;

6.—Suma gastada al principiar el mes;

7.—Suma gastada durante el mes;

8.—Total gastado al cerrarse el mes;

9.—Suma disponible al finalizar el mes;

10.—Cantidad de gravámenes pendientes al finalizar el mes;

11.—Total no afectado al finalizar el mes.

ARTICULO 44º—El Estado del Fondo del Empréstito y del Fondo Especial deberá contener los siguientes datos para cada Fondo de Empréstito y cada Fondo Especial:

1.—Monto del fondo el último día del período fiscal anterior;

2.—Adiciones que se le han hecho al fondo durante el mes;

3.—Adiciones que se han hecho al fondo durante el período fiscal, hasta el fin del mes;

4.—Total disponible durante el período del bienio fiscal hasta el fin del mes;

- 5.—Erogaciones del fondo durante el mes;
- 6.—Erogaciones del fondo durante el período fiscal comprendido hasta el último día del mes anterior;
- 7.—Saldo del fondo al finalizar el mes;
- 8.—Lugar donde está colocado el saldo del fondo.

**ARTICULO 45º**—Los Auditores Provinciales presentarán al Gobernador de la respectiva Provincia y a la Contraloría General de la República, en los primeros días de cada mes, un informe pormenorizado de las operaciones del Tesoro Provincial en el mes precedente y por la parte del período fiscal transcurrido hasta ese mismo mes, conforme se dispone en los artículos anteriores.

### **Informe bienal del Contralor General e informe anual de los Auditores Provinciales**

**ARTICULO 46º**—El Contralor General presentará al Ministro de Hacienda y Tesoro y éste a su vez al Presidente de la República y a la Asamblea Nacional, a más tardar el día veinte de Febrero siguiente a la terminación de cada bienio fiscal, un informe de las finanzas del Tesoro Nacional durante el período fiscal precedente. Ese informe abarcará, además de los datos que el Contralor General determine, los siguientes puntos:

1.—Las observaciones y recomendaciones que el Contralor General considere necesario hacer acerca de las finanzas públicas y las operaciones llevadas a cabo durante el período inclusive las enmiendas a las leyes que él estime convenientes;

2.—Un estado del Activo y el Pasivo al cerrar las operaciones del período fiscal;

3.—Un resumen de la operación financiera del Presupuesto para el período fiscal;

4.—Informe detallado comparativo de las rentas según se consignan en el Presupuesto y según han resultado ser efectivamente, durante el período fiscal;

5.—Informe de los gastos hechos y de las obligaciones, no pagadas, dividido por departamentos y entidades autónomas, haciendo una comparación con las sumas votadas en el Presupuesto;

6.—Informe de la cuenta de caja del Tesoro Nacional para el período fiscal, indicando el saldo en Caja al principiar el período, las entradas y salidas durante el mismo y el saldo de caja al terminar el período fiscal, comprobado con una relación en la que se indicará la forma como se descomponen ese saldo;

7.—Estado detallado de las acreencias del Tesoro Nacional que no se hayan cobrado al terminar el período fiscal;

8.—Estado detallado, indicativo del estado de la deuda pública al finalizar el período y de las transacciones que se hayan hecho durante el período fiscal, incluyendo una lista de las deudas y todas las obligaciones de las Provincias, y cualquier otra obligación por la cual el Tesoro Nacional es indirectamente responsable;

9.—Informe detallado de cada partida del Presupuesto, indicando la cantidad autorizada para el período fiscal, la cantidad gastada durante el mismo período y la diferencia entre ambas sumas;

10.—Estados indicativos del estado de cada Fondo de Empréstito y de cada Fondo Especial, con expresión de las transacciones habidas en relación con dichos Fondos durante el período fiscal.

**ARTICULO 47º**—El mismo informe de que trata el artículo anterior deberán presentar los Auditores Provinciales, al finalizar cada período fiscal, tanto a los Ayuntamientos Provinciales, por conducto del Gobernador de la Provincia, como al Contralor General de la República.

ARTICULO 48º—Las oficinas que lleven mayores independientes de sus respectivas partidas, deberán enviarle al Contralor General dentro de los diez (10) días siguientes al mes de que se trata, un informe indicativo del estado de esas partidas. Ese informe deberá abarcar los mismos puntos que se indican en el artículo 45 de esta Ley.

ARTICULO 49º—El sueldo del Contralor General será de quinientos balboas (B/.500.00) por mes.

ARTICULO 50º—Cuando el Contralor General niegue o suspenda desembolso del fondo público, dictará un informe escrito dando las razones para ello.

ARTICULO 51º—El Contralor General de la República podrá objetar cualquier contrato de la Nación o de las Provincias en cuya celebración no se haya dado cumplimiento a todos los requisitos y formalidades que exigen las leyes correspondientes. En este caso, por conducto del Ministerio de Hacienda y Tesoro se suspenderán los efectos del contrato hasta que sea legalmente celebrado.

ARTICULO 52º—Esta Ley comenzará a regir desde su promulgación y deroga la Ley 84 de 1930. (3).

Dada en Panamá, a los treinta días del mes de Enero de mil novecientos cuarenta y uno.

El Presidente,

O. A. VALLARINO

El Secretario,

GUSTAVO VILLALAZ

---

República de Panamá.—Poder Ejecutivo Nacional.—  
Panamá, 1º de Febrero de 1941.

ARNULFO ARIAS

El Ministro de Hacienda y Tesoro,

ENRIQUE LINARES JR.

(Gaceta Oficial Nº 8.448 de 7 de Febrero de 1941).

**LEY NUMERO 3**  
**(De 20 de enero de 1977)**

Por la cual se adoptan medidas sobre la celebración  
de Contratos de las Entidades Públicas.

**EL CONSEJO NACIONAL DE LEGISLACION**

**D E C R E T A :**

**ARTICULO PRIMERO:** Todos los Contratos que celebren las Entidades Autónomas o Semi-Autónomas o los Municipios y cuyo valor sea de DOSCIENTOS CINCUENTA MIL BALBOAS (B/.250,000.00) o más, sólo podrán ser celebrados si, previamente, el Consejo de Gabinete emite concepto favorable sobre la contratación.

**ARTICULO SEGUNDO:** Los Contratos mediante los cuales la Administración Central, las Entidades Autónomas o Semi-Autónomas, los Municipios o las Empresas Estatales obtengan empréstitos o financiamiento para sus proyectos, deberán ser refrendados por la Contraloría General de la República para que surtan efectos.

**ARTICULO TERCERO:** El refrendo a que se refiere el artículo anterior será impartido, una vez realizada la fiscalización respectiva, por el Contralor General de la República o, en sustitución de éste, por el Sub-Contralor General de la República, cuando el valor del empréstito sea superior a CINCUENTA MIL BALBOAS (B/.50,000.00). Si el empréstito es inferior a esa suma, el Contrato podrá ser refrendado por un delegado del Contralor General designado por éste, para ese efecto.

**ARTICULO CUARTO:** Quedan excluidos de la aplicación de esta Ley, los Contratos que celebre el Banco Nacional y la Caja de Ahorros.

**ARTICULO QUINTO:** Esta Ley entrará a regir a partir de su promulgación en la Gaceta Oficial.

**COMUNIQUESE Y PUBLIQUESE.**

Dada en la ciudad de Panamá, a los veinte días del mes de enero de mil novecientos setenta y siete.

(Gaceta Oficial Nº 18,267 del 2 de febrero de 1977)

**FIRMAN ESTA:**

**DEMETRIO B. LAKAS,**  
Presidente de la República

**GERARDO GONZALEZ V.,**  
Vice-Presidente de la República

**FERNANDO GONZALEZ,**  
Presidente de la Asamblea Nacional  
de Representantes de Corregimientos.

Ministro de Gobierno y Justicia,  
Ministro de Relaciones Exteriores,  
Ministro de Hacienda y Tesoro,  
Ministro de Educación,

**JORGE E. CASTRO**  
**AQUILINO BOYD**  
**ERNESTO PEREZ BALLADARES**  
**ARISTIDES ROYO**

Ministro de Obras Públicas,  
Ministro de Desarrollo Agropecuario,  
Ministro de Comercio e Industrias,  
Ministro de Trabajo y Bienestar Social,  
Ministro de Salud,  
Ministro de Vivienda,  
Ministro de Planificación y Política Económica,  
Comisionado de Legislación,  
Comisionado de Legislación,

NESTOR TOMAS GUERRA  
RUBEN DARIO PAREDES  
JULIO SOSA  
ADOLFO AHUMADA  
ABRAHAM SAIED  
TOMAS G. ALTAMIRANO DUQUE  
NICOLAS ARDITO BARLETTA  
MARCELINO JAEN  
NILSON A. ESPINO  
MANUEL B. MORENO  
RICARDO RODRIGUEZ  
ROLANDO MURGAS T.  
CARLOS PEREZ HERRERA  
SERGIO PEREZ SAAVEDRA  
MIGUEL A. PICARD AMI  
RUBEN D. HERRERA  
JOSE SOKOL

FERNANDO MANFREDO JR.,  
Ministro de la Presidencia.

LEY Nº 22

Por la cual se regula el Control Previo que ejerce la Contraloría sobre los actos de manejo.

EL CONSEJO NACIONAL DE LEGISLACION

DECRETA:

**ARTICULO PRIMERO:** La Contraloría General de la República, a partir de la vigencia de la presente Ley ejercerá el Control Previo sobre todos los actos de manejo que afecten fondos o bienes públicos, que sean emitidos por las instituciones autónomas, municipios y por cualquier otra entidad o institución a cargo de tales fondos o bienes.

Esta atribución no será ejercida por la Contraloría General únicamente en aquellas entidades en las cuales la Contraloría General considere que no se justifica y así lo decida mediante resolución escrita el Contralor General de la República.

**ARTICULO SEGUNDO:** Para los efectos de esta Ley se entiende por Control Previo la fiscalización y análisis de las actuaciones administrativas que afectan o puedan afectar un patrimonio público, antes de que tal afectación se produzca, a fin de lograr que se realicen con corrección y dentro de los marcos legales. A tal fin la Contraloría General, a través del funcionario que la represente, consignará su conformidad con acto de manejo mediante el refrendo del mismo, una vez comprobado que cumple con los requisitos necesarios; por el contrario, cuando medien razones que amerita la oposición de la Contraloría a que el acto se emita, el representante de dicha institución improbará el acto por escrito, indicando al funcionario u organismo encargado de emitirlo las razones en que se funda tal improbación.

Cuando el funcionario u organismo insista en que un acto de manejo improbadado debe emitirse, la Contraloría seguirá el procedimiento señalado por el artículo 1165 del Código Fiscal, modificado por el Decreto de Gabinete Nº 37 de 6 de febrero de 1969.

No obstante lo dispuesto en el inciso anterior, el funcionario u organismo encargado de emitir el acto, una vez improbadado éste por la Contraloría, puede también someter la situación planteada al conocimiento de la Junta Directiva, del Comité Directivo, Consejo Ejecutivo, Patronato o a cualquier otra corporación administrativa que en la correspondiente entidad ejerza la máxima autoridad administrativa, a efecto de que ésta decida si se debe insistir o no en la emisión del acto. En caso de que dicha corporación resuelva que debe emitirse, la Contraloría deberá refrendarlo, pero cualquier responsabilidad que del mismo se derive recaerá, de manera conjunta y solidaria, sobre los miembros de ella que votaron afirmativamente. En caso de que la decisión sea negativa, el funcionario u organismo encargado de emitirlo se abstendrá de insistir en el refrendo.

**ARTICULO TERCERO:** Entoda Junta Directiva, comité, consejo ejecutivo, consejo directivo y, en general, toda corporación que tenga a su cargo como parte de sus atribuciones, la administración o el manejo de fondos o bienes públicos habrá un representante de la Contraloría General de la República designado por el Contralor General, quien asistirá con derecho a voz en las sesiones que celebren tales organismos.

**ARTICULO CUARTO:** Esta Ley regirá a partir de la fecha de su promulgación.

COMUNIQUESE Y PUBLIQUESE.

Dada en la ciudad de Panamá, a los 9 días del mes de abril de mil novecientos setenta y seis.

FORMAN ESTÁ:

**DEMETRIO A. SUJATA**  
Presidente de la República

**GERARDO CONZALEZ,**  
Vicepresidente de la República

**DARIO GONZALEZ PITY,**  
Presidente de la Asamblea Nacional  
de Representantes de Corregimientos

El Ministro de Gobierno y Justicia,  
Ministro de Relaciones Exteriores,  
Ministro de Hacienda y Tesoro,  
Ministro de Educación,  
Ministro de Obras Públicas,  
Ministro de Desarrollo Agropecuario,  
El Ministro de Comercio e Industrias,  
Ministro de Trabajo y Previsión Social,  
Ministro de Salud,  
Ministro de Vivienda,  
Ministro de Planeación Política Económica,  
Comisionado de Legislación,  
Comisionado de Administración,  
Comisionado de Regulación,  
Comisionado de Infraestructura,  
Comisionado de Tecnología,  
Comisionado de Organización,  
Comisionado de Legislación,  
Comisionado de Ingeniería,  
Comisionado de Regulación,  
Comisionado de Legislación,

**JORGE CASTRO**  
**AQUILINO BOYD**  
**FUJEL A. SANCHIZ**  
**ARISTIDES ROYO**  
**NESTOR TOMAS GUERRA**  
**RUBEN D. PAREDES**  
**JULIO SOSA**  
**ADOLFO AHUMADA**  
**ABRAHAM SAIED**  
**TOMAS G. ALTAMIRANO D.**  
**NICOLAS ARDITO BARLETTA**  
**MARCELINO JAEN**  
**HILSON A. ESPINO**  
**MANUEL B. MORENO**  
**RICARDO RODRIGUEZ**  
**CARLOS PEREZ HERRERA**  
**RUBEN D. HERRERA**  
**ERNESTO PEREZ BALLADARES**  
**ROLANDO MURGAS**  
**MIGUEL A. PICARD AMI**  
**ELIGIO SALAS**  
**PEREZ PEREZ SAAVEDRA**

**DOÑA M. REJILIZ,**  
Subsecretaría General



# República de Panamá

Panamá, 11 de octubre de 1973

*Contraloría General*

*Apartado 5213*

*Panamá 5, Panamá*

A los Excelentísimos Señores  
Ing. Demetrio B. Lakas, Presidente de la República,  
Lic. Arturo Sucre P., Vice-Presidente de la República  
y Honorables Representantes de Corregimientos  
E. S. D.

Excelentísimos y Honorables Señores:

En cumplimiento a lo dispuesto en el Numeral 12 del Artículo 240 de la Constitución Política de la República, presento al Organismo Ejecutivo y a la Asamblea Nacional de Representantes de Corregimientos, el Informe Anual de las actividades de la Contraloría General, correspondiente a 1972.

La primera parte de este Informe cubre un análisis de las Inversiones del Gobierno Central para los años 1969 a 1972. Este análisis es producto de investigación especial sobre el Presupuesto de Inversiones realizado por el personal de la Dirección de Contabilidad y en el que señalamos algunas observaciones críticas en la elaboración y ejecución del Presupuesto de Inversiones. Esta crítica la hacemos conscientes de que hemos cometido errores en el pasado, por parte de nuestra Institución y de otros Organismos del Gobierno; pero que consideramos conveniente señalarlas con el propósito de ir superando cada vez más nuestras propias deficiencias y sobre todo para informar a la ciudadanía sobre el estado de las Finanzas Públicas.

La segunda parte corresponde a un análisis de la Administración Fiscal correspondiente a la Vigencia de 1972 y al primer semestre de 1973.

En la tercera parte se presenta un informe detallado de los trabajos realizados por cada una de las Direcciones que componen esta Institución en el cumplimiento de las funciones legales asignadas.

En esta parte queremos llamar la atención a los trabajos que sobre fiscalización de los Tesoros Públicos presenta la Dirección de Auditoría, especialmente en lo que respecta a algunas irregularidades encontradas en las investigaciones y al estado de las finanzas de cada una de las Instituciones Autónomas. Por otra parte, en lo que respecta a la Dirección Consular Comercial la investigación especial que se ha hecho con respecto a los Consulados.

También se incluye en esta parte, un informe detallado de los trabajos sobre la Estadística Nacional realizados por la Dirección de Estadística y Censo.

Llamamos especial atención a las consideraciones hechas por la Dirección de Asesoría Legal sobre las modificaciones constitucionales concretadas en la nueva Constitución Política de la República por la Honorable Asamblea de Representantes de Corregimientos durante 1972. Queremos en esta ocasión dejar plena constancia de nuestro agradecimiento a la Comisión Nacional de Reformas Revolucionarias a la Constitución y a los Honorables Representantes, por haber acogido las distintas sugerencias que hiciéramos con respecto a las modificaciones que se hacían necesarias en las atribuciones asignadas en tan importante instrumento legal a la Contraloría General.

También se incluye en esta parte del Informe, algunas indicaciones sobre el Procesamiento Automático de Datos que nos está sirviendo de base para cambiar todo el sistema de Contabilidad del Gobierno Central y que en el futuro permitirá la incorporación de la Contabilidad de algunas Instituciones Autónomas; para después llegar al nuevo Sistema de Contabilidad Integrada. Esto permitirá en un plazo de aproximadamente dos años, elaborar los balances consolidados del Sector Público.

En la última parte de este Informe se incluye una serie de Anexos que recoge el movimiento de los Tesoros Públicos e información estadística.

De sus Excelencias Señores Presidente y Vice-Presidente y Honorables Representantes con toda consideración y aprecio,

  
DAMIAN CASTILLO D.  
Contralor General



# República de Panamá

Panamá

Contraloría General

Apartado 5213  
Panamá 5, Panamá

A los Excelentísimos Señores  
Ing. Demetrio B. Lakas, Presidente de la República  
Lic. Arturo Sucre P., Vicepresidente de la República  
y Honorables Representantes de Corregimientos  
E. S. D.

Excelentísimos y Honorables Señores:

Adjunto a la presente me es grato hacer entrega formal del Informe Anual de las principales actividades desarrolladas por la Contraloría General durante el año 1973. Con esto damos cumplimiento a la norma constitucional que regula las actividades de esta institución.

Como lo indicamos en nuestro informe anterior, con el inicio del procesamiento automático de datos mediante el Sistema de Teleproceso, estamos cambiando el sistema de contabilidad del Gobierno Central e incorporando algunas instituciones autónomas al nuevo sistema.

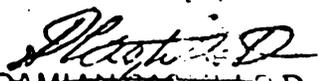
La primera parte de este Informe recoge una primera evaluación del Sistema de Teleproceso en el Registro y Control del Gasto Público.

La segunda parte corresponde al Informe sobre la Administración Fiscal del año 1973 y al Primer Semestre de 1974. En esta parte llamamos la atención sobre la parte que corresponde al Plan de Inversiones Públicas para ambos períodos y lo cual significa la actualización sobre el análisis de las inversiones que realizamos en nuestro informe anterior.

En la tercera parte se presenta un informe detallado de los trabajos realizados por cada una de las Direcciones que componen esta institución en el cumplimiento de las funciones legales asignadas.

En la parte correspondiente a los anexos se presenta información referente al movimiento de los tesoros públicos y a la estadística nacional.

De Sus Excelencias, Señores Presidente, Vicepresidente y Honorables Representantes, con toda consideración y aprecio,

  
DAMIANO CASILLAS D.  
Contralor General

## **EL TELEPROCESO EN EL REGISTRO Y CONTROL DEL GASTO PUBLICO**

Desde que se discutía como proyecto, la implantación de un sistema electrónico llamado Teleproceso, para llevar a cabo el registro y control del gasto público, varias Direcciones de la Institución han participado en forma activa en la discusión, planeación y desarrollo de los programas que se han venido desarrollando en relación con este dinámico avance.

Cuatro han sido las Direcciones que hasta la fecha, por razones de relación con la actividad emprendida han tenido que participar más de cerca con esta tarea: La Dirección de Sistematización de Datos, la Dirección de Sistemas de Contabilidad, la Dirección de Auditoría y la Dirección de Contabilidad. De igual manera, dentro de la Dirección de Contabilidad, la Sección que ha estado más íntimamente ligada al Sistema en mención, por la naturaleza del trabajo que desempeña, ha sido hasta ahora, la Sección de Registro de Presupuesto, que es precisamente la que tiene como misión principal, el control y registro del gasto público a través de la vigilancia del uso de las partidas de los Presupuestos de Egresos del Gobierno Central (Presupuesto de Funcionamiento, Presupuesto de Inversión y Presupuesto del Seguro Educativo), de acuerdo con las disposiciones legales establecidas para el manejo de las mismas.

Desde el 17 de junio de 1972, fecha en que se efectuó el primer registro presupuestario a través de una terminal de Teleproceso, muchos han sido los avances que se han venido introduciendo, tanto tecnológicos, como administrativos y metodológicos. Las operaciones y cambios se han venido efectuando paso a paso bajo una planeación lógicamente programada; como primer paso se utilizó el equipo electrónico para ejecutar las operaciones contables tradicionales, sin efectuar cambios conceptuales en la filosofía de la Contabilidad gubernamental. Posteriormente, el vuelco fue total y se pasó de los registros unitarios a los registros de doble afectación, utilizando para ello cuatro grandes cuentas presupuestarias, contra las cuales se aumentan o se disminuye en forma automática de acuerdo a la naturaleza de la operación. Este paso, ya nos pone a la cabeza de varios países y nos permitirá, cuando las condiciones estén dadas, ir avanzando en la incrementación de nuevas cuentas, sobre todo cuando se puedan iniciar los pasos para la integración contable de todo el sector público.

Estas cuatro cuentas, están representadas en términos de computador como cuatro archivos (Véase Figura 1) los cuales por programación se controlan y manejan bajo la tecnología electrónica de datos. El primero contiene todos los datos del presupuesto, desglosado en todas las partidas, con su autorización legal, el registro de las asignaciones trimestrales, las modificaciones, (créditos adicionales, traslados y congelaciones); por lo tanto, todo compromiso contra el presupuesto, debe afectar este archivo, como un cargo al presupuesto y un crédito en algunos de los tres archivos restantes, los que se clasifican según la naturaleza del compromiso. El segundo contiene los compromisos contingentes, o sean las comúnmente llamadas, reservas presupuestarias; el tercero, los compromisos preventivos que en nuestro sistema administrativo corresponde a las órdenes de compra emitidas y el cuarto los compromisos exigibles, o sean aquéllos para los cuales todos los trámites legales se han cumplido por lo que sólo falta su finiquito con la emisión de un cheque, en cuyo caso el registro del pago produce un cargo contra el último archivo cancelado, con crédito al Fondo General.

**INTERRELACION ENTRE TRANSACCIONES DE GASTOS Y ARCHIVOS  
DEL TELEPROCESO**

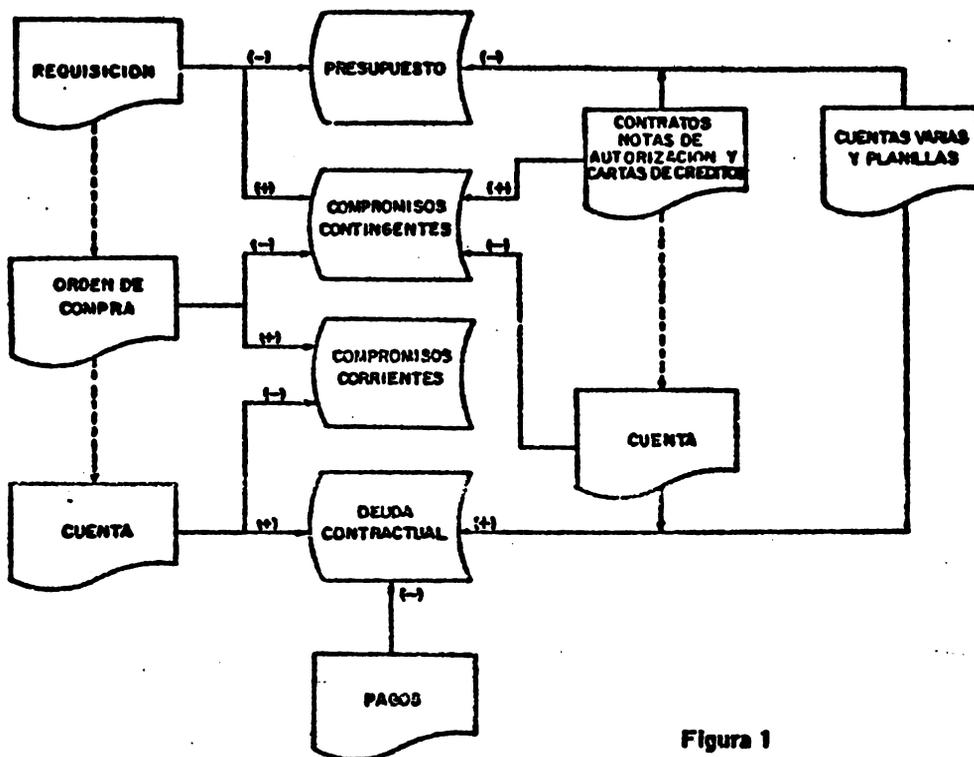


Figura 1

Todo compromiso debe afectar el archivo uno, pero que se ubique en los demás, que sufra transformaciones por cada uno de ellos o que sencillamente se coloque en uno sólo paso en el cuarto archivo, depende de la naturaleza del mismo. Esta distribución del gasto, nos permite enlazar la cuenta presupuestaria con la cuenta financiera además de que nos brinda una inestimable información para la toma de decisiones en el control fiscal y nos sirva de instrumento para la planificación.

Ya en otros informes, hemos señalado otras múltiples ventajas del sistema y se habían mencionado proyectos que esperábamos cumplir en el período que nos ocupa, objeto de este informe; entre ellos, la instalación de una red de terminales en varios ministerios (Véase Figura 2) que permitiría la agilización de los trámites burocráticos, la descentralización de la ejecución operativa y la fiscalización concomitante de las transacciones bajo un control central, el acceso a información actualizada, la exactitud de los registros, el continuo flujo de información para su verificación, etc. todo ello se ha cumplido. Pero los planes no finalizan allí; se está trabajando arduamente para incorporar el control de la estructura de personal, la actualización instantánea de la planilla a base de la acción de personal para llegar al pago automático de los empleados públicos; la instalación de terminales en las provincias, lo cual iniciamos en la Provincia de Chiriquí, para el manejo y control de las operaciones del Ministerio de Obras Públicas, en proceso de traslado de su sede principal a la Ciudad de David; la incorporación de las cuentas de los Ingresos de la Nación, etc.

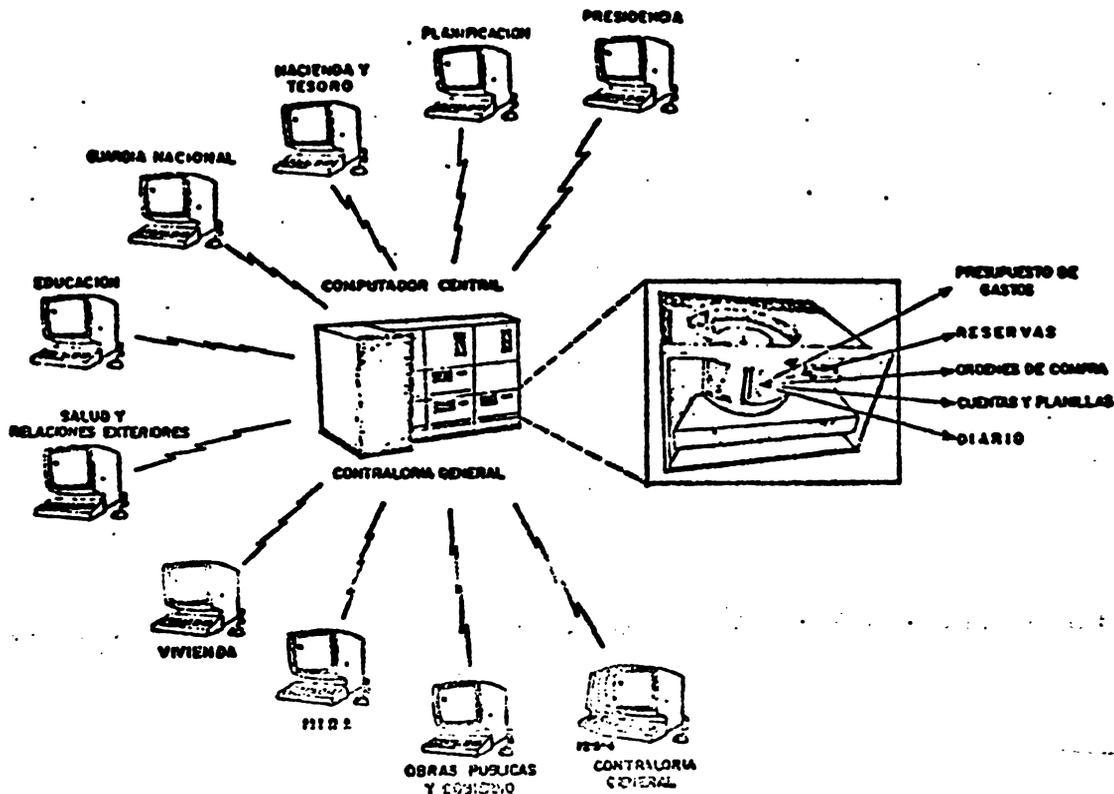


Figura 2

En la etapa alcanzada la versatilidad del sistema ha permitido brindar al administrador, información rica en detalles, si así lo requiere, o informes sintetizados para análisis globales; de más está decir, que los mismos permiten mantener un seguimiento de las operaciones del Gobierno tanto para las funciones de Auditoría como para análisis económicos, administrativos, fiscales o como instrumento para la planeación.

Basado en la necesidad y uso de la información, se han producido diferentes diseños para los cuadros contables, además de ello, en cada terminal de teleproceso se pueden efectuar consultas sobre el estado de las partidas del presupuesto, la situación de los documentos que han sido registrados en algunos de los archivos, etc.

Antes de procesar la documentación diaria, un auditor revisa el material y previo balance por archivo es ordenado su trámite. Al final del día, el computador produce listados de todas las operaciones desarrolladas, que denominamos "Diarios", de los cuales se producen de tres tipos y cada uno de ellos cumple diferente objetivo de control. El primero, llamado "Secuencial" (Véase Figura 3) nos presenta las operaciones en orden consecutivo de acuerdo al orden de entrada en cada terminal. Aunque pareciera que el orden de los factores no altera el producto, este documento es necesario para efectos de control técnico, más para control de programa del computador que para análisis financiero, pues en caso de alguna falla mecánica o alteración de la corriente eléctrica, este diario ayuda a localizar rápidamente si el computador omitió el registro de algún documento.

NUMERO DE SEG.	FECHA NO.	TERMINAL NO.	CD C	DECTO. DE	CD ACT.	AN NO.	PARTIDA NO.	VALOR MONETARIO	VALOR EXTRAMONETARIO	VALOR DECTO.	MONEDA CANTIDAD	C.C.P. P	FOR P	LAFVCESSUD NO.
00000	26-07-76	0001	00	0000	00	0000	0000000000	1.000.00		1.000.00	0000	000		
00010	26-07-76	0001	00	0000	00	0000	0000000000	200.00		200.00	0000	000		
00021	26-07-76	0001	00	0000	00	0000	0000000000	100.00		100.00	0000	000		
00037	26-07-76	0001	00	0000	00	0000	0000000000	00.00		00.00	0000	000		
00049	26-07-76	0001	00	0000	00	0000	0000000000	00.00		00.00	0000	000		
00062	26-07-76	0001	00	0000	00	0000	0000000000	00.00		00.00	0000	000		
00073	26-07-76	0001	00	0000	00	0000	0000000000	00.00		00.00	0000	000		

Figura 3

El Diario por partida (Véase Figura 4) nos detalla todos los movimientos del archivo uno. Este es el más utilizado por los Ministerios, para seguir y verificar el movimiento de las partidas de su respectivo presupuesto.

NUMERO SEG.	FECHA NO.	TERMINAL NO.	CD C	DECTO. DE	CD ACT.	AN NO.	PARTIDA NO.	VALOR MONETARIO	VALOR EXTRAMONETARIO	VALOR DECTO.	MONEDA CANTIDAD	C.C.P. P	FOR P	LAFVCESSUD NO.
00100	25-07-76	0001	00	0000	00	0000	0000000000	200.00		200.00	0000	000		
00210	25-07-76	0001	00	0000	00	0000	0000000000	100.00		100.00	0000	000		
00363	25-07-76	0001	00	0000	00	0000	0000000000	100.00		100.00	0000	000		
00377	25-07-76	0001	00	0000	00	0000	0000000000	100.00		100.00	0000	000		
00396	25-07-76	0001	00	0000	00	0000	0000000000	100.00		100.00	0000	000		
00400	25-07-76	0001	00	0000	00	0000	0000000000	100.00		100.00	0000	000		
00397	25-07-76	0001	00	0000	00	0000	0000000000	100.00		100.00	0000	000		
00395	25-07-76	0001	00	0000	00	0000	0000000000	100.00		100.00	0000	000		
00408	25-07-76	0001	00	0000	00	0000	0000000000	100.00		100.00	0000	000		
00473	25-07-76	0001	00	0000	00	0000	0000000000	100.00		100.00	0000	000		
00492	25-07-76	0001	00	0000	00	0000	0000000000	100.00		100.00	0000	000		
00601	25-07-76	0001	00	0000	00	0000	0000000000	100.00		100.00	0000	000		

Figura 4

Por último, el Diario por terminal (Véase Figura 5) nos detalla todas las operaciones efectuadas por una terminal durante un día de operaciones, en esta forma se cubre el control diario de las transacciones. No se deja nada a la suerte ni a la casualidad.

NUMERO DE SEG.	FECHA NO.	TERMINAL NO.	CD C	DECTO. DE	CD ACT.	AN NO.	PARTIDA NO.	VALOR MONETARIO	VALOR EXTRAMONETARIO	VALOR DECTO.	MONEDA CANTIDAD	C.C.P. P	FOR P	LAFVCESSUD NO.
00001	26-07-76	0001	00	0000	00	0000	0000000000	91.000.00		91.000.00	1137000	011		
00002	26-07-76	0001	00	0000	00	0000	0000000000	424.00		424.00	1137000	011		
00003	26-07-76	0001	00	0000	00	0000	0000000000	787.75		787.75	1137000	011		
00004	26-07-76	0001	00	0000	00	0000	0000000000	207.00		207.00	1137000	011		
00005	26-07-76	0001	00	0000	00	0000	0000000000	200.00		200.00	1137000	011		
00006	26-07-76	0001	00	0000	00	0000	0000000000	11.000.00		11.000.00	1137001	011		
00007	26-07-76	0001	00	0000	00	0000	0000000000	90.017.00		90.017.00	1137001	011		
TOTAL...								92.574.75		92.574.75				

Figura 5

Además de los "Diarios" todos los días se mantiene el seguimiento de los gastos del gobierno, detallándolos por Ministerio, por día, mes y año (Véase Figura 6); mostrando además la disponibilidad presupuestaria con la que cuenta cada ministerio.

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA  
DIRECCION DE CONTABILIDAD  
INFORME DE GASTOS POR MINISTERIO

PAGINA NO 1  
FECHA 25-07-74

DESCRIPCION	COMPROMISOS DEL DIA	COMPROMISOS DEL MES	COMPROMISOS DEL AÑO	ASIGNADO DISPONIBLE
<b>PRES. ORDINARIO</b>				
ASAMBLEA NACIONAL DE PRES.		130,419.34	873,179.32	427,595.18
CONTRALORIA GENERAL	69.54	344,043.51	2,190,597.07	71,9472.61
PRESIDENCIA	8,080.35	228,466.42	1,708,829.79	1,125,296.21
GOBIERNO Y JUSTICIA	17,785.64	3,910,493.56	21,126,051.24	6,004,666.53
RELACIONES EXTERIORES		340,659.80	2,855,244.40	1,295,194.32
HACIENDA Y TESAURO	17,300.00	584,550.09	3,277,763.44	1,211,976.06
EDUCACION	356,590.89	5,809,065.79	33,679,732.21	11,470,923.21

Figura 6

Cada semana se envía al Presidente de la República, al Vicepresidente, a cada Ministro y a cada Director de Institución Autónomas subvencionadas por el Estado, un informe de la Situación presupuestaria de cada uno de los programas a cargo de su dependencia. (Véase Figura 7).

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA  
DIRECCION DE CONTABILIDAD  
INFORME DE GASTOS POR MINISTERIO

PAGINA NO 1  
FECHA 10-07-74

PARTIDA	DESCRIPCION	COMPROMISOS DEL DIA	COMPROMISOS DEL MES	COMPROMISOS DEL AÑO	ASIGNADO DISPONIBLE
	<b>PRES. ORDINARIO</b>				
	<b>CONTRALORIA GENERAL</b>				
	PROGRAMA 01	120.00	8,131.83	91,302.39	39,840.61
	PROGRAMA 02		2,769.87	37,500.00	19,324.40
	PROGRAMA 03	391.05	27,062.16	196,918.54	106,203.14
	PROGRAMA 04		17,859.37	230,564.09	78,674.51
	PROGRAMA 05		34,939.66	416,690.73	250,251.27
	PROGRAMA 06		5,870.78	66,394.94	32,776.06
	PROGRAMA 07		3,503.38	45,276.17	2,0512.83
	PROGRAMA 08		30,817.12	263,662.73	94,976.22
	PROGRAMA 09		42,990.83	605,679.95	249,881.75
	PROGRAMA 10		5,074.77	71,567.11	33,475.88
	<b>TOTAL..... 02</b>	<b>511.05</b>	<b>179,019.76</b>	<b>2,325,563.30</b>	<b>874,496.38</b>

Figura 7

Para el caso de las Instituciones que tienen a su cargo proyectos de Inversión, se les envía además, el estado presupuestario de las obras, clasificado por financiamiento y sector. (Véase Figura 8).

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA  
DIRECCION DE CONTABILIDAD  
INFORME DE GASTOS PUP MINISTERIO

PAGINA NO 1  
FECHA 16-07-79

PARTIDA	DESCRIPCION	COMPROMISOS DEL DIA	COMPROMISOS DEL MES	COMPROMISOS DEL AÑO	ASIGNADO DISPONIBLE
	PRFS. EXTRAORDINARIO				
	GOBIERNO Y JUSTICIA				
	FINANCIA.74 SECTOR 00			29,000.00	79,600.00
	FINANCIA.74 SECTOR 01			57,000.00	50,000.00
	FINANCIA.74 SECTOR 02			53,000.00	50,000.00
	FINANCIA.74 SECTOR 03			55,000.00	50,000.00
	FINANCIA.74 SECTOR 04			57,000.00	50,000.00
	FINANCIA.74 SECTOR 05			55,000.00	50,000.00
	FINANCIA.74 SECTOR 06			100,000.00	0.00
	FINANCIA.74 SECTOR 07			100,000.00	0.00
	FINANCIA.74 SECTOR 08			50,000.00	50,000.00
	FINANCIA.74 SECTOR 09			50,000.00	50,000.00
	FINANCIA.74 SECTOR 10			125,000.00	400,000.00
	TOTAL..... 74			700,000.00	831,600.00

Financiamiento	SECTOR
01 INGRESOS ORDINARIOS	01 AGROPECUARIO
02 INGRESOS ORDINARIOS	02 COMERCIO E IMO.
03 BONOS	03 EDIFICIOS PUBL.
04 VIGENCIA ANTERIOR - PIV	04 EDUCACION
05 CR. DE PROVEEDORES	05 ELECTRIFICACION
06 RECUPERACIONES DE CR.	06 SALUD
07 VALORIZACION	07 TRANSPORT
08 BENEFICIARIOS	08 TURISMO
09 CAJA DE SEGURO SOC.	09 VIVIENDA
10 BAN. ENT. FINANCIER.	10 MULTISECTORIAL
11 OTROS	11 PROY. REPRESENT.
12 EMPRESTITOS APRUB.	12 PROY. REPRESENT.
13 EMPRESAS EN NEGOCIA.	
14 DONACIONES	

Figura 8

Este informe a nivel global, cuyo objetivo es brindar un panorama sucinto de la situación de los programas, puede ampliarse en detalles, si así lo solicita el interesado, además de que mensualmente recibe otros tipos de informes más amplios, con mayores detalles y que cuenta con las terminales de teleproceso para consultas individuales por partidas. (Véase Figura 9).

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA  
DIRECCION DE CONTABILIDAD  
NIM 01  
PRESUPUESTO ORDINARIO  
ACUMULADO DE GASTOS POR OBJETO

30 AGOSTO

OBJETO	PRESUPUESTO MODIFICADO	ASIGNADO MODIFICADO	COMPROMETIDO ACUMULADO	SALDO PRES. A LA FECHA	SALDO ASIGNADO A LA FECHA	COMPROMETIDO MENSUAL
001	35,241.00	41,102.00	35,925.34	19,315.66	5,176.66	4,162.00
004	414,100.00	310,575.00	153,470.49	260,629.51	157,104.51	14,134.43
005	5,000.00	3,750.00	482.50	4,517.50	3,267.50	0.00
006	1,206,900.00	905,175.00	786,300.00	420,600.00	110,875.00	104,900.00
007	2,250.00	1,686.50	767.50	1,482.42	918.92	392.40
0	1,603,491.00	1,262,208.50	576,945.91	706,545.09	285,342.59	123,588.83

Figura 9

Como hemos mencionado, cada mes enviamos a cada ministerio, informes que detallan las operaciones desarrolladas durante el período objeto del informe, indicando los movimientos por día, mes y año; la situación de todas las partidas del presupuesto; el estado de los archivos, por objeto del gasto por sector, financiamiento y programa; por resúmenes de operaciones, por detalles de documentos, por tipo de transacción; por región (gastos por provincia), por Institución, pagos por proveedor y por partida, etc. (Modelos de algunos de estos informes se presentan en las Figuras 10; 11 y 12).

REQUISICIONES				REQUISICIONES			
LLAVE	SALDO	LLAVE	SALDO				
OCTO. PARTIDA AÑO		OCTO. PARTIDA AÑO					
00016 021040102205 72	13.76	03023 17100030221 74	411.00				
00016 031010102206 72	2,148.00	03023 01302301204 74	2,235.02				
03016 081000020205 74	154.83	06024 021090303205 72	581.70				
07016 091000020205 72	340.57	00024 071030213205 73	3.00				
09016 11011020221 74	3,215.00	03024 08100020205 74	27.20				
00016 121110401204 72	344.44	09024 12110030205 72	36.53				
00016 131010001204 72	96.60	03024 121100401205 72	85.73				
00017 031010101204 74	87.00	00024 13104020221 72	26.00				
00017 051010303205 72	122.50	00024 141010001204 72	276.14				
00017 11011020205 72	16.90	00024 17100000205 74	785.00				
00017 11011020221 74	3,215.00	09024 01302001204 74	1,846.70				
00017 110110300205 72	33.10	03024 021030602205 74	173.69				

Figura 10

Actualmente se producen dieciocho informes de diferentes tipos, emitidos en períodos diferentes y para distintos objetivos, por lo que no todos son enviados a los Ministerios, algunos de ellos son necesarios sólo para cierto tipo de análisis que compete al Planificador, otros al Economista, otros al Analista de Presupuesto, otros al Contador, otros al Ministro o al Presidente, etc., en fin se distribuyen de acuerdo a sus usuarios.

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA | ESTADO POSICIONARIA \* DE LAS PARTIDAS DEL PRESUP. ESTO  
DIRECCION DE CONTABILIDAD | 4 DE JULIO 74 | Pagina No 1

PARTIDA	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
REARREGLA MAL DE REPOSICION												
DIRECCION Y SUBDIRECCION												
D11010000001	530000			84100	522400	481000	410200		2919734	1195000		1411900
D11010000004	4141000			4141000	4141000	31057500	31057500	31057500	12743000	10017000		10352500
D11010000005	500000			500000	500000	035000	035000	035000	1378000	300000		1279000
D11010000006	120490000			120490000	120490000	90817500	90817500	90817500	40517500	65140000		34175000
D11010000007	225500			225500	225500	360000	360000	360000	140000	271000		540000
D11010000010	1500000			1500000	1500000	1125000	1125000	1125000	4600000	600000		3750000
D11010000011	200000			200000	200000	150000	150000	150000	150000	150000		500000
D11010000012	180000			180000	180000	80000	80000	80000	47000	52000		100000

Figura 11

El sistema es versátil y se pueden efectuar modificaciones, sin alterar la velocidad y la exactitud; igualmente se pueden efectuar nuevos diseños, siempre que se compruebe su utilidad y necesidad. Una vez que el computador mantiene almacenados los datos, el aspecto de presentación de los mismos, es cuestión secundaria que tiene relación directa con lo que se desea y en los períodos que se necesiten, sea por día, semana, mes, año u hora, lo que depende de la necesidad del usuario de la información.

CATEGORIA DE SUELDO Y COMPROMISOS DE DESCUENTOS DE LOS EMPLEADOS DE PRESIDENCIA DE LA REPUBLICA

SALARIO	TOTAL EMPL	SALDO PROM. OSCI	ERRORES		PENSIONES ALIMENTICIAS		O A M C O S			
			COMPR. MES	SALDO PENDIENTE OSCI	CUMPR. MES	SALDO PENDIENTE OSCI	COMPR. MES	SALDO PENDIENTE		
MEJOR 150.00	42	12225	7	13150	229648	1	2000	16	2842	176713
150.00-199.99	82	17463	8	19173	174256	1	3600	39	9250	878133
200.00-249.99	290	22167	20	92519	702820	11	4000	95	461130	4599005
250.00-299.99	76	27493	6	31403	142955	5	17500	32	173100	2672073
300.00-349.99	32	32140	4	14672	128416	1	2000	15	114450	1971615
350.00-399.99	21	36928	3	15972	664148			15	119220	2555750
400.00-449.99	26	42957	4	17924	127630	2	6000	9	91900	1273244
450.00-499.99	9	46889	1	7208	10000			5	27400	315900
500.00-549.99	10	52392								
550.00-599.99	7	58000				1	3000	7	9000	113574
600.00-649.99	9	62444	1	9004	954899			10	113500	1640000
650.00-699.99										
700.00 en adelante	25	99000						5	80790	1093350
	543	29637	63	225005	2704462	22	60400	263	1403240	17660130

SALARIO	FINANCIERAS		HIPOTECARIOS Y ALQUILERES		EDUCATIVAS Y HOSPITALARES		OTROS	
	COMPR. MES	SALDO PENDIENTE OSCI	COMPR. MES	SALDO PENDIENTE OSCI	COMPR. MES	SALDO PENDIENTE OSCI	COMPR. MES	SALDO PENDIENTE
MEJOR 150.00	13	2812	155606				5	3000
150.00-199.99	26	37400	400000	4	17957		4	2042
200.00-249.99	43	122094	874006	10	29362	1	9000	374000
250.00-299.99	21	66126	563303	15	97218		10	2000

Figura 12



# República de Panamá

Panamá, 11 de octubre de 1975

*Contraloría General*

*Aportado 5213*

*Panamá 5, Panamá*

A los Excelentísimos Señores  
Ing. Demetrio B. Lakas, Presidente de la República  
Lic. Gerardo González V., Vicepresidente de la República y  
Honorables Representantes de Corregimientos  
E. S. D.

Excelentísimos y Honorables Señores:

En esta fecha me es sumamente placentero entregar el Informe Anual que resume las labores realizadas por la Contraloría General durante el año 1974 y con lo cual damos cumplimiento a la disposición constitucional que rige las actividades de esta Institución.

El presente informe recoge abreviadamente la labor realizada de acuerdo a las funciones de Contabilidad, Control, Fiscalización y Estadística Nacional.

La labor realizada por la Contraloría General en el marco de la administración de las finanzas públicas y los resultados que este informe recoge, deben ser evaluados tomando en cuenta la situación de la economía nacional y a lo que a nuestro juicio consideramos que es el papel del Estado frente a esta situación.

Como es de conocimiento general, en el transcurso de 1974 la economía de Panamá se vio afectada por una aceleración en la tasa de inflación y por una desaceleración o contracción del crecimiento económico. Frente a esta situación, la política económica del Estado se vio forzada a mantener una constante vigilancia sobre el movimiento de los precios y la actividad económica en general porque el Gobierno además de la autoridad legal, posee y moviliza una gran cantidad de recursos que afectan en forma determinante las variables del crecimiento económico y sus consecuencias.

Ejemplo de la afirmación anterior es el hecho de que el sector público tenía para 1974 empleados más de 82,000 personas que representan algo más del 36 por ciento de los empleados en el país.

Frente a una situación inflacionaria y de contracción del crecimiento, no es fácil establecer una política fiscal que contrarreste en forma efectiva y de inmediato estos fenómenos adversos a la economía.

## **Contraloría General**

### **Continuación**

Para 1974, el Gobierno Central autorizó un Presupuesto de Gastos cercano a los 400 millones de Balboas para gastos de funcionamiento y de inversiones. Sin embargo, por las limitaciones en ingresos y en fuentes de financiamiento, este Presupuesto se ejecutó en algo más del 90 por ciento habiéndose gastado en 1974, 21.8 por ciento más en gastos de funcionamiento y alrededor de 10 por ciento en gastos de inversiones adicionales a los de 1973, lo que a nuestro juicio fue una medida saludable para contrarrestar los indicios de contracción que se vislumbraron desde finales de 1973.

Como indicamos anteriormente, la constante vigilancia en el desenvolvimiento de las finanzas públicas permitió que el déficit por 4 millones de Balboas en el Presupuesto Corriente que refleja este informe quede plenamente justificado y sea un buen indicador del celo con que se dirige la política financiera del Gobierno.

Debemos referirnos con especial cuidado al aumento en 19.3 por ciento en el saldo de la Deuda Pública porque un país como el nuestro que intenta el despegue hacia el desarrollo económico con poca capacidad de ahorro interno y con gran limitación para recibir los beneficios por la explotación de los recursos naturales nos lleva a la necesidad de financiar las inversiones mediante la Deuda Pública Externa.

También es conocido que la economía mundial pasó y pasa por una de las crisis más agudas que por supuesto influye en la actividad económica de nuestro país y en especial a través de la inestabilidad del mercado internacional privado de capitales con altas tasas de interés y profusa movilidad de capital, el costo del financiamiento es más alto y las condiciones de su contratación más duras. Esto lo señalamos porque como refleja también nuestro informe, gran parte de las inversiones públicas han sido financiadas por capital privado afectado por la situación antes descrita.

En el Período 1969-1974 el Gobierno Central ha pagado inversiones financiadas con créditos externos por el apreciable monto de B/330.4 millones. Los sectores de la economía a los que se han canalizado estos recursos son:

1. **Al Transporte, B/116.1 millones, básicamente dirigidos a la expansión y mejoramiento de la Red Vial del país.**
2. **Electrificación, B/47.1 millones; para la consolidación del Programa Energético que ejecuta el Estado.**
3. **Agropecuaria con B/37.1 millones dirigidos básicamente al aumento de la producción y mejoramiento de la comercialización de los productos.**
4. **Educación B/36.0 millones dirigidos a aumentar el número de escuelas.**
5. **Salud B/27.0 millones distribuidos entre hospitales, centros de salud y acueductos rurales.**

## **Contraloría General**

### **Continuación**

Como lo indican las cifras anteriores, el esfuerzo para construir la infraestructura vial y energética ha recibido la más alta prioridad. Además del esfuerzo por aumentar la producción, que es la base real para el desarrollo, sin descuidar la ampliación de la infraestructura para el bienestar de la población en materia de educación y salud.

No queremos dejar de indicar en esta carta remisoría el significado de la lucha de nuestro Gobierno y pueblo por recuperar los beneficios que corresponden a nuestro país por el usufructo de sus recursos como quedó demostrado con el aumento del impuesto a la Exportación de Banano que influyó en forma determinante para que los ingresos fiscales de 1974 fueran un 20.6 por ciento mayores que los de 1973.

Debemos aprovechar la ocasión también para mencionar los esfuerzos que nuestra Institución realiza para el mejoramiento de la administración pública panameña y que podemos resumir en los puntos siguientes:

- 1o. Desde que se implantó el Sistema de Teleproceso, para llevar en forma más eficiente el control del Presupuesto de Gastos y otros fines de la Contabilidad Pública, se han venido desarrollando nuevas técnicas tendientes a agilizar y abaratar la Administración Pública panameña. El logro más importante, es la incorporación del manejo de la Planilla y la Estructura de Personal del Gobierno Central al mencionado Sistema. El desarrollo del plan contempla la incorporación gradual de todas las Instituciones del Sector Público. Dado que los gastos de personal constituyen el porcentaje más alto del Presupuesto de Funcionamiento, se logrará el control más expedito y racional de la Administración de Personal.
- 2o. Señalamos con verdadera complacencia la promulgación de la Ley 92 de 27 de Noviembre de 1974, mediante la cual se dictan medidas de protección al sueldo del empleado público, con lo cual culmina una lucha que durante muchos años sostuvo la Contraloría General. Este instrumento legal restringe las deducciones que se efectúan a los sueldos de los servidores públicos a porcentajes razonables, de manera que se les permita satisfacer sus necesidades básicas y evita que se haga uso desmedido del crédito.
- 3o. En cuanto a la Estadística Nacional se han añadido nuevas series y se han modificado con innovaciones algunas investigaciones, por lo que el programa estadístico está ahora mejor encaminado a medir la evolución a corto plazo de la economía panameña y a presentar situaciones fundamentales de tipo social; todo esto orientado hacia los objetivos y metas del Desarrollo Nacional, ya que la información confiable y oportuna es fundamental en las decisiones de política económica.

**Contraloría General**

**Continuación**

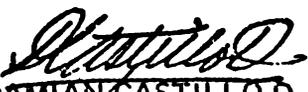
- 4o. Otro proyecto prioritario unido al del Sistema de Teleproceso es el de la Descentralización de la Contraloría General el cual tiene como meta establecer en cada provincia una Oficina Regional de la Contraloría con facultades para fiscalizar todos los programas y proyectos que realiza el Sector Público y que además tiene el propósito de ajustarse a la nueva organización política del Estado.

Sin embargo, el objetivo fundamental es el de establecer nuevos métodos y procedimientos, que agilicen el trámite que le corresponde a la Contraloría en la Administración Pública y que por esta vía se logre modernizar la Institución con el cambio y aplicación de nuevos conceptos de auditoría para el desarrollo. Esto implica la reorganización de la Dirección de Auditoría que además de ajustarse a la nueva organización regional se divida por sectores económicos.

Dentro de estos conceptos de la Descentralización Centralizada, lo que la Contraloría General busca es la participación popular en la fiscalización del gasto público para que sea una realidad el lema instituido en el Congreso Interno de Auditores de la Institución que dice: "Por un control popular del Gasto Público".

Por la trascendencia que tendrán a corto plazo los programas de control, levantamiento de información y fiscalización, deseo solicitar a los Excelentísimos y Honorables Señores nos brinden su apoyo para continuar dicho programa, lo que nos ayudará indudablemente a superar posibles reticencias en algunas Instituciones.

De los Excelentísimos Señores Presidente y Vice-Presidente y Honorables Representantes de Corregimientos con toda consideración y aprecio,

  
DAMIÁN CASTILLO D.,  
Contralor General



# República de Panamá

Panamá, 11 de octubre de 1976

*Contraloría General*

*Aportado 5213*

*Panamá 5, Panamá*

A los Excelentísimos Señores  
Ingeniero Demetrio B. Lakas, Presidente de la República  
Licenciado Gerardo González V., Vicepresidente de la República y  
Honorable Representantes de Corregimientos  
E. S. D.

Excelentísimos y Honorables Señores:

De acuerdo a las funciones encomendadas por la Constitución Política a la Contraloría General de la República, es mi deber presentar a ustedes los aspectos más significativos de la gestión correspondiente a la Vigencia Fiscal de 1975.

Creemos necesario señalar algunos aspectos que tipifican la situación económica del país, para que en este marco general se evalúe la gestión fiscal que hemos mencionado.

El año de 1975 registró los efectos de la crisis más profunda que ha tenido la economía panameña después de la Segunda Guerra Mundial, crisis que a nuestro juicio tiene orígenes de elementos externos a nuestra economía y que tiene que ver con la crisis que afecta al mundo Occidental también de una forma muy profunda, con la característica de que presenta varios rasgos que en crisis anteriores fueron elementos distintos como son el de la inflación y el desempleo. Otra característica de esta crisis internacional, es la que ha envuelto a todos los países desarrollados del mundo Occidental y con los cuales nuestro país mantiene sus relaciones económicas fundamentales. Especialmente incide en este caso, la crisis financiera que ha alterado todos los mecanismos de funcionamiento de la colocación de capitales y de los términos de negociación de financiamiento.

También consideramos que en Panamá el surgimiento de un nuevo Estado cuya preocupación fundamental es el logro de la independencia definitiva y que toma como suya la responsabilidad del desarrollo, ha provocado reacondicionamiento de los elementos económicos, que coinciden en el tiempo con la crisis que nos viene de afuera.

Uno de los elementos internos que incide en el funcionamiento de la economía, es el carácter conservador con el que algunos sectores privados ven el establecimiento de un nuevo orden político y económico, que los ha llevado a la contracción de sus inversiones, haciendo con ésto que los medios tradicionales que ha utilizado el Estado panameño para reactivar la economía, no hayan demostrado la suficiente eficiencia, por lo que pareciera que para 1976 continúe la retracción de las inversiones privadas.

El esfuerzo que ha hecho el Estado panameño a través del Gobierno Central y de las Instituciones Descentralizadas por acelerar el proceso de desarrollo, ha llevado a que se esté ejecutando un ambicioso plan de inversiones cuya característica es de que cada ente del Estado ha planificado por separado las obras que le corresponden. Por el nivel e importancia de los proyectos que contempla este plan de inversiones, se hace imprescindible afinar la gestión centralizada de la política económica del Estado y que cada Institución o Empresa estatal haga un esfuerzo por aumentar la rentabilidad de los proyectos sobre la base de mejorar los mecanismos de administración, control y evaluación y que en su conjunto aumenten la rentabilidad del sector público.

Parece necesario recomendar además, de que para los proyectos nuevos, se afinen las técnicas del cálculo económico y que a la par de los cálculos técnicos de cada proyecto, se programen los desembolsos financieros.

Si este elemento surte efecto, pensamos que el sector privado despojándose de criterios obsoletos, podrá sumar su iniciativa a aquellos proyectos estratégicos que actualmente ejecuta el Estado, asegurándose con ello una mejor colocación de sus inversiones, lo que mejorará su rentabilidad en mejores condiciones que en el pasado reciente.

Después de estas breves ideas, intentamos resumir a continuación los aspectos más significativos de la gestión que nos ha tocado dirigir durante 1975.

Para la Vigencia Fiscal de 1975, el Gobierno Central autorizó gastos de alrededor de B/460,000,000, que significaron una autorización de alrededor de 15 por ciento adicional a lo que había autorizado el año anterior y de algo más de 27 por ciento de lo que efectivamente se gastó en la vigencia anterior. De esta autorización el Gobierno Central gastó 432.9 millones de Balboas, lo que significa algo más del 94 por ciento de lo programado.

Uno de los elementos que no permitió que el gasto fuera mayor, fue el de que se detectó que los ingresos fiscales no llegarían a cubrir la cifra estimada en el Presupuesto. Esto se debió a dos elementos que son:

1o. En el caso del Impuesto a la Renta que deberían pagar las Personas Jurídicas, se vió disminuído porque tenían créditos a favor al momento de presentar su Declaración de Rentas.

2o. Que en el caso de los Impuestos a la Importación, un alto porcentaje de éstas están exoneradas, debido a que son destinadas a obras del Estado o realizadas por Empresas que tienen Contratos con el Estado acogiéndose a las leyes vigentes sobre incentivos a la producción nacional.

En vista de lo anterior, también ejercimos una vigilancia constante en el control y racionalización de los gastos destinados al funcionamiento del Gobierno, lo que permitió finalizar con B/21.2 millones de gastos no realizados, lo que a su vez permitió que el déficit del período fuera sólo de B/9.1 millones, que de otra forma habría llegado a B/30 millones y que a nuestro juicio este déficit se mantiene dentro de lo que consideramos una administración fiscal sana y compatible con la crisis económica por la que atraviesa el país.

En materia de fiscalización, como se da el hecho de que se aumenta de año en año el número de Instituciones y de Empresas del Estado, nos hemos visto obligados a realizar un gran esfuerzo para cumplir con nuestra responsabilidad de diseño e implantación de los Sistemas Contables correspondientes, a la par que realizar la

# Contraloría General

## Continuación

fiscalización que evite los malos manejos de los fondos públicos. En este último aspecto, debemos dejar sentado nuestro agradecimiento por el respaldo del Ejecutivo y el Consejo de Legislación, que mediante la Ley No. 22 de 9 de Abril de 1976 hace obligatorio el pre-audio en todos los actos de manejo.

Al igual que en el Informe anterior, señalamos que estamos incorporando nuevas Instituciones Descentralizadas al Sistema de Teleproceso, lo que nos permitirá colaborar con la centralización de la gestión económica del Estado, cumplir con las funciones asignadas a nuestra Institución y tener información fiscal y financiera en el momento oportuno de la toma de decisiones y con un alto porcentaje de confiabilidad.

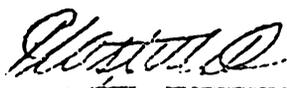
Para este período se ha cubierto la creciente demanda de información estadística que es requerida por las distintas Instituciones y funcionarios del sector público, empresarios y analistas del sector privado. Como es de todos conocido, la crisis económica que afecta al país lleva a que todos estos sectores aumenten la demanda de mayor información para evaluar el estado de la economía. En este sentido se ha realizado un gran esfuerzo para acelerar el proceso de elaboración y divulgación de la estadística para aproximarnos cada vez más al nivel deseado.

Antes de terminar, quisiera indicar que para superar la crisis económica por la que atraviesa nuestro país, es imprescindible que los ciudadanos que tienen responsabilidad de decisión en los asuntos del Estado, a todos los niveles, tomen un mayor grado de conciencia en lo que respecta a la importancia de mantener el desarrollo eficiente de los pequeños y los grandes proyectos y que los gastos se ajusten a lo estrictamente esencial y que se haga un esfuerzo para aumentar la productividad del sector público.

También es imprescindible que el sector privado, tanto los empresarios como a los trabajadores, entiendan que el camino del desarrollo no es fácil, que se requieren grandes esfuerzos y sacrificios y que en la medida que no haya una comprensión justa, el camino podrá ser más difícil porque la historia avanza y quienes no son capaces de enfrentarse a ella con entereza y claridad, necesariamente serán superados.

Por último, queremos manifestar que los cambios de aptitud buscados por esta Institución, están orientados hacia dos aspectos principales de la administración pública: una fiscalización de la gestión administrativa por nuestro pueblo y un gasto de funcionamiento del Aparato Estatal más reducido, cónsono con nuestros recursos, a fin de producir los superávits corrientes, que puedan ser canalizados hacia los proyectos de desarrollo nacional.

De los Excelentísimos Señores Presidente y Vicepresidente y Honorables Representantes de Corregimientos con toda consideración y aprecio.

  
DANIEL F. MELOD,  
Contralor General



## República de Panamá

*Contraloría General*

Apartado 5213  
Panamá 5, Panamá

*Panamá,* 11 de octubre de 1977

**A los Excelentísimos Señores**  
Ingeniero Demetrio B. Lakas  
Presidente de la República  
Licenciado Gerardo González V.,  
Vicepresidente de la República y  
Honorables Representantes de Corregimientos  
E. S. D.

Excelentísimos y Honorables Señores:

Mediante la presente me es un placer haberles entregado el Informe anual que incluye las labores más importantes realizadas por la Contraloría General de la República durante el año 1976 y con lo cual damos cumplimiento a la norma constitucional que regula esta institución.

Deseo aprovechar esta ocasión, para señalar algunas consideraciones respecto a la situación nacional en sus aspectos económicos y políticos que afectan la administración pública y la operación de las finanzas del Estado.

Pienso que para todos los panameños es motivo de regocijo y de profunda meditación, el hecho de haber logrado un nuevo Tratado con los Estados Unidos de América, que significa la vía más expedita para la solución definitiva de la principal contradicción que obstruye el desarrollo de nuestro país, cual es la situación colonial de la Zona del Canal bajo un monopolio económico estatal extranjero y cuya estructura se irá desmontando mediante metas fijadas en el tiempo hasta 1999. No hay duda de que esta es la principal victoria estratégica del pueblo panameño y su Gobierno, lograda bajo una política unitaria y con la conducción de sus más genuinos dirigentes.

Desde nuestra posición en la fiscalización y control de las finanzas públicas, apreciamos como la unidad de pueblo y Gobierno ha permitido la mejoría de la situación financiera y fiscal del Gobierno Nacional, para el primer semestre de este año. Esta mejoría ha sido posible por el establecimiento del Impuesto de Transferencias de Bienes Muebles y otras medidas. Podemos señalar que tales medidas han exigido un mayor sacrificio de nuestro pueblo, pero que era importante fortalecer la capacidad financiera interna del Gobierno frente a las Negociaciones que manteníamos con los Estados Unidos.

Como ya ha señalado el General Torrijos, al plantearse la solución del principal problema de la patria, el pueblo panameño, ha dedicado mayores esfuerzos a la solución de los problemas internos, entre los cuales el más importante que para nosotros es

básico cual es el mejoramiento de la administración pública, que permita lograr nuevos niveles de eficiencia y rentabilidad de cada proyecto, de cada institución y de todo el sector económico bajo la orientación del Estado. Motivados por esta necesidad es que nos hemos impuesto la tarea de diseño e implementación de un modelo Cibernético de Control que significa mejorar la capacidad de gobierno mediante métodos científicos que fortalezcan la unidad de la dirigencia del Estado y la participación del poder popular. Mientras se mejora la administración, nos permitimos sugerir que deberán revisarse todos los programas, institución por institución y proyecto por proyecto, para hacer un balance de errores y aciertos que nos permitan llegar a las metas que nos hemos fijado.

Como lo hemos sostenido en nuestros Informes precedentes, recordamos que para el año de 1976 continuó la crisis económica en el mercado internacional y en la economía interna, por lo que se produjo un estancamiento del crecimiento económico pero que afortunadamente los indicadores para el año 1977 reflejan una leve mejoría, que confiamos en poder contribuir a acelerar en el transcurso del presente año y en los próximos.

Después de estas breves ideas, resumo para ustedes los logros más significativos durante 1976 y parte de 1977 de nuestra institución. Estos son los siguientes:

1. Conforme el plan diseñado para instalar el Sistema de Teleproceso de Datos para el manejo de las finanzas públicas, se compró e instaló el nuevo Computador Modelo IBM-370-158, que además de potenciar la base física del Sistema, permitirá la centralización de cómputos en la Contraloría General, lo que se traduce en ahorros de consideración para el Tesoro Nacional en concepto de alquileres por el equipo que se retire.

En la actualidad este nuevo Computador está prestando servicios adicionales para los Ministerios de Salud, Educación, Vivienda, Planificación, Desarrollo Agropecuario y otras instituciones, en la realización de trabajos técnicos o investigaciones especiales que se requieren para la formulación, elaboración, evaluación o control de sus proyectos.

Con la instalación del nuevo Computador, se ha podido ampliar la red de Teleproceso y que hasta la fecha cubren además del Gobierno Central, Aeronáutica Civil, la Caja de Seguro Social, IDAAN, IFARHU, INTEL y la Universidad de Panamá, y según el programa, para fines de año deberán estar incorporadas todas las instituciones que componen el Sector Público.

2. Utilizando la autorización emanada de la Ley 22 del 9 de Abril de 1976, se ha implantado el ejercicio de la contrafirma de los cheques girados a través de las Cuentas Bancarias de todas las instituciones del Sector Público. Esto ha permitido el ejercicio de un control previo más eficiente y un seguimiento más efectivo en cuanto al flujo de Caja de las distintas instituciones, lo que ha llevado a un mejoramiento de la situación financiera del Sector Público.

3. En la ejecución financiera del primer semestre de 1977, se ha logrado una mejora sustancial de la situación fiscal y financiera del Gobierno Central. Esto ha sido posible, por el incremento de los ingresos debido a la creación del Impuesto de Transferencia de Bienes Muebles, a la modificación de otras leyes fiscales y por otra parte al estricto control del gasto durante el primer semestre, y las cifras han sido las siguientes: Ingresos por B/175.8 millones, comparados con los B/161.3 millones recaudado el año pasado, arroja un aumento de B/14.5 millones, que a su vez refleja 9.1 por ciento de crecimiento sobre el año anterior y algo más de 3 por ciento sobre lo que se había presupuestado. Por parte de los Gastos Corrientes, éstos

ascienden a B/160.1 millones, sin incluir la amortización de la Deuda por B/14.2 millones. Al comparar los Gastos Corrientes de este año con los de la vigencia anterior, éstos han aumentado sólo en 4.2 por ciento, lo que nos ha permitido, por primera vez en muchos años, obtener superávit estacional de B/1.5 millones.

4. Dentro de las funciones de la Estadística Nacional, la tarea más trascendental es la relacionada con la preparación y levantamiento del Censo Electoral realizado entre el 21 y 28 de agosto recién pasado y cuyos resultados indican que la población de 18 años y más de edad empadronada, según las cifras preliminares obtenidas a pocos días de realizado el censo, asciende a 812 mil personas, de las cuales 786 mil son panameños por nacimiento o naturalización. De esa cifra 649,300 panameños poseen Cédula de Identidad Personal y 40,670 tienen recibo de solicitud de cédula en trámite, lo que arroja un total de alrededor de 690 mil panameños que son votantes potenciales en un plazo inmediato y que representan el 88 por ciento de los panameños con derecho al sufragio.

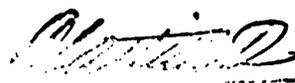
El Censo Electoral permitió, además, detectar el problema de la población mayor de edad que carece de Cédula de Identidad Personal, según la causa, así: con cédula perdida 34,021; nunca han hecho solicitud 61,940, información que cumple con otro de los objetivos del Censo de facilitar a la Dirección Nacional de Cedulación la planificación de su labor a nivel de Corregimientos.

Se espera que las cifras censales aumenten una vez que se efectúe el cómputo revisado de las mismas. Cabe advertir que la fuerza electoral del país se estima que aumenta en 28 mil personas por año, por razón de la incorporación de los jóvenes que adquieren la mayoría de edad.

Por último, estamos conscientes que éste es el último período de sesiones de esta Honorable Asamblea de Representantes y que antes de su clausura se llevará a efecto el Plebiscito Nacional referente a los Tratados, en el cual cada panameño con su conciencia, se enfrentará a un deber de la patria para señalar el camino a las generaciones futuras.

Además deseo aprovechar la ocasión para señalar, que el Censo Electoral realizado servirá de base para el planeamiento y realización del próximo evento electoral, que a nuestro juicio será el mayor ejercicio de civismo y de democracia que vivirá nuestra República y que permitirá fortalecer este poder popular que todavía muchos panameños no aceptan, pero que a nosotros no nos cabe duda que el pueblo sabrá elegir sus mejores hijos para que ocupen esta vanguardia del proceso revolucionario de nuestro país.

De los Excelentísimos Señores Presidente y Vicepresidente y Honorables Representantes de Corregimientos con toda consideración y aprecio,

  
DARÍO CASTILLO D.,  
Contralor General



# República de Panamá

Panamá, 11 de octubre de 1978

*Contraloría General*

*Apartado 5213*

*Panamá 5, Panamá*

A los Excelentísimos Señores  
Ingeniero Demetrio B. Lakas  
Presidente de la República  
Licenciado Gerardo González V.,  
Vicepresidente de la República y  
Honorable Representantes de Corregimientos  
E.S.D.

Excelentísimos y Honorables Señores:

Adjunto a la presente me satisface hacerles entrega del Informe Anual que constituye un resumen de las realizaciones más importantes de la Contraloría General de la República durante el año 1977, primer semestre de 1978 y, como quiera que este año termina el período constitucional para el cual fuimos nombrados los actuales titulares de los cargos de Contralor y Subcontralor General, adicionamos un compendio de los logros más destacados alcanzados por esta Institución en el cumplimiento de sus funciones dentro de la administración del estado panameño.

## A. EN EL CAMPO JURIDICO Y DE FISCALIZACION

### 1. Constitución de 1972:

En esta nueva Constitución, que entró en vigencia en el año de 1972, se incluyeron los artículos 239 y 240, en los cuales se introdujeron reformas sustanciales en cuanto a la designación de las personas que ejercerán los cargos de Contralor y Subcontralor General de la República, extienden su período de seis años, y, además, contienen nuevas medidas de significativa importancia en torno a las funciones de la Contraloría, a saber:

a. Dejan claramente establecido que la Contraloría tiene facultad legal para ejercer tanto el control previo como el control posterior sobre los actos de manejo, permitiéndole decidir cuándo ejercerá ambos o cuándo limitará su intervención al control posterior.

b. Se faculta a la Contraloría para demandar la inconstitucionalidad o ilegalidad de los actos que, con infracción del ordenamiento jurídico, afecten patrimonios públicos; y,

c. Se atribuye a la Contraloría potestad para juzgar las cuentas de los agentes y empleados de manejo cuando surjan reparos a las mismas por razón de las irregularidades.

Estas normas, que también asignan otras atribuciones a la Contraloría General, no han encontrado un adecuado desarrollo en nuestra legislación, ya que el proyecto de ley elaborado para reorganizar la Contraloría General de la República no ha sido discutido ni aprobado por el Consejo Nacional de Legislación. Esto plantea serias incongruencias entre las normas constitucionales y las leyes anteriores que regulan la organización y funciones de la mencionada dependencia estatal, situación que merece un serio estudio de parte de los funcionarios públicos correspondientes, puesto que no debe desatenderse el cumplimiento fiel de las normas constitucionales.

**2. Ley 22 de 1976:**

Mediante esta Ley se instituyó con carácter obligatorio el control previo que la Contraloría debe ejercer sobre los actos de manejo de las entidades públicas descentralizadas, incluyendo Municipios, Corporaciones, empresas estatales y otras que manejan fondos o bienes públicos. Esta ley refuerza la fundamentación jurídica de la fiscalización previa que ha venido ejerciendo la Contraloría General y clarifica en este aspecto el criterio del legislador; constituye una derivación del criterio político-administrativo imperante en la actualidad, según el cual las entidades autónomas cuentan con independencia funcional, pero sin desvincularse del contexto global de la misión y funciones del Estado, que necesariamente debe imponer una orientación general a toda la actividad administrativa descentralizada e igualmente debe ejercer la fiscalización necesaria sobre tales actividades.

Esta Ley dispone que en todo órgano colegiado que dirige una entidad autónoma o semi-autónoma tendrá un representante de la Contraloría; a la vez señala un procedimiento para resolver los diferendos producidos entre la Contraloría y los funcionarios de dichos entes, cuando la primera impruebe un desembolso de fondos.

**3. Ley 3 de 1977, modificada por la Ley 10 del mismo año:**

Esta ley establece que cualquier contrato celebrado por una entidad estatal cuyo monto sea de B/250.000.00 o más debe recibir autorización del Consejo de Gabinete y el refrendo de la Contraloría General de la República; lo cual constituye una medida de control sobre la contratación de las entidades descentralizadas, ejercida por el Gobierno Central. Esta medida sirve de apoyo a las funciones de control que ejerce la Contraloría y, a la vez, facilita una más amplia fiscalización de la propia Contraloría sobre actos de manejo de destacada significación.

Dicha ley dispone que el refrendo sobre tales actos debe ser impartido por el Contralor o Subcontralor General de la República cuando el contrato tenga un monto superior a B/50.000.00; en caso contrario, podrá otorgarlo un delegado del primero.

De las medidas anteriores están excluidos los contratos que celebren el Banco Nacional, la Caja de Ahorros, el Banco de Desarrollo Agropecuario, el Banco Hipotecario Nacional y la Corporación Financiera Nacional, lo que se explica por el tipo de actividad que desarrollan.

En resumen, podría señalarse que, aunque se nota la ausencia de una nueva ley orgánica de la Contraloría General de la República, que desarrolle en forma adecuada las normas constitucionales vigentes, es evidente también que las disposiciones legales mencionadas han reforzado la fiscalización de la actividad de las entidades descentralizadas de la dependencia estatal, lo cual constituye un paso importante en el desarrollo de la función de control.

## **OTROS TEXTOS LEGALES**

Resulta oportuno dejar constancia de otros textos legales que, aunque no están directamente vinculados a la misión central de la Contraloría, sí regulan parte de sus atribuciones y revisten importancia desde el punto de vista social y también en cuanto a su contenido económico. Dichos textos legales en cuya emisión ha tenido participación la Contraloría General de la República, son los siguientes:

### **1. Ley 92 de 1974. (De Protección al Sueldo del Empleado Público):**

Esta ley vino a instituir por primera vez en nuestro país las limitaciones a los descuentos sobre el salario del servidor público, a fin de brindarle protección adecuada, de tal suerte que se evite la situación que se daba anteriormente cuando muchos funcionarios del Estado no recibían en una quincena salario alguno. La situación anterior, motivada unas veces por graves problemas de la economía familiar y otras veces por el uso irrazonable del crédito, hizo necesario un estudio serio de la cuestión, cuyo resultado fue la Ley 92 de 1974, que protege al salario del servidor público dentro de ciertos parámetros que se juzgan adecuados.

### **2. Decreto 275 de 1974. (Reglamento de Claves de Descuentos):**

Este reglamento, emitido por la Contraloría con base en el Artículo 80. de la Ley 92 de 1974, contiene una reglamentación general sobre las deducciones voluntarias que el servidor público autoriza sobre su salario; de esta manera, superó la laguna legal que existía en nuestra legislación positiva. Este nuevo régimen ha venido a crear normas de conocimiento general para los interesados y que han creado certidumbre y seguridad en las relaciones respectivas.

### **3. Resolución No. 9 de 1974. (Sobre Cesiones de Crédito):**

Mediante esta Resolución la Contraloría expidió un Reglamento sobre las cesiones de créditos contra el Estado; que deben procesarse a través de la primera, estableciendo la forma y requisitos que deben cumplir estos actos. De esta forma se superó otra laguna legal que existía, ya que en nuestro país no se había emitido un régimen sobre las cesiones de los créditos contra las entidades públicas, lo cual originaba conflictos de interpretación y las consiguientes demoras y perjuicios.

## **B. EN EL CAMPO DEL CONTROL PRESUPUESTARIO Y CONTABLE**

1. El logro más significativo es el diseño e implementación de un nuevo sistema de control presupuestario y contable, dirigido a la integración de la información contable del estado panameño, con el objeto de lograr la centralización de la información compatible con la descentralización de la ejecución de los programas de Gobierno. Este nuevo sistema de contabilidad y control ha sido posible con la introducción de la revolución tecnológica en el cómputo y manejo de la información, lo cual ha requerido un nuevo equipo de Procesamiento de Datos, capaz de funcionar con las técnicas de Teleproceso, lo que ha permitido tener información en tiempo real para la toma de decisiones en el manejo de las finanzas públicas.

2. Una de las aplicaciones prácticas del sistema mencionado, ha sido el manejo y control del Presupuesto de Inversiones y a través del sistema, la información que se ha podido rendir a cada uno de los responsables dentro del engranaje del Gobierno, para las decisiones correspondientes en la ejecución y control de los proyectos.

3. Otra de las aplicaciones prácticas del sistema, es el proceso y pago de las Planillas del personal del Gobierno Central y de algunas Instituciones Autónomas, lo que permite tener el control del pago de sueldo para alrededor de 50,000 empleados del Gobierno Central.

4. Uno de los logros más recientes ha sido el de centralizar en la Sección de Deuda Pública la información referente a la deuda total del sector público.

### **C. EN EL CAMPO DE LA ESTADISTICA NACIONAL**

1. Para este período se ha dado pleno cumplimiento al programa Censal de 1970 y que corresponde a la finalización del procesamiento y publicación de los Censos Nacionales de Población, Vivienda y Agropecuario, así como la elaboración y publicación de los Censos Nacionales de Industria, Comercio, Servicios, Electricidad y Construcción.

2. Se han realizado nuevas investigaciones estadísticas importantes para el conocimiento y evolución del desarrollo nacional, tales como la Encuesta Demográfica Nacional, la Encuesta de Distribución del Ingreso, la Encuesta sobre las Condiciones de Vida de las Familias de las ciudades de Panamá y Colón y el levantamiento de los dos primeros Censos Electorales en la vida Republicana.

3. Se ha logrado el mejoramiento y ampliación del programa de Estadísticas continuas, levantando nuevas Series y profundizando los aspectos de algunas, tales como Educación, Salud, Trabajo y Vivienda.

4. Se ha mejorado el servicio de información estadística con las reformas al plan de publicaciones y la ampliación de los servicios de Biblioteca.

5. Conforme a la función legal de la Contraloría, le corresponde dar asistencia técnica al Sistema Estadístico Nacional, en la que participan otras Instituciones del Sector Público. Esta asesoría ha cubierto el diseño de muestra, levantamiento de Encuesta, elaboración de Series Estadísticas, etc.

### **D. EN EL CAMPO DEL BIENESTAR, LA EDUCACION Y LA CULTURA PARA EL BENEFICIO DE LOS FUNCIONARIOS DE LA INSTITUCION**

1. En este período se diseña y se establece el Centro de Orientación Infantil con el propósito de beneficiar a los hijos de los funcionarios de la Contraloría General, proyecto que hoy podemos asegurar que está consolidado y es un éxito reconocido por nuestros empleados y la comunidad.

2. Se establecen acuerdos con la Caja de Ahorros y el Ministerio de Vivienda, para un programa de consecución de casa propia para los empleados de la Institución que no la tuvieran, programa que ha beneficiado alrededor de un 20 por ciento de los funcionarios.

3. Se le ha dado participación a los empleados en la organización de grupos con intereses afines en el campo del Deporte, el Arte, la Cultura y la ayuda a la comunidad, por lo que en este momento existen alrededor de veinte agrupaciones con diversas finalidades, que van desde la música folklórica hasta el trabajo voluntario en la comunidad.

### **E. PERIODO FISCAL 1977**

Durante el período fiscal de 1977 se registró un total de Ingresos Corrientes de B/379.4 millones de Balboas, lo que comparado con una ejecución de Gastos Corrientes de B/344.1 millones, produjeron un superávit en cuenta corriente del nivel de los B/35.3 millones. El total de Ingresos Corrientes superó en B/33.4 millones lo presupuestado. En buena medida esto se debió al excelente rendimiento del nuevo Impuesto a las Transferencias de Bienes Muebles, que superó en 12.3 millones la estimación prevista.

Además, durante el período en referencia se registró una amortización de la Deuda Pública de B/36.2 millones, para producir finalmente un Déficit Corriente de B/0.9 millones, lo que podemos considerar un balance satisfactorio, ya que es el más bajo en los últimos diez años. Esta situación fue posible en virtud de un estricto control impuesto por la institución sobre los gastos de funcionamiento, por un lado, y por otro, el magnífico comportamiento de los ingresos, como lo podrán ustedes apreciar a través de este Informe.

### **F. PRIMER SEMESTRE DE 1978**

En lo que va del presente año, hasta el 30 de junio se han recaudado Ingresos Corrientes por un total de B/223.8 millones y se han ejecutado gastos corrientes por B/220.1 millones, lo que produce un superávit estacional corriente de 3.7 millones.

Este total de ingresos superó en B/4.3 millones el monto presupuestado.

En cuanto a los gastos corrientes, puede señalarse que se autorizaron gastos por B/240.9 millones mientras se gastó B/220.1 millones, lo que produce un saldo no utilizado en el primer semestre de B/20.8 millones, quedando para el segundo semestre un monto por asignar de B/199.3 millones.

Un análisis completo y detallado de todos los aspectos de operación, presupuestarios y financieros, lo encontrarán en el Informe.

Por último, queremos dejar constancia de nuestro reconocimiento por el apoyo recibido de los Honorables Representantes y de los funcionarios del Gobierno Central durante el ejercicio de nuestra gestión, la cual se ha desempeñado en un período trascendental para nuestra patria, un período difícil en donde nos hemos visto enfrentados a una de las recesiones económicas más largas, hemos encarado la solución de los problemas vitales como es la firma del Tratado Torrijos-Carter y hemos emprendido grandes obras como la Hidroeléctrica del Bayano, el Aeropuerto Internacional de Tocumen, la Planta Estatal de Cemento Bayano y otras, en fin ha sido un período de ardua labor en todos los frentes, en la que además de la colaboración recibida de los altos funcionarios, hemos contado con el apoyo irrestricto del personal que labora en nuestra institución.

De los Excelentísimos Señores Presidente y Vicepresidente y Honorables Representantes de Corregimientos con toda consideración y aprecio,



**DAMIÁN CASTILLO D.,**  
Contralor General



# República de Panamá

Panamá, 11 de octubre de 1979

*Contraloría General*

*Apartado 5213*

*Panamá 5, Panamá*

A los Excelentísimos Señores  
**Doctor ARISTIDES ROYO**  
Presidente de la República  
**Licenciado RICARDO DE LA ESPRIELLA**  
Vicepresidente de la República  
Honorables Representantes de Corregimientos  
E. S. D.

Excelentísimos y Honorables Señores:

La presente tiene por objeto entregar el Informe Anual y dar a conocer los aspectos y tareas más importantes realizadas por la Contraloría General de la República durante la vigencia de 1978 y primer semestre del año 1979. Con lo que damos cumplimiento al mandato constitucional que rige esta institución.

Nuestro país este año se abocará a uno de los más grandes retos de su historia, cuando reviertan a su patrimonio las tierras o bienes que durante siete décadas han estado bajo la jurisdicción y control del Gobierno de los Estados Unidos en la Zona del Canal. Ante este hecho, consciente de la responsabilidad del Estado Panameño, la Contraloría General ha tomado las medidas necesarias para lograr que la entrada de nuestro pueblo a esa área se produzca en el más estricto orden, para lo cual se ha creado la Dirección de la Contraloría en la Autoridad del Canal.

También ha sido motivo de nuestro interés, mejorar los sistemas y métodos de trabajo con miras al cumplimiento de nuestra principal función de fiscalización y control de los recursos del Estado para lo cual se ha impulsado durante este período la descentralización y reorganización administrativa como resultado de esta política, se ha establecido la Auditoría Regional de la Provincia de Chiriquí con el fin de resolver los problemas de fiscalización que se presentan en esa área; la Auditoría de Obras, cuyo propósito es conjugar los esfuerzos de las Direcciones de Ingeniería y Auditoría para la evaluación de los proyectos, base sobre la cual descansa la auditoría por programas; la Auditoría del Poder Popular, cuya finalidad principal es brindar asesoría y asistencia técnica a las Juntas Comunales.

Otra de las actividades que han merecido la atención de nuestra institución son las relacionadas con los trabajos preliminares del Programa de los Censos Nacionales de 1980 que corresponden al VIII Censo de Población, IV Censo de Vivienda que serán levantados el 11 de mayo de 1980, al IV Censo Agropecuario que se realizará en la segunda quincena de

# *Contraloría General*

## *Continuación*

1981 y a los Censos Económicos que se efectuarán no más tarde del primer semestre de 1983. La Contraloría General a solicitud del Tribunal Electoral realizó del 22 al 29 de julio del presente año el Censo Electoral que servirá para la elaboración de registro de electores según corregimiento de residencia.

En los párrafos anteriores hemos expuesto en forma sucinta los aspectos, a nuestro juicio, más sobresalientes en cuanto a la proyección y desarrollo de nuestra institución y seguidamente le presentamos un esbozo de la situación financiera para el período comprendido en este informe.

Durante la vigencia de 1978, los Ingresos Corrientes ascendieron a B/435.8 millones que al compararse con los Gastos de Funcionamiento que fueron de B/385.4 millones muestra un superávit en cuenta corriente de B/50.4 millones. La amortización de la Deuda Pública de B/67.3 millones absorbió dicho superávit produciendo un déficit de B/16.9 millones que se debió principalmente a los créditos extraordinarios.

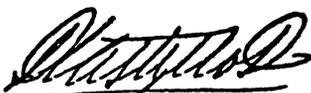
El presupuesto de Inversiones Autorizado fue de B/105.5 millones. Durante la vigencia se efectuaron gastos de B/99.9 millones reflejando una ejecución de un 94.70/o del monto programado.

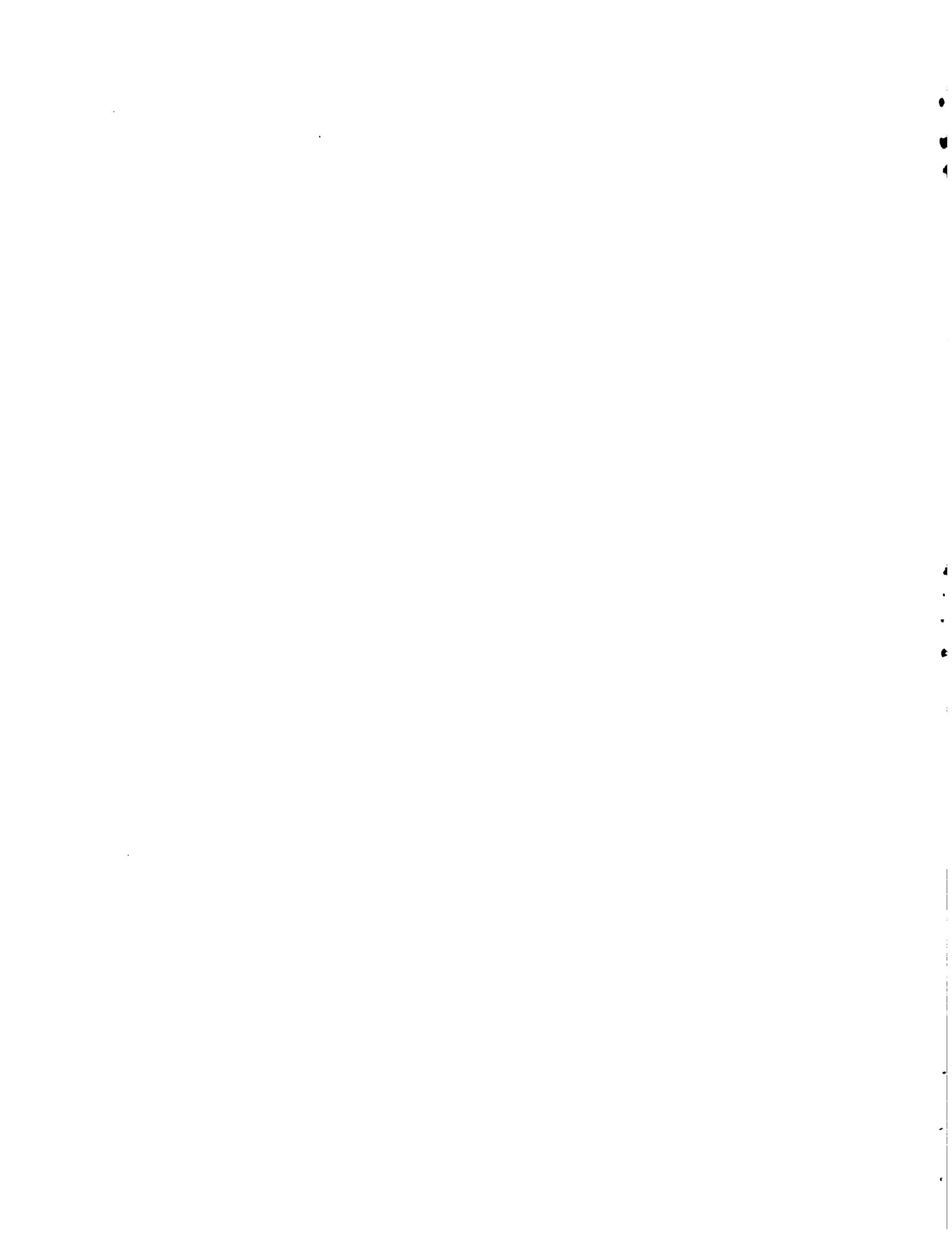
En el primer semestre de 1979, los Ingresos Corrientes mostraron una recaudación de B/261.6 millones, superando en B/37.8 millones (16.90/o) el período anterior.

El presupuesto de gastos corrientes era de B/271.0 millones y los gastos efectuados ascendieron a B/250.8 millones dejando un saldo no utilizado de B/20.2 millones.

A través del informe que me permito presentarles encontrarán ustedes un detalle completo de la labor realizada por la Contraloría General incluyendo todos los aspectos de ejecución financiera y control fiscal.

De los Excelentísimos Señores Presidente y Vicepresidente y Honorables Representantes de Corregimientos, con toda consideración y aprecio,

  
DAMIÁN CASTILLO D.  
Contralor General

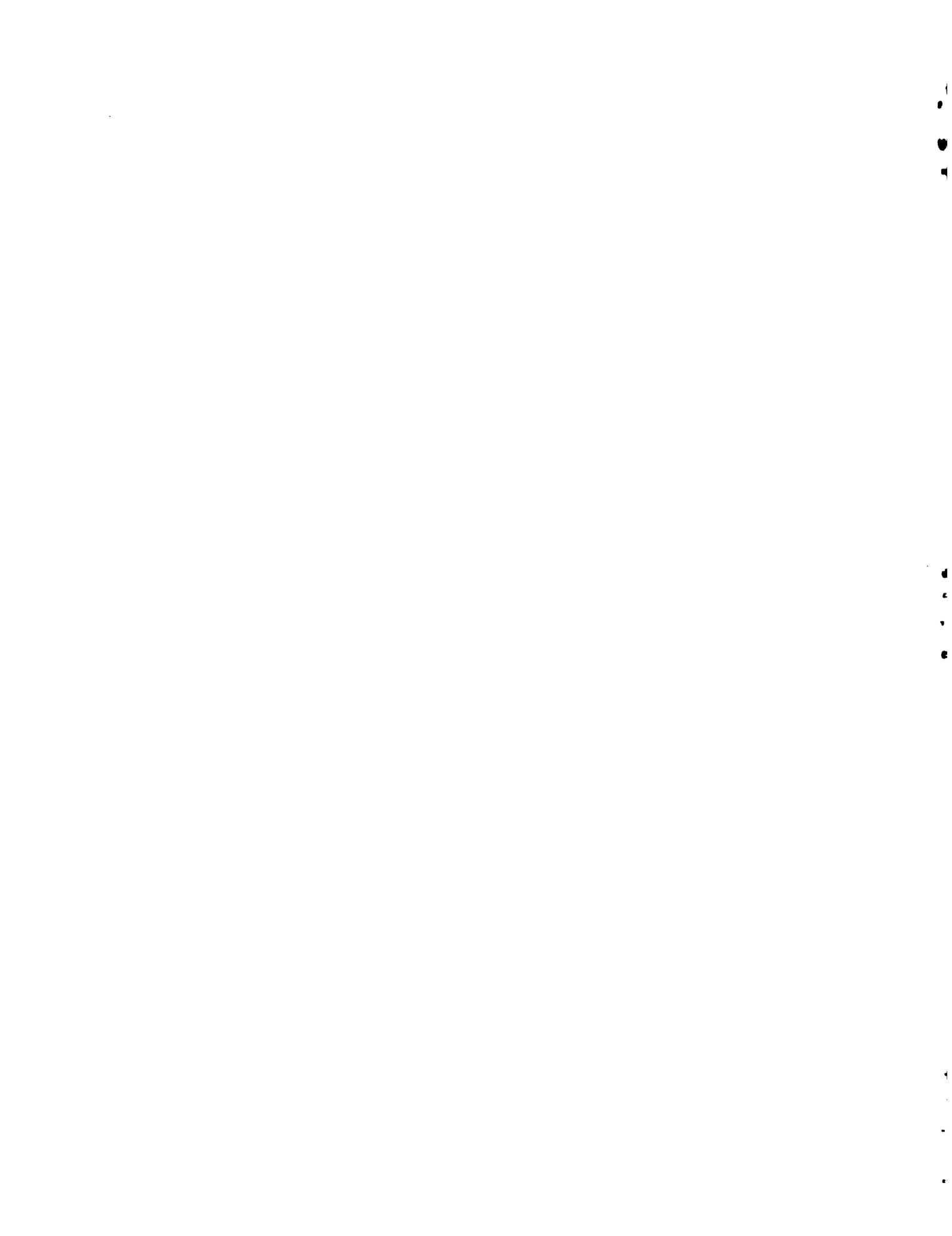


# Norma de Contabilidad Financiera N° 11

**Gastos de Organización, Gastos de Investigación y  
Desarrollo, Gastos Pagados por Anticipado y  
otros Gastos Diferidos**

**Mayo de 1982**

**COMISION DE NORMAS DE CONTABILIDAD FINANCIERA**



**NORMA DE CONTABILIDAD FINANCIERA No. 11**

**GASTOS DE ORGANIZACION, GASTOS DE INVESTIGACION Y DESARROLLO, GASTOS PAGADOS POR ANTICIPADO Y OTROS GASTOS DIFERIDOS**

**INDICE**

	<b>Párrafos Números</b>
Propósito.....	01
Gastos de organización.....	02-06
Amortización de los gastos de organización.....	07-09
Gastos de investigación y de desarrollo.....	10-16
Amortización de gastos de investigación y desarrollo.....	17
Gastos pagados por anticipado.....	18-21
Amortización de gastos pagados por anticipado.....	22
Otros gastos diferidos y su amortización.....	23-25
Presentación en los estados financieros.....	26-30
Fecha en que entra en vigor.....	31

**NORMA DE CONTABILIDAD FINANCIERA No. 11**  
**GASTOS DE ORGANIZACION, GASTOS DE**  
**INVESTIGACION Y DESARROLLO, GASTOS PAGADOS**  
**POR ANTICIPADO Y OTROS GASTOS DIFERIDOS**

**Propósito**

01. El propósito de este Pronunciamiento de la Comisión de Normas de Contabilidad Financiera es el de establecer reglas para la contabilización y presentación en los estados financieros de los gastos de organización, gastos de investigación y desarrollo, gastos pagados por anticipado y otros gastos diferidos para las empresas comerciales e industriales.

**Gastos de organización**

02. Los gastos de organización son aquellas erogaciones incurridas por toda empresa nueva que durante el período dedica la mayor parte de sus esfuerzos a actividades como planificación financiera, obtención de capital, consecución de fuentes de suministro, adquisición de propiedades, planta y equipos, reclutamiento y adiestramiento de personal, desarrollo de mercados y puesta en marcha de la producción o servicios.

03. Este concepto también se aplica a empresas ya en operación que adoptan un nuevo giro o un ramo de actividad diferente. Es decir, una empresa en operación, puede enfrentarse a una situación análoga a la de una empresa en etapa de organización; por ejemplo, la apertura de una nueva sucursal.

04. La etapa de organización concluye cuando la empresa inicia sus actividades mercantiles, de producción o de servicio, en forma comercial. En forma comercial se entiende cuando el producto o servicio se vende o se ofrece en forma constante, en una calidad aceptada por los clientes y no para fines experimentales o a prueba, o sea que se entra a la etapa operativa.

05. La etapa operativa se inicia independientemente de que se alcance un nivel rentable en las operaciones, de que haya aún algunas labores de organización por terminar, o de que se opere a un porcentaje de capacidad deseable.

06. Los gastos que hace una empresa durante la etapa de organización tienen por objeto, y hacen posible, llegar a obtener los ingresos en el futuro al alcanzarse la etapa operativa.

Consecuentemente, los ingresos que se obtengan en el futuro se asocian con los gastos de organización que fueron necesarios para obtenerlos.

#### **Amortización de los gastos de organización**

07. No resulta apropiado mostrar todos los gastos de organización como pérdidas durante la etapa de organización, pues normalmente no se puede hablar de pérdidas cuando aún no se ha empezado a operar.

08. Debido a lo anterior, no obstante que las incertidumbres inherentes a esta etapa de una empresa impiden juzgar sobre la absorción futura de los gastos de organización, éstos habrán de diferirse para ser amortizados cuando se alcance la etapa operativa. Estos gastos podrían amortizarse en un año o durante varios años.

09. Sin embargo, puede ocurrir que algunos proyectos o tareas llevados a cabo durante la etapa de organización tengan que ser abandonados porque resulte claro que no serán aprovechables durante la etapa operativa. Los costos asociados con este tipo de proyecto o tarea deben considerarse como pérdidas en la etapa de organización.

#### **Gastos de investigación y de desarrollo**

10. Gastos de investigación son aquellas erogaciones incurridas en la búsqueda original y planeada que se emprende con la expectativa de obtener nuevos conocimientos y comprensión científicos o técnicos, que serán útiles en el desarrollo de un nuevo producto, servicio, proceso, o en la realización de una mejora significativa en un producto, servicio o proceso existente.

11. Gastos de desarrollo son aquellas erogaciones incurridas en la conversión de los descubrimientos u otros conocimientos obtenidos de la investigación, en un plan o concepción para la producción de materiales, productos, procesos, sistemas o servicios nuevos o mejorados substancialmente, antes de iniciar su producción comercial.

12. Una empresa que acomete un programa continuo de trabajo creativo para incrementar su acervo de conocimientos científicos y técnicos lo hace para idear nuevas aplicaciones que contribuyan al mantenimiento de su negocio y su posición competitiva. El tratamiento contable y la revelación de los costos de investigación y desarrollo son por lo tanto importantes para los usuarios de los estados financieros.

**13. Pueden existir dificultades prácticas al decidir el importe de los costos específicamente atribuibles a las actividades de investigación y desarrollo. Para lograr un grado razonable de comparabilidad entre empresas, y entre períodos contables de la misma empresa, es necesario identificar los elementos que comprenden los costos de investigación y desarrollo.**

**14. Los costos de investigación y desarrollo incluyen:**

- (a) Los sueldos, beneficios sociales y otros costos relacionados con el personal ocupado en actividades de investigación y desarrollo;**
- (b) Los costos de los materiales y servicios consumidos en las actividades de investigación y desarrollo;**
- (c) Los costos del equipo e instalaciones adquiridas o construidas para un proyecto específico de investigación que no tengan otra utilidad en el futuro;**
- (d) La depreciación del equipo e instalaciones hasta el grado en que se usen para actividades de investigación y desarrollo;**
- (e) Los costos indirectos relativos a las actividades de investigación y desarrollo, tales como administrativos, intereses, etc.**

**15. Se excluyen de los costos de las actividades de investigación y desarrollo los que se incurren para mantener la producción o para fomentar las ventas de los productos existentes. Por lo tanto, se excluyen los costos de modificaciones periódicas y habituales a los productos, líneas de producción y proceso de fabricación existentes y a otras operaciones en curso, así como los costos habituales o promocionales de las actividades de investigación de mercados.**

**16. Sin embargo, las actividades de investigación de mercados que se emprenden antes de comenzar la producción comercial para determinar las ventajas de un producto o la existencia de un mercado potencial son similares a las actividades de desarrollo. En estos casos, estos costos se registran algunas veces de la misma manera que los gastos de desarrollo.**

**Amortización de gastos de investigación y desarrollo**

**17. El importe de los costos de investigación y desarrollo descrito en los párrafos 14 y 15 debe cargarse como gasto del período en que se incurre.**

### **Gastos pagados por anticipado**

18. Los gastos pagados por anticipado incluyen seguros, intereses, alquileres, impuestos y suministros pagados por anticipado, cuyos beneficios van más allá de un año.

19. Los gastos pagados por anticipado no se consideran como activos circulantes en el sentido de que serán convertidos en efectivo, sino en el sentido de que, si no se pagaran por adelantado requerirían el uso de activos circulantes durante el ciclo de operaciones.

20. No obstante lo mencionado en el párrafo 19, deberá clasificarse como activo no circulante aquella porción de los gastos pagados por anticipado que se cargaran contra las operaciones después de un año desde la fecha del cierre del período fiscal. La porción que beneficia un año después del período fiscal se considera activo circulante.

21. De acuerdo con lo explicado en el párrafo 20, los gastos que comúnmente caen en este criterio son los seguros pagados por anticipado (primas de seguros contratadas por más de un año) y el exceso del impuesto sobre la renta pagado por anticipado en los casos que cubre el impuesto causado del año y el impuesto sobre la renta estimado.

### **Amortización de gastos pagados por anticipado:**

22. Los gastos pagados por adelantado deben amortizarse de acuerdo con los años que se espera beneficiarán a períodos futuros.

### **Otros gastos diferidos y su amortización**

23. Las empresas incurren en costos adicionales a la compra o arrendamiento del computador, tales como en la adquisición de los programas. La práctica ha demostrado que los beneficios de estos programas abarcan más de un año. Por lo tanto, los costos de programas de computación podrán diferirse y amortizarse durante varios años.

24. Las empresas que arriendan equipo, en algunas ocasiones deben absorber el impuesto de importación del equipo. Cuando ésto suceda, este impuesto también podrá diferirse y amortizarse durante el período del contrato de arrendamiento.

25. El costo de movilizar (mudanza) las operaciones de una compañía de un lugar a otro, puede afectar significativamen-

te las operaciones en el año en que se realiza el cambio. Debido a que el cambio beneficia, presumiblemente a varios años de operaciones, se podría diferir este costo y amortizarlo por varios años.

#### **Presentación en los estados financieros**

26. Debe revelarse el total de los costos de investigación y desarrollo cargado como gasto.

27. Los beneficios inherentes de gastos pagados por anticipado con frecuencia abarcan más de un ciclo de operaciones. Por lo tanto, una parte de su costo deberá clasificarse como activo no circulante en el balance general.

28. Las partidas importantes de gastos de organización, gastos pagados por anticipado y otros gastos diferidos deben revelarse en el balance general o en las notas a los estados financieros, así como también el método y el período de amortización.

29. Las empresas en etapa de organización y desarrollo deberán describir en las notas a los estados financieros la naturaleza de las actividades realizadas por la empresa durante la etapa de organización y desarrollo, así como la fecha estimada de iniciación de operaciones.

30. En la medida que sea afectado, se deben utilizar las reglas de la Norma No. 5 para el impuesto diferido en la contabilidad de los gastos tratados en esta Norma.

#### **Fecha en que entra en vigor**

31. Las disposiciones de este pronunciamiento deberán aplicarse para los estados financieros anuales e intermedios que finalicen el o después del 30 de junio de 1982.

#### **Comisión de Normas de Contabilidad Financiera:**

*Judith Anguizola*

*Javier Avila*

*Fabián Cheng*

*Alberto Diamond*

*Rodolfo Guillén Araúz*

*Rubén Irigoyen*

*Rodolfo E. Icaza C.*

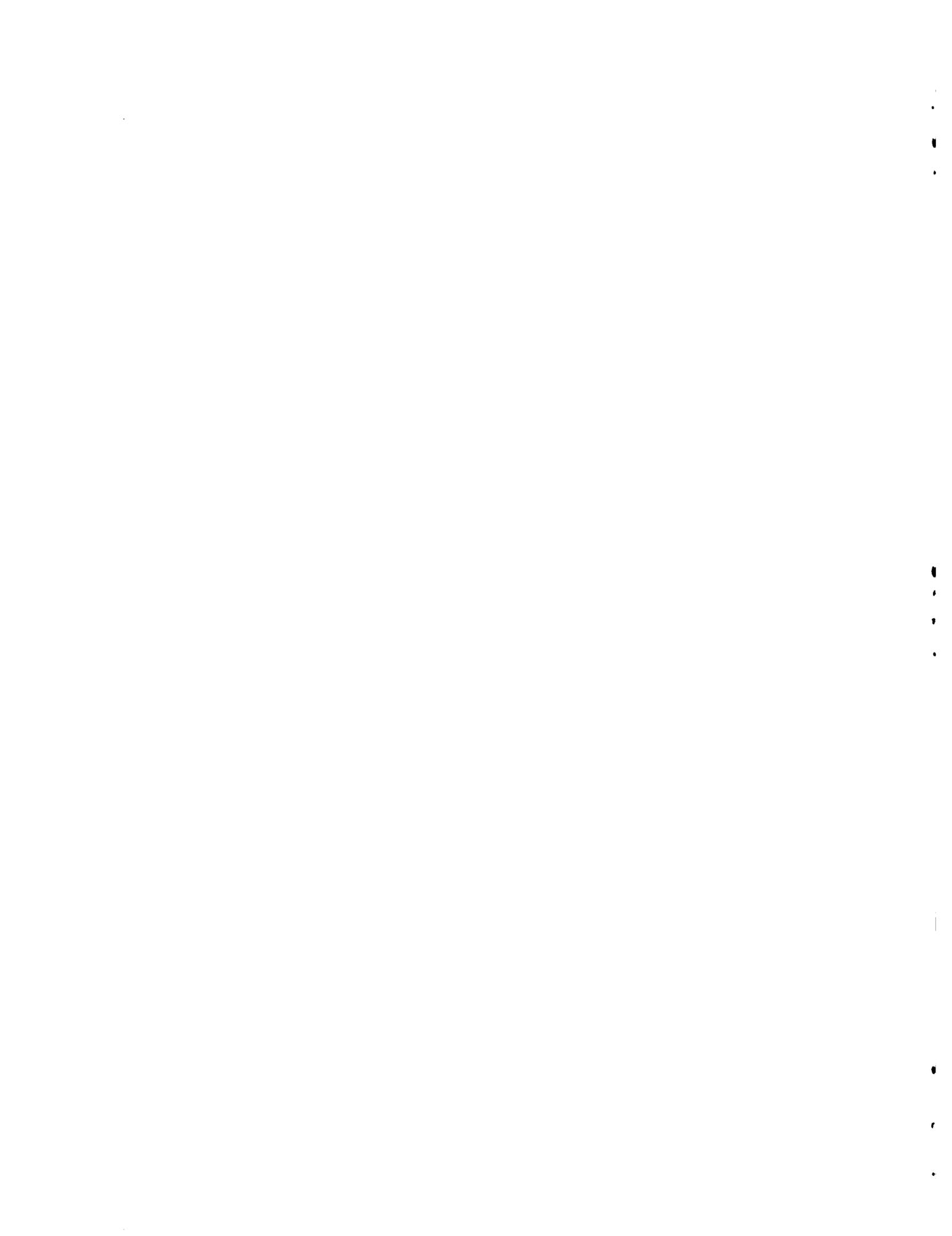
*José Mann*

*Petra Padilla*

*Antonio Pereira*

*Francisco R. Young*

**PROCEDIMIENTO Y REGLAMENTACION PARA  
LA APERTURA Y MANEJO DE FONDOS ROTATIVOS  
Y CAJAS MENUDAS**



## INTRODUCCION

Existen dos hechos importantísimos que se ha dado en el ámbito de la Administración Pública, que han llevado a la Dirección de Sistemas de Contabilidad de la Contraloría General de la República, a revisar el procedimiento y reglamentación aplicables al manejo de los Fondos Rotativos y de las Cajas Menudas. Este procedimiento deja sin efecto a todos los anteriores.

Los hechos concretos son:

1. La ampliación de la función fiscalizadora de la Contraloría, en los últimos años, apoyada en el sistema de teleproceso para el registro y control de los presupuestos.
2. La implementación por parte del Ministerio de Planificación y Política Económica de un nuevo Codificador de Gastos por objeto que será de uso obligatorio en todo el sector público.

Estos son los argumentos que se han considerado en esta nueva versión para darle una mayor cobertura en su aplicación, es decir que el Procedimiento para Fondos Rotativos y Cajas Menudas será un documento a utilizar tanto en el Gobierno Central (Ministerios) como en el Sector Descentralizado y Gobiernos Locales.

Se presenta este documento señalando las diferencias, cuando las haya, entre el procedimiento para los Fondos Rotativos y las Cajas Menudas, entendiéndose que cuando no se puntualizan diferencias, lo planteado en el manual es de aplicación general a ambas situaciones.

Como práctica establecida, con el presente documento no se pretenden fijar reglas inflexibles en su aplicación, por lo que cualquier modificación que la experiencia recomiende, debe ser presentada a la Dirección de Sistemas de Contabilidad, para su análisis y aprobación final.

DIRECCION DE SISTEMAS DE CONTABILIDAD  
Contraloría General de la República

## INDICE

Tema	Página número
I. Conceptos.....	1
II. Apertura de los Fondos.....	2
III. Gastos Aplicables.....	4
IV. Procedimiento de Compras y Reembolso .....	13
A. Compras .....	13
1. Fondos Rotativos .....	13
2. Cajas Menudas.....	14
B. Reembolsos.....	15
V. Mecanismo de Control.....	17
VI. Normas Legales Relativas al Manejo de los Fondos .....	20
Formularios.....	25

## CAPITULO PRIMERO

### CONCEPTOS

Este procedimiento se refiere específicamente a la forma en que se debe administrar los Fondos Rotativos y las Cajas Menudas que han sido autorizados en las distintas Oficinas Públicas, por los funcionarios competentes, por lo tanto se hace necesario definir los conceptos de Fondos Rotativos y Cajas Menudas.

#### 1. FONDOS ROTATIVOS

El Fondo Rotativo se refiere a una suma determinada de dinero que se proporciona a una unidad ejecutora, específicamente con el propósito de atender adecuadamente la ejecución de un proyecto definido. Tiene como característica el operarse a través de una Cuenta Bancaria Oficial y su vigencia está condicionada a la duración del proyecto o programa para el cual fue otorgado, después de lo cual, el mismo debe cerrarse.

Como sucede con las Cajas Menudas, sirven para atender necesidades urgentes de los programas, que no pueden someterse al trámite regular de adquisición, sin poner en peligro el normal desenvolvimiento de los trabajos.

#### 2. CAJAS MENUDAS

Los Fondos de Caja Menuda son pequeñas sumas de dinero, que se proveen a las Oficinas Públicas para poder hacer frente a las necesidades urgentes que normalmente se presentan en el desempeño de las labores cotidianas y que pueden afectar en gran medida el trabajo a realizar. Puede considerarse como mecanismo complementario y auxiliar del sistema de compra y adquisición.

A diferencia de los Fondos Rotativos, las Cajas Menudas generalmente tienen una vigencia relativamente permanente, viéndose afectadas algunas veces en su status por medidas de índole administrativas. En muy pocas ocasiones requiere que sus recursos se mantengan en Cuentas Bancarias.

Es de importancia señalar, que en ocasiones existen Cajas Menudas como parte de los Fondos Rotativos, las cuales sirven para atender necesidades urgentes de los programas, que no pueden someterse al trámite regular de adquisición, sin poner en peligro el normal desenvolvimiento de los trabajos.

## CAPITULO SEGUNDO

### APERTURA DE LOS FONDOS

#### 1. Gobierno Central

- a. Para todos los Ministerios y Oficinas del Gobierno Central, la apertura de un Fondo Rotativo o de una Caja Menuda debe ser solicitada por la Institución interesada, con nota dirigida al Contralor General. La solicitud debe indicar en cada caso (Fondo Rotativo y/o Caja Menuda) la suma o monto por el cual se desea dicho Fondo. Sustentar con información adicional la necesidad que exige contar con este recurso. El Contralor puede realizar cualquier análisis o estudio que considere pertinente a fin de contar con los elementos de juicios antes de impartir su aprobación a la solicitud.
- b. Aprobada la solicitud, por parte del Contralor, éste la remite a la Dirección de Auditoría (Departamento de Cuentas y Créditos contra el Tesoro Nacional) en donde se abrirá en cada caso una tarjeta de registro, que registrará todo el movimiento del Fondo (formulario No.1).
- c. Con la comunicación de la aprobación por parte de la Contraloría, la Oficina solicitante confeccionará la Cuenta contra el Tesoro Nacional, (Cuenta de Anticipo) por el monto del fondo y la remitirá a la Contraloría, para su tramitación y pago.
- d. Cuando el fondo aprobado se administrara a través de una Cuenta Bancaria, la institución interesada comunicará a la Contraloría sobre el particular, indicando el nombre y el cargo de los funcionarios que tendrán el derecho a firmas en dicha cuenta.

La Contraloría gestionará ante el Banco Nacional, la apertura de la cuenta correspondiente, agregando el nombre y cargo de los funcionarios que tendrán la contra firma en la cuenta. De esta gestión se informará a la institución.

#### 2. Instituciones Descentralizadas

- a. La apertura de Fondos Rotativos y Cajas Menudas en las Entidades del Sector Descentralizado, si bien no requiere de solicitud ni aprobación expresa del Contralor General, debe contar con el visto bueno del Auditor de la Contraloría en la institución.

Igualmente dicho funcionario refrendará el pago de la Cuenta por la cual se segrega del fondo general, los recursos monetarios que darán origen al fondo a que se refiere este procedimiento.

- b. Si el fondo se administrara por Cuenta Bancaria, la institución solicitará a la Contraloría la apertura en el Banco Nacional de la Cuenta correspondiente, usan-

do el mismo mecanismo que el indicado para el Gobierno Central. Por su parte la Contraloría determinará los casos en que debe ejercer la contrafirma y así lo establecerá en la solicitud de apertura de Cuenta en el Banco Nacional.

3. En ambos casos (Gobierno Central y Entidades Descentralizadas) los Fondos Rotativos y Cajas Menudas deben orientarse a gastos previamente aprobados en el presupuesto y su utilización condicionado a que exista el saldo presupuestario suficiente.
4. Toda Institución debe mantener el respectivo tarjetario para registrar y controlar todos los Fondos Rotativos y Cajas Menudas que han sido autorizados y que se mantengan operando. Los Auditores de Contraloría velarán porque las instituciones cumplan con este requisito. Se presenta el modelo de tarjeta que será utilizado.
5. El cierre de estos fondos deberá hacerse a través de un arqueo y la correspondiente "Acta de Cierre Final" y refrendada por la Contraloría General. El acta deberá ir acompañada de la solicitud de cierre de la Cuenta Bancaria con instrucciones precisas de su transferencia al Tesoro Nacional o Fondo General. Si el Fondo que se finiquita está en efectivo, el Acta de Cierre deberá estar acompañada por la boleta de depósito respectiva.
6. Tomando en consideración las definiciones y objetivos de los Fondos Rotativos y las Cajas Menudas. Se presenta la tabla, que determina la compra máxima que puede hacerse en cada uno de los casos. En la misma forma no se ordenarán aperturas de Fondos Rotativos y Cajas Menudas cuya solicitud se haga por sumas mayores de Cincuenta Mil Balboas (50,000) y Mil Balboas (1,000) respectivamente.

TABLA

Para Fondos Rotativos				Para Cajas Menudas			
De		Hasta	Porcen- taje	De		Hasta	Porcen- taje
Menos	de	B/. 3,000	20	Menos	de	B/. 100.	25
3,001	a	5,000	18	101.	a	200.	20
5,001	a	10,000	16	201.	a	300.	18
10,001	a	15,000	14	301.	a	500.	16
15,001	a	20,000	12	501.	a	600.	14
20,001	a	30,000	10	601.	a	750.	12
30,001	a	40,000	9	751.	a	1,000.	10
40,001	a	50,000	8				

## CAPITULO TERCERO

### GASTOS APLICABLES

En la definición de lo que es un Fondo Rotativo y una Caja Menuda se dejó establecido que son sumas de dinero otorgados a los administradores para realizar compras de poca cuantía que por su naturaleza y urgencia no pueden realizarse siguiendo los trámites regulares establecidos para las compras normales. Asegurando con ello el normal desenvolvimiento de los programas de trabajo.

Sin embargo, pese a las situaciones especiales que tienen que resolverse toda compra o adquisición a través de estos Fondos deben llenar ciertos requisitos, tales como:

1. Que el gasto sea autorizado por el funcionario con facultades para hacerlo.
2. Que el monto total del gasto, esté dentro de los límites que establece este procedimiento (Ver Tabla).
3. Que la partida presupuestaria a la cual se va a cargar el gasto, tenga saldo suficiente.

### DETALLE DE LOS GASTOS APLICABLES

#### 0 SERVICIOS PERSONALES

##### 000 SUELDOS

##### 003 Sueldo de Personal Contingente:

Son pagos a personas que laboran en programas o actividades con duración inferior al período fiscal.

Sólo podrán pagarse de Fondos Rotativos y los mismos estarán limitados a un máximo de 5 días y por no más de 10 personas. Para efectuar estos pagos deberá hacerse con presentación de planilla.

##### 022 Servicios Especiales:

Son los pagos por servicios personales presentados por particulares que no son empleados públicos. Su pago estará condicionado a un máximo de dos (2) personas y por un día de servicio.

**1 SERVICIOS NO PERSONALES**

**100 ALQUILERES**

Comprende los pagos por conceptos de alquiler de servicios y bienes muebles o inmuebles. Queda restringido el pago de alquiler a los siguientes conceptos:

**104 Alquiler de Equipo de Producción:**

Comprende el alquiler de equipo para la producción, tales como:

Maquinaria Agrícola, Maquinaria de Construcción, Industrial y de Comunicación; siempre que el alquiler no sea por más de tres (3) días y el monto a pagar no sea superior a lo establecido como máximo permitido.

**105 Alquiler de Equipo de Transporte:**

Son los gastos por el alquiler de automóvil de pasajeros, camiones, botes, animales de tiro y monta, plataforma de arrastre, equipo de tracción y elevación, etc; siempre que el alquiler responda a una necesidad eventual y urgente.

**110 SERVICIOS BASICOS:**

Son gastos por servicios básicos, aquellos generalmente producidos por otros organismos del Gobierno. Podrán pagarse siempre que su pago responda a una necesidad eventual; su uso regular tendrá que ser facturado, para su pago con la presentación de Cuentas. Comprenden los servicios básicos, los siguientes:

**111 Agua:**

Representa el costo del agua comprada al Instituto de Acueductos y Alcantarillados Nacionales para el abastecimiento de agua potable. El agua proporcionada por acueductos rurales que son administrados por Juntas Locales, Comunes o Comités Especiales podrán pagarse de Cajas Menudas o Fondos Rotativos.

**112 Asco:**

Comprende el pago por el servicio de recolección de basura, cuando el mismo es eventual.

**113 Correo:**

Comprende los gastos por servicios de Correos Nacionales e Internacionales, de todo tipo de especies postales, incluyendo su transporte. Se incluye el alquiler de los apartados postales.

**114 Energía Eléctrica:**

Comprende los gastos por consumo de energía eléctrica para alumbrado y fuerza motriz. Se podrán pagar por Fondos Rotativos o Cajas Menudas, si el gasto no es de carácter permanente.

**115 Telecomunicaciones:**

Incluye los gastos por concepto de conexión de teléfonos, microondas, teletipos, telegráficas, de radio y otras telecomunicaciones; cuando su uso es eventual y que su pago requiere hacerse al momento de su utilización.

**120 Impresión, Encuadernación y Otros:**

Comprende los gastos por publicación, impresión y encuadernación de libros, revistas, periódicos y libretas; servicios necesarios para la publicación e impresión tales como: clisé, trabajos de fotolitografía.

**130 Información y Publicidad:**

Comprende los gastos por concepto de avisos y propaganda, anuncios comerciales o de promoción en: diarios, revistas, radios - emisoras, cinematógrafos, televisoras y agencias de publicidad, anuncios financieros, notificaciones, etc.

**140 Viáticos:**

Comprende los desembolsos por concepto de gastos de hospedaje, alimentación y en general gastos de subsistencia pagados temporalmente a empleados gubernamentales, se pagará por estos Fondos el concepto siguiente:

**141 Dentro del País:**

Comprende los viáticos a funcionarios que viajan dentro del territorio Nacional. El pago de los mismos se hará previa autorización escrita del Jefe del departamento y de acuerdo al siguiente requisito:

1. Fondos Rotativos: se pagarán de estos Fondos los viáticos que no excedan al total de tres días por un máximo de 5 funcionarios.
2. Caja Menuda: se pagarán de estos Fondos siempre que no se excedan de un (1) día y por máximo de dos (2) personas.

**150 Transporte de Personas y Bienes:**

Comprende los gastos en concepto de pasajes de las personas en misiones oficiales y el pago de fletes por el transporte de animales, equipo, materiales y suministros. Se pagarán sólo por el concepto de:

**151 Dentro del País:**

Comprende el gasto de pasajes y fletes, para atender el traslado de funcionarios públicos y bienes, dentro del territorio nacional. Abarca todos los medios de transporte, terrestres, aéreos, marítimos y fluviales, incluso el arriendo de bestias de carga.

**160 Servicios Comerciales y Financieros**

Son los gastos en almacenaje, comisiones, gastos bancarios, gastos judiciales, gastos de seguros y servicios aduaneros. Los rubros específicos que se pagarán de estos fondos son:

**161 Almacenaje**

Por servicio de almacenaje de materiales, suministro y equipo.

**162 Comisiones y Gastos Bancarios**

Por servicios que prestan los bancos y otros agentes financieros.

**163 Gastos Judiciales**

Gastos relacionados con procesos judiciales que formen parte de la obligación de instituciones públicas.

**164 Gastos de Seguro**

Primas de seguros en general.

**165 Servicios Aduaneros**

Gastos por: comisiones, desalmacenajes, muellaje y verificación de bultos y otros gastos afines.

**180 Mantenimiento y Reparación**

Gastos por concepto de mantenimiento y reparaciones menores de maquinaria, equipo, vehículo, carreteras, puentes, edificaciones, etc. realizadas por contrato. Comprende este concepto los siguientes objetos de gastos.

**181 De Edificios**

Reparación, conservación y remodelación de edificios.

**182 De Maquinaria y Otros Equipos**

Comprende los gastos de reparación y conservación de maquinaria y equipo, de producción, de transporte, equipo educacional y recreativo; equipo médico y de laboratorio.

**183 De Mobiliario y Equipo de Oficina**

Comprende los gastos de reparación y conservación de muebles y equipo de oficina.

**184 De Obras**

Comprende los gastos de reparación y conservación de carreteras, calles, puentes, viaductos, alcantarillados, sistema de suministro de agua y otras construcciones similares, abarca también construcciones menores temporales de obras destinadas a desarmarse, por tratarse de servicios transitorios, tales como: tribunas para espectáculos, tarimas, casetas de votación.

**189 Otros Mantenimientos y Reparaciones**

Comprende los gastos de mantenimiento y reparaciones en general que no se contemplan en los conceptos anteriores. Los objetos de gastos 181 (Mantenimiento y Reparación de Edificios) y el 184 (Mantenimiento y Reparación de Obras) sólo podrán ser pagados de Fondos Rotativos.

**2 MATERIALES Y SUMINISTROS**

**200 Alimentos y Bebidas**

Incluye los gastos en productos alimenticios, ya sean de origen agropecuario o industrial, incluyendo otros productos agroforestales en bruto. Comprende este los siguientes objetos de gastos.

**201 Alimentos para Consumo Humano**

Comprende los gastos por adquisición de bienes alimenticios para el consumo de las personas.

**202 Alimento para Animales**

Comprende los gastos en provisiones usados exclusivamente para consumo animal, cuando éstos tengan carácter de eventualidad.

**203 Bebidas**

Comprende el gasto por consumo de bebidas alcohólicas y no alcohólicas.

No se podrán comprar por estos fondos los alimentos para consumo humano y las bebidas, cuando éstos sean destinados a recepciones, brindis, agasajos y actos similares.

## **210 Textiles y Vestuarios**

Son los gastos por concepto de hilados, telas, fibras artificiales, acabado textil, prendas de vestir, paraguas, sombreros, calzados, etc. Los objetos de gastos que incluye este concepto son:

### **211 Acabado Textil**

Comprende los gastos de tapices, alfombras, ropas de cama, toallas, manteles, servilletas, paños, pañuelos, sogas, cordeles, sacos de fibras, redes y otros artículos conexos de cáñamo, yute, algodón, sisal, etc.

### **212 Calzado**

Comprende calzado de todo tipo, incluye el calzado de goma natural o sintética. Sólo podrá adquirirse a través de Fondos Rotativos, en cantidades limitadas y en situaciones eventuales.

### **213 Hilados y Telas**

Son los gastos en hilados y telas de algodón, seda, fibras artificiales.

### **214 Prendas de Vestir**

Son los gastos en concepto de compra de uniformes (artículos terminados) al personal. Sólo podrán adquirirse a través de Fondos Rotativos, siempre y cuando sean compras esporádicas.

## **220 Combustible y Lubricantes**

Son gastos por concepto de adquisiciones de petróleo crudo y parcialmente refinado, productos derivados, tales como diesel, gasolina, aceites ligeros usados como carburantes, kerosene, aceites y grasas lubricantes y gas. Incluye también otros combustibles y lubricantes no derivados del petróleo, como son el gas de hulla y el alcohol, cuando éste último es usado como carburante.

Los objetos de gastos comprendido en este concepto son:

### **221 Diesel**

Compra de diesel solamente.

### **222 Gas**

Comprende el gasto en concepto de la adquisición de gas derivado del petróleo, natural o de carbón.

### **223 Gasolina**

Incluye los gastos de gasolina o bencina, exclusivamente.

**224 Lubricante**

Comprende los gastos por concepto de toda clase de sustancias usadas para la lubricación de motores y de maquinaria en general.

**229 Otros Combustibles**

Comprende los gastos por la compra de sustancias y materiales usados para la combustión de vehículos, aparatos de alumbrados, calefacción, refrigeración, fuerza motriz y maquinaria en general.

**230 Productos de Papel y Cartón**

Comprende los gastos por concepto de papel y cartón en bruto, así como de bienes fabricados principalmente en base a dichas materias prima. Los objetos de gastos comprendidos en este concepto son:

**231 Impresos**

Comprende los gastos por la adquisición de bienes terminados, tales como: Libros, periódicos, revistas, adquisición de materiales e impresión de las especies fiscales, incluyendo papel de seguridad, estampillas, cheques oficiales.

**232 Papelería**

Comprende los gastos por la adquisición de papel de escritorios, sobres y papel de carta, con o sin membretes, papel de mimeógrafo, papel de cinta o rollos, tarjetas de papel o cartulina, con o sin impresión, rollos para máquinas de contabilidad, calculadora, etc.

**233 Textos de Enseñanza**

Comprende los gastos por la adquisición de textos de enseñanza, investigación y consultas.

**240 Productos Químicos y Conexos**

Son los gastos por compra de sustancias químicas, insecticidas, tintes y demás productos químicos y conexos. Comprende este concepto los siguientes objetos de gastos:

**241 Abonos y Fertilizantes**

Son los gastos por compra de salitre, calcarca, abonos químicos y naturales, de origen animal o vegetal. Sólo podrán ser adquiridos por medio de los Fondos Relativos.

**242 Insecticidas, Fumigantes y Otros**

Son los gastos por compra de insecticidas, fumigantes, pesticidas y otros productos químicos para combatir plagas, insecticidas, plantas dañinas, etc.

**243 Pinturas, Colorantes y Tintes**

Comprende los gastos por la compra de pinturas, colorantes, tintes y tinta de impresión.

**244 Productos Medicinales y Farmacéuticos**

Comprende los gastos por la compra de productos medicinales y farmacéuticos, incluidos los de uso veterinario.

**250 Materiales para Construcción y Mantenimiento**

Comprende los gastos en materiales para construcción y mantenimiento, tales, como: Cemento, ladrillo, acero, aluminio. Incluye materiales para instalación, reparación o construcción de tabiquerías, tales como madera, vidrios, clavos, tuercas, tornillos, pegamentos. Se comprarán por estos fondos los siguientes objetos de gastos:

**252 Cemento**

Gastos por la compra de cemento de construcción de todo tipo.

**253 Madera**

Madera en bruto y elaborada de todo tipo.

**254 Material de Plomería**

Comprende la compra de material de plomería en general.

**255 Material Eléctrico**

Comprende los gastos por la compra de materiales eléctricos, tales como: lámparas, cordones, enchufes, timbres, interruptores.

**256 Material Metálico**

Comprende los gastos en productos para construcción hechos de hierro, acero, aluminio, cobre, zinc, bronce y otras aleaciones, tales como: lingotes; planchas; hojalata; perfiles; alambres; varillas; ventanas y puertas metálicas; clavos; tornillos y tuercas de todo tipo; mallas ciclónicas y cercas metálicas; tubos y materiales de cañerías; cerrajeras; etc.

**257 Piedra y Arena**

Gastos por la compra de piedra y arena.

**260 Productos Varios**

Comprende los gastos por la adquisición de artículos, materiales e instrumentos varios. Se comprarán por estos fondos en este concepto sólo el siguiente objeto de gastos:

**262 Herramientas e Instrumentos**

Comprende la adquisición de herramientas e instrumentos que se requiere para realizar ciertas clases de labores, tales como: carpintería, y ebanistería, agricultura, silvicultura y mecánica, por ejemplo: azadas, palas, picos, machetes, martillos, serruchos, alicates, destornilladores, carretillas de mano, tenazas, lampas, etc.

**270 Útiles y Materiales Diversos**

Comprende los gastos en útiles de cocina, deportivos, médicos y oficina. En este concepto se utilizarán los siguientes objetos de gastos:

**271 Útiles de Cocina y Comedor**

Comprende los gastos en la adquisición de útiles de cocina y comedor, tales como: platos, cuchillos, cucharas, tenedores, ollas, cacerolas y sartenes.

**272 Útiles Deportivos y Recreativos**

Comprende el gasto por la adquisición de implementos con fines deportivos y recreativos, tales como: de balompié, beisbol, baloncesto, atletismo, medallas y trofeos deportivos. Artículos para celebraciones deportivas o culturales como: adornos, juegos pirotécnicos, juguetes, discos musicales, etc.

**273 Útiles de Aseo y Limpieza**

Comprende los gastos en útiles de aseo y limpieza, tales como: escobas, ceras, paños de trapeador, plumeros, cepillos, etc.

**274 Útiles de Laboratorios**

Se incluye en este objeto el gasto en, útiles menores que se usen en investigaciones y análisis de laboratorios, tales como: tubos de ensayo, probetas y pipetas.

**275 Útiles y Materiales de Oficina**

Comprende el gasto por la adquisición de útiles y materiales de oficina, tales como: canastas o bandejas para la correspondencia; máquinas pequeñas para en-

grapado y perforar papeles; lápices; plumas; gomas de borrador; correctores; cintas de máquinas; cristales y felpas para escritorios y canastas de basura.

## 280 Repuestos

Comprende los gastos por concepto de repuestos necesarios para mantener en adecuado funcionamiento el equipo y maquinaria de construcción y transporte, agrícola, de oficina, de imprenta, de telecomunicaciones, médico y de laboratorio, etc.

## CAPITULO CUARTO

### PROCEDIMIENTO DE COMPRAS Y REEMBOLSO

Para efectuar una compra de materiales o adquisición de servicios a través de Fondos Rotativos y Cajas Menudas, debe seguirse el siguiente procedimiento.

#### A. Compras

##### 1. Para Fondos Rotativos

Teniendo en cuenta que los Fondos Rotativos, son Fondos que se administran a través de cuentas bancarias; para la compra o adquisición de materiales o servicios se seguirán los siguientes pasos:

- a. El funcionario que requiera de materiales o servicios, hará la solicitud por escrito al Director o Jefe de Programa responsable. En la solicitud se detallará el material o servicio, indicando cantidad, nombre de fábrica, modelo, estilo, etc.
- b. El Director o Jefe del Programa, analizará la solicitud para determinar la viabilidad de la compra en cuanto a los siguientes puntos:
  - Si existe saldo en las partidas presupuestarias a la que se cargará el gasto.
  - La importancia o urgencia de lo que se solicita.
  - Analizar las cantidades y demás cualidades de lo solicitado.
  - Si existe saldo suficiente en la Cuenta Bancaria, que soporte el desembolso.
- c. Aprobada la solicitud por el Director o Jefe de Programa responsable de la operación, enviará ésta al Departamento encargado de hacer las compras de toda la institución.

- d. El Departamento de Compras, en base a la solicitud aprobada procederá a gestionar finalmente la compra, siguiendo los trámites acostumbrados, de solicitud de precio o concurso de precio según sea el caso. Esto con la finalidad de conseguir las mejores condiciones de compra en el comercio local.
- e. Determinado el proveedor y las condiciones de la compra, confeccionará la orden de compra interna y la entregará al proveedor, para que éste proceda a efectuar la entrega según condiciones acordadas.
- f. El proveedor una vez que haga entrega de los materiales o haya brindado el servicio acordado, puede presentar la Cuenta (Formulario Interno de la Institución) para el cobro correspondiente.
- g. Recibida la Cuenta con todos los documentos sustentadores en original (orden de compra, facturas, constancia de recibo, etc.) se analizará y se pasará al Departamento que tiene bajo su control el Fondo Rotativo, acompañando la Cuenta de la orden de pago. (Formulario No.4)
- h. Hechas las verificaciones del caso se procede a expedir el cheque a nombre de la persona (natural o jurídica) que presentó la Cuenta.
- i. El cheque y toda la documentación deberá ser revisada y auditada por el Departamento de Auditoría Interna y/o de la Contraloría, para su refrendo.
- j. El cheque se enviará a las firmas de los funcionarios previamente autorizados para tal fin en el Banco Nacional.

## 2. Caja Menuda

Para realizar las compras de materiales o adquisición de servicios de los Fondos de Caja Menuda, se seguirá el siguiente procedimiento:

- a. Al presentarse una necesidad urgente de dinero para la compra de cualquier material o el pago de cualquier servicio se hará la solicitud al jefe del departamento o sección.
- b. Analiza la solicitud para determinar la viabilidad del gasto, si la urgencia es real, si hay Fondo suficiente y si la partida presupuestaria a la que se va a cargar el gasto tiene saldo suficiente. Es violatorio a la Ley realizar gastos sin su respectiva provisión en el presupuesto o cargar a una partida presupuestaria gastos que no corresponden.
- c. Establecida la necesidad del gasto, el jefe del departamento pasará la solicitud por escrito a uno de los funcionarios autorizados para ordenar desembolsos de la Caja Menuda.

- d. El funcionario autorizado para ordenar desembolso de la Caja Menuda, preparará el formulario de "Anticipo de Caja Menuda", lo firmará y se lo entregará al funcionario que ha de recibir el efectivo.
- e. El funcionario presentará al encargado de la Caja Menuda el formulario de adelanto debidamente autorizado, para que se le haga entrega del dinero.
- f. El custodio de la Caja Menuda, procederá a confeccionar el comprobante de Caja Menuda. Lo firma y lo hará firmar por el funcionario que recibe el efectivo. El custodio retendrá el formulario de adelanto para adjuntarlo al comprobante de Caja Menuda y archivarlo en orden cronológico.
- g. El funcionario una vez realice la compra o pague el servicio que dio origen al desembolso, exigirá la factura comercial o recibo correspondiente. Estos deben ser originales y expedido a nombre de la Institución y no del funcionario.
- h. El funcionario entregará la factura o recibo al encargado de la Caja Menuda para su registro correspondiente.

Como medida de control el encargado del Fondo no entregará efectivo alguno a funcionarios de departamentos que habiendo recibido efectivo no hayan presentado la respectiva factura o recibo. Esta decisión o rechazo deberá ser comunicada al funcionario que autorizó el desembolso, para que este tome las medidas correctivas del caso.

- i. El custodio adjuntará la factura o recibo al comprobante de Caja Menuda y al formulario de adelanto y los mantendrá archivado cronológicamente.
- j. El responsable del Fondo mantendrá en debido orden cronológico dos (2) archivos. En uno mantendrá los comprobantes de entrega con todos los documentos sustentadores (formulario de adelanto, facturas, recibos, etc.) que serán los que en su oportunidad serán presentados para el respectivo reembolso. El otro archivo, servirá para mantener por separado los comprobantes de Cajas Menudas que no han sido tramitados por la falta de facturas o recibos respectivos. Servirá asimismo como medida de control y dar cumplimiento a lo dispuesto en el punto h.

## **B. Reembolsos**

El mecanismo operativo de los Fondos Rotativos y de las Cajas Menudas se fundamenta en que los mismos deben mantenerse en una cantidad fija, determinada ésta en la solicitud y aprobación al establecerse y solamente alterada por situaciones muy especiales cuando cuente con la aprobación de la autoridad jerárquica que lo autorizó inicialmente. De allí que para que estos fondos puedan seguir operando con el mismo recurso con que se inició, tienen que recurrir al mecanismo de reembolso.

## 1. Solicitud de Reembolso

Debe realizarla el funcionario custodio del Fondo (Fondo Rotativo y Caja Menuda) a través de una Cuenta formal presentada a la Institución que le corresponde hacer efectivo el reembolso. Los Fondos Rotativos y Cajas Menudas del Gobierno Central son solicitados en Cuentas contra el Tesoro y en las Entidades Descentralizadas Cuentas de la Institución.

Con el fin de mantener estos Fondos con el suficiente recurso en todo momento para hacer frente a las necesidades, es preciso que todo funcionario confeccione y presente las Cuentas de reembolso cada vez que haya agotado el 40 por ciento del fondo asignado.

## 2. Procedimiento para el Reembolso

Los pasos a seguir en la etapa de reembolso de estos Fondos son como sigue:

1. Cuando se haya utilizado un máximo del 40 por ciento del Fondo asignado, el custodio procederá a solicitar el reembolso, y para lo cual:
2. Preparará el formulario "Relación de Reembolso de Fondo". (Formulario No.5) consiste en un formulario que recoge información de: fecha del pago No. y fecha del comprobante a quien se hizo el pago, descripción o detalle del gasto, el código presupuestario y el valor del desembolso. En el reverso del formulario debe indicarse en resumen los cargos a las diferentes partidas presupuestarias.
3. Se ordenan los documentos sustentadores del reembolso en orden cronológico según aparecen en la Relación.
4. Se confecciona la Cuenta contra el Tesoro Nacional, si la misma va a ser presentada a la Contraloría General para su reembolso de las partidas presupuestarias de la Institución. Si el reembolso ha de ser pagado por la Institución de sus propios fondos, como es el caso de las Entidades Descentralizadas, se confeccionará el documento que la institución utilice como Cuenta. En ambos casos, la Cuenta debe confeccionarse en la siguiente forma:
  - Si es para Caja Menuda, que opera con efectivo, la cuenta deberá ser a favor del funcionario responsable del fondo seguida de la leyenda "Caja Menuda".
  - Si es para Fondo Rotativo, que opera con Cuenta Bancaria la cuenta deberá prepararse a nombre de la Institución, Dirección o Departamento - donde opera el fondo seguida de la leyenda "Fondo Rotativo".
  - En el cuerpo de la cuenta se hará una explicación de los gastos que se están presentando en el reembolso y el período que abarca los mismos; así como la cantidad o valor de la cuenta en letras.

El importe en la columna Debe B/ \_\_\_\_\_, deberá coincidir con el total en letras que aparecen en el cuerpo de la cuenta, que a su vez coincidirá con la suma de los comprobantes que respaldarán la cuenta.

5. Confeccionada la cuenta en la forma indicada y adjuntados todos los documentos sustentadores, se enviará al funcionario que por su jerarquía está facultado para firmar en nombre de la Institución, V. gr. Ministro, Vice-Ministro, Director Administrativo, Director o Gerente General, etc.
6. La cuenta debidamente firmada será enviada a quienes corresponda hacer efectivo el reembolso. A la Contraloría General si el fondo es de un Ministerio y vaya a ser pagada de las asignaciones presupuestarias de dicha Institución. A la Dirección de Finanzas o su equivalente, encargada de hacer los pagos cuando sea una cuenta de reembolso en una Institución Descentralizada.
7. El proceso de reembolso, termina cuando el solicitante recibe el cheque correspondiente y lo registra en el libro "Control de Fondo" (Formulario No.7)

Es totalmente contrario a este procedimiento, presentar en una cuenta de reembolso facturas, recibos y comprobantes de pago con fecha anterior al último reembolso tramitado.

## CAPITULO QUINTO ✓

### MECANISMO DE CONTROL

El otorgamiento de los Fondos Rotativos como de las Cajas Menudas a las administraciones, si bien es con el ánimo de poner a disposición de estos entes un elemento auxiliar para su mejor desenvolvimiento en la ejecución de sus labores, requiere por otra parte que se le señale las pautas a seguir en el manejo de los mismos. Los mecanismos de control de estos fondos vienen a responder a esta necesidad, de allí que se enfoque el problema de control desde el punto de vista de la custodia de los mismos y la sana utilización para cumplir con su objetivo.

A continuación se señalan los controles que debe mantener la Institución a la que se le asigna estos fondos.

#### A. Tarjeta de Registro (Formulario No.1)

Cada Institución debe mantener un archivo de todos los fondos que se le asignan (Fondos Rotativos y Cajas Menudas) para que puedan tener conocimiento en un momento dado de los distintos fondos de esta clase con que cuenta la Institución y poder determinar en donde se están usando. Esta tarjeta será retirada del archivo activo al momento de cerrarse el fondo.

Está confeccionada para recoger la información general del fondo como: Institución, Departamento, Nombre del Fondo, No. de la Cuenta, Monto del Fondo etc. y a la vez registrar en orden cronológico el movimiento o comportamiento del mismo.

**B. Anticipo de Caja Menuda (Formulario No.2)**

Como su nombre lo indica, este formulario es usado para anticipar efectivo de la Caja Menuda, mientras no se presente el documento final sustentador del gasto (facturas o recibos). Es de gran importancia para el custodio, ya que a través de él puede tener un seguimiento de las sumas entregadas y por los cuales no tiene comprobante del gasto. Será preparado en original y copia para distribuirse así:

Original - Custodio del Fondo  
Copia - Funcionario que autoriza el desembolso

**C. Comprobante de Caja Menuda (Formulario No.3)**

Este formulario será utilizado cada vez que se hace un pago o entrega de dinero. Debe ser firmado por el funcionario custodio y por quien recibe el dinero. Es el documento que se presentará en las solicitudes de reembolso acompañado de las respectivas facturas o recibo.

Se confeccionará en original y dos copias para distribuirse así:

Original - Para presentar con la solicitud de Reembolso  
1a. Copia - Departamento de Presupuesto  
2a. Copia - Funcionario encargado del Fondo (libretas)

**D. Orden de Pago (Formulario No.4)**

Como sucede con el de las Cajas Menudas, la orden de pago de Fondo Rotativo es indispensable para poder girar un cheque de dicho fondo. Deberá ser presentado junto con la Cuenta que presenta el proveedor, después de ser analizada ésta, y es la autorización del pago. Se confeccionará en original y dos copias para ser distribuida así:

Original - Custodio del Fondo (para la presentación del reembolso)  
1a. Copia - Custodio del Fondo - para su archivo  
2a. Copia - Departamento de Presupuesto

**E. Libro de Registro (Formulario No.7)**

Todo funcionario que tenga a su cuidado Fondos Rotativos o Cajas Menudas deberá llevar un libro de registro de fondo para poder controlar el efectivo disponible. En este libro deberá anotar cada pago que realice y todo ingreso que perciba (generalmente los cheques de reembolso y los reintegros que le hagan). El libro está diseñado para dar información sobre la fecha del pago, el detalle, No. de comprobante (o cheque), ingresos, egresos y saldo.

**F. Relación de Reembolso de Fondos (Formulario No.5)**

Este formulario será utilizado para gestionar el reembolso cuando se haya utilizado un máximo del 40 por ciento del fondo asignado. En él se presenta la relación de todos los desembolsos efectuados en un determinado período y en orden cronológico, en detalle para cada desembolso o pago. También se refleja en este formulario un resumen de la situación del fondo que incluye el total del reembolso presentado, los comprobantes en cartera, el saldo que queda a la fecha de la solicitud y finalmente la sumatoria de estos componentes que debe coincidir con el del fondo.

**G. Cuentas de Reembolso (Formulario No.6)**

Para formalizar la solicitud de reembolso, la institución u oficina interesada deberá hacerlo con la formulación de una Cuenta contra el Tesoro que ha de hacer efectivo el pago, ya sea del Tesoro Nacional o de una Institución Descentralizada, para los efectos de este procedimiento se presenta el formulario utilizado para el Tesoro Nacional, el formato que utilice otras Instituciones llenan el mismo propósito y las variantes no son sustanciales.

El propósito de la presentación de cuenta es la de llevar un mejor control de los recursos que se van destinando para mantener operando estos fondos.

**H. Controles de Compras**

La circunstancia de que estos fondos son utilizados normalmente en compras directas de poca cuantía, requiere señalarse los cuidados que deben tomarse en el manejo de los documentos comprobatorios del gasto. Por ello las facturas o recibos deberán llenar los siguientes requisitos:

1. Deberán ser los originales de las facturas y recibos los que se exijan y en ambos casos debe cumplirse con el requisito de membrete del proveedor y R.U.C. (Registro Unico del Contribuyente) que señala la Ley.
2. Las Facturas deberán ser expedidas a nombre de la Institución o Dependencia que efectúa el gasto y no a favor de ningún funcionario, otra Dependencia o "al contado".
3. Los recibos deberán ser expedidos por la persona que prestó el servicio e indicando el hecho de haber recibido el importe.

4. En las facturas debe indicarse con claridad el material comprado.
5. Tanto facturas como recibos deben estar exentos de borrones, tachones, adiciones e intercalaciones que puedan dar lugar a dudas sobre alteraciones o de su autenticidad.
6. En la compra de accesorios o respuestos, las facturas o comprobantes deberá especificar el equipo o vehículo en donde se vayan a utilizar para efecto de los cargos a los centros de costos correspondientes.
7. El funcionario que recibe el material o verifica el servicio deberá firmar la factura o recibo como constancia de que se ha recibido satisfactoriamente el material o servicio.
8. A todas las facturas de compra deben ponerse los timbres fiscales de acuerdo a lo establecido en el Código Fiscal.
9. Para guardar el adecuado orden administrativo en la autorización del uso de éstos fondos, la administración deberá proporcionar al custodio de tales fondos, listados con los nombres de los funcionarios de la institución que quedan facultados para autorizar desembolsos.
10. El custodio de estos fondos antes de retirarse de sus funciones como tal, por motivo de vacaciones, licencias, despidos, etc. deberá exigir al superior inmediato se le practique el correspondiente arqueo de fondo. Esta labor debe ser realizada por el Departamento de Auditoría (Interna o de Contraloría).

ley 75  
art.  
1075-V

## CAPITULO SEXTO

### NORMAS LEGALES RELATIVAS AL MANEJO DE FONDOS

Este procedimiento señala las obligaciones del funcionario encargado del manejo de esta clase de fondo, así como las responsabilidades que conllevan. Para ofrecer a los custodios conocimientos de las normas legales que rigen para el manejo de fondos públicos y con el propósito de dar mayor seguridad a los funcionarios en el desempeño de estas labores, presentamos las disposiciones legales que rigen la materia y que están contenidas en la Ley 6a. de 1941, en sus Artículos 18, 19, 20 y 21; y en el Código Fiscal en sus Artículos 1088, 1089, 1090, 1091, 1092, 1093. A continuación las citadas disposiciones:

#### LEY 6a. DE 1941

**ARTICULO 18:** Todas las personas que tengan a su cuidado, bajo su custodia o control fondos de la Nación o de las Provincias, serán responsables por tales fondos, en los términos de la presente Ley y responderán por todas las pérdidas que ocurran a causa de negligencia o uso ilegal de tales fondos.

**ARTICULO 19:** Todos los empleados de manejo de bienes pertenecientes a la Nación o a las Provincias, serán responsables por el valor monetario de tales bienes en el evento de pérdidas o en los casos de daños causados por negligencia o uso indebido de tales bienes, aún cuando éstos no hayan estado bajo cuidado personal inmediato del empleado responsable al producirse la pérdida o daño.

**ARTICULO 20:** Ningún funcionario, empleado o agente del Gobierno Nacional o Provincial será eximido de responsabilidad porque alegue haber actuado por orden superior al hacer el pago o disponer de fondos o bienes por cuyo manejo es él directamente responsable, pero el empleado superior que haya ordenado tal pago o disposición de fondos, será solidariamente responsable de la pérdida que el Gobierno Nacional o Provincial hubiere sufrido a causa de su orden.

**ARTICULO 21:** Ningún funcionario, empleado o agente del Gobierno Nacional o Provincial será relevado de responsabilidad por su actuación en el Manejo de Fondos o bienes que están o hayan estado bajo su custodia o control, sino mediante certificado del Contralor General o de la persona autorizada para sustituirlo.

#### CODIGO FISCAL

**ARTICULO 1.088:** Para ser empleado o Agente de Manejo es preciso gozar de buena reputación, no haber sido condenado a pena corporal por delitos de falsedad o contra la propiedad, no haber sido calificado por sentencia ejecutoria como quebrado fraudulento o culpable y no ser deudor moroso del Tesoro.

Tampoco puede ser empleado o Agente de Manejo quien, habiéndolo sido en otro tiempo, resultó alcanzado en sus cuentas, aún cuando los alcances hayan sido condenados o declarados prescritos, o cuando no hayan rendido sus cuentas oportunamente, aunque de esa responsabilidad hubiere sido eximido.

Los nombramientos hechos en contravención de este Artículo son nulos y cualquier persona puede demandar su nulidad.

**ARTICULO 1.089:** Los empleados o Agentes de Manejo que reciban o paguen o tengan bajo su cuidado, custodia o control Fondos del Tesoro Nacional, rendirán cuentas de conformidad con las reglas que establezca la Contraloría General de la República.

**ARTICULO 1.090:** Todas las personas que tengan a su cuidado, o bajo su custodia o control fondos del Tesoro Nacional, serán responsables de ellos y de todas las pérdidas que ocurran a causa de su negligencia o uso ilegal de tales fondos.

**ARTICULO 1.091:** Ningún empleado o Agente de Manejo será eximido de responsabilidad porque alegue haber actuado por orden superior al hacer el pago o disponer de fondos cuyo manejo sea directamente responsable. El empleado superior que haya ordenado el pago o disposición de fondos será solidariamente responsable de la pérdida que el Estado hubiere sufrido a causa de su orden.

**ARTICULO 1.092:** Ningún empleado o Agente de Manejo que reciba o pague, o tenga bajo su cuidado, custodia o control, fondos del Tesoro Nacional será relevado de responsabilidad por su actuación en el manejo de tales fondos, sino mediante finiquito expedido por la Contraloría General de la República.

**Parágrafo:** No podrán ser autorizados, permitidos o admitidos los actos o contratos que se enumeran a continuación, a las personas que ejerzan o hayan ejercido alguno de los cargos que se mencionan en el presente Capítulo si no presentan el finiquito expedido por la Contraloría General de la República.

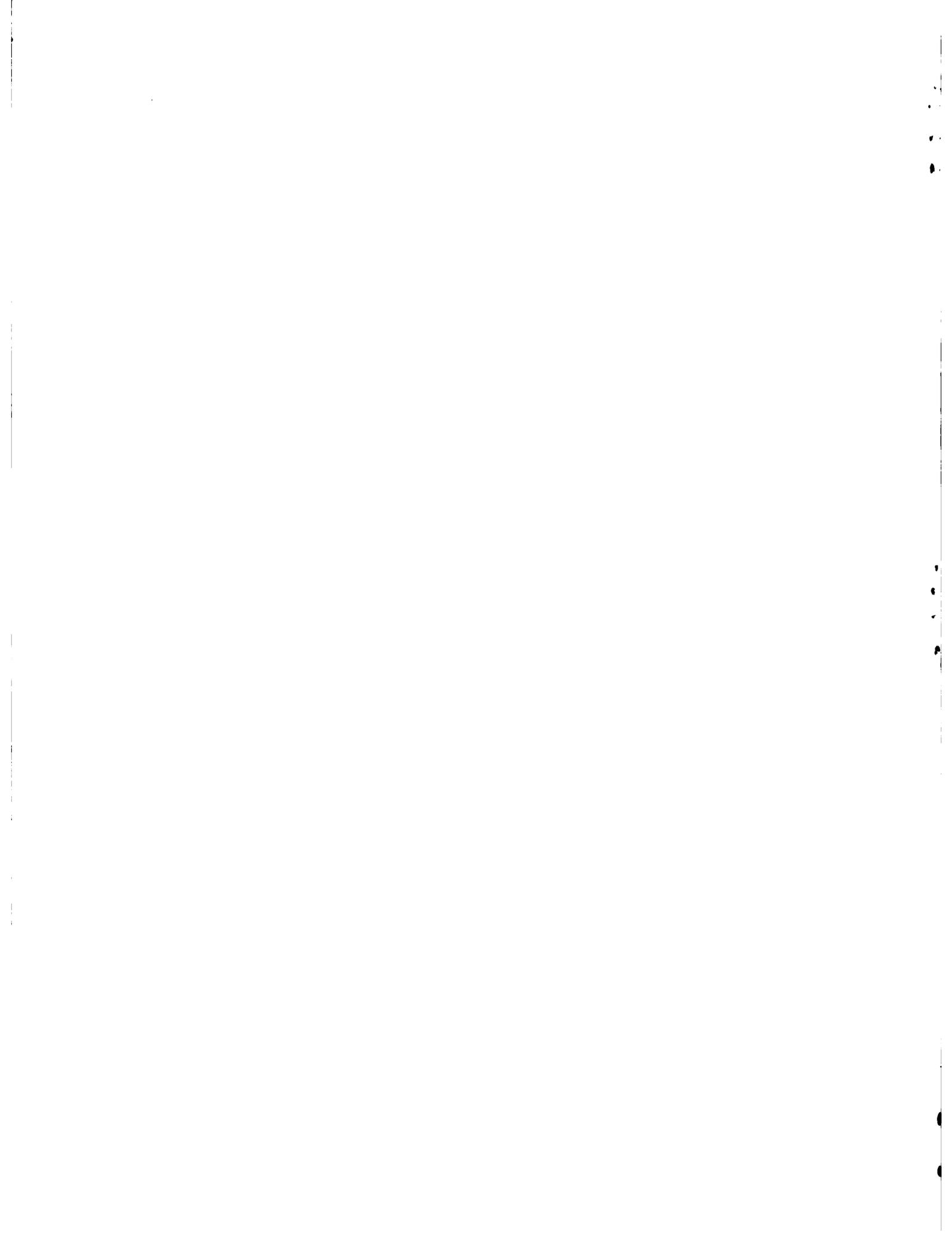
1. La celebración de contratos con el Estado, con los Municipios y con las Instituciones Autónomas y Semi-Autónomas, excluidas las bancarias.
2. Los pagos que deba efectuar el Tesoro Nacional o Municipal y las Entidades Autónomas y Semi-Autónomas, incluyendo salarios y remuneraciones por servicios prestados.
3. Las inscripciones de las escrituras públicas sujetas al pago del impuesto de Registro.
4. La venta de pasajes al exterior y la obtención de permisos de salida para viajar fuera del país.

Para los efectos pertinentes la Contraloría General de la República, enviará a la Sección de Paz y Salvo del Ministerio de Hacienda y Tesoro el detalle de las personas a que se refiere el presente Capítulo, que tenga saldos pendientes con el Tesoro Nacional, a fin de que no se les entregue el Paz y Salvo, en concepto de Impuestos sobre la Renta, a menos que presente el finiquito expedido por la Contraloría General de la República.

**ARTICULO 1.093:** Todo empleado o Agente de Manejo está obligado a prestar fianza que garantice las responsabilidades que le incumban, de manera que queden ampliamente protegidos los intereses del Estado.

No obstante lo dispuesto en el inciso anterior no estarán obligados a prestar estas fianzas los Agentes de Manejo en los casos en que la Contraloría General de la República, las estime innecesarias.

# FORMULARIOS







REPUBLICA DE PANAMA  
MINISTERIO DE \_\_\_\_\_  
DIRECCION \_\_\_\_\_

Comprobante de Caja Menuda No. \_\_\_\_\_

Panamá, \_\_\_\_ de \_\_\_\_ de 19 \_\_\_\_

	Detalle	Valor	Código
<p>Es correcto: ▶</p> <p>_____</p> <p>Encargado del Fondo</p> <p>Autorizado:</p> <p>_____</p> <p>Funcionario Responsable</p>	<p>Recibí conforme</p>		
<p>Cheque No. _____</p> <p>Partida No. _____</p>	<p>_____</p> <p>Céd. No.</p>	<p>B/.</p>	

REPUBLICA DE PANAMA  
MINISTERIO DE \_\_\_\_\_  
Departamento \_\_\_\_\_

ORDEN DE PAGO

FONDO ROTATIVO

M E M O R A N D U M

PARA:

DE:

ASUNTO:

FECHA:

En este Departamento, Sección de \_\_\_\_\_  
se hace necesaria la compra o el pago inmediato de \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_,  
por lo cual solicito su autorización a fin de que se confeccione el  
cheque correspondiente a nombre de \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_ por la suma de B/. \_\_\_\_\_,  
del Fondo Rotativo que se maneja en ese Departamento, con cargo a la  
Partida No. \_\_\_\_\_.

Es Correcto:

\_\_\_\_\_  
Jefe del Departamento

Autorizado:

\_\_\_\_\_  
Funcionario Responsable

Cheque No. \_\_\_\_\_

Comprobante No. \_\_\_\_\_

Fecha \_\_\_\_\_

Fecha \_\_\_\_\_

Recibido por: \_\_\_\_\_

MINISTERIO DE \_\_\_\_\_  
 DIRECCION \_\_\_\_\_  
 DEPARTAMENTO \_\_\_\_\_

Form. No. 5

RELACION DE REEMBOLSO DE FONDOS

Título del Fondo: \_\_\_\_\_ No. \_\_\_\_\_  
 Fecha \_\_\_\_\_

Cheque No.	Comprobante		Pagado a	Explicación del gasto	Codificación	Valor B/.
	No.	Fecha				

Balance del Fondo	
Preparado por:	Valor del Reembolso / B/.
Verificado por:	Comprobante en Cartera (Anexo 1) / B/.
	Saldo en Banco S/Libros B/.
	Efectivo en Caja (Anexo 2) B/.
	Total del Fondo B/.

Programa	Sub-Programa	Actividad	Objeto del Gasto	Valor B/.	

TOTAL

DUPLICADO

REPUBLICA DE PANAMA

Form. No. 6



# EL TESORO NACIONAL

Comprobante N° .....  
déjese el número en blanco

.....

a .....

DEBE B/.

Endosada a .....

--	--

### REGISTRO DEL MINISTERIO

Ministerio de .....

Registro N° ..... Folio .....

Capítulo ..... Artículo .....

Valor B/.....

REGISTRADO: .....

Fecha

.....  
Oficial de Registro

APROBADO

.....  
Por el Ministro

### CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA

Verificado: .....  
Auditor

APROBADO: .....  
Por el Contralor General

### CONTABILIDAD

Registro de Pago N° ..... Cheque N° .....

Cargo Partida N° .....

Fecha .....

.....  
Por el Jefe de Contabilidad

Recibi .....

Fecha ..... Cédula .....

**ENDOSOS:**

Páguese el valor de esta cuenta a.....

.....

Firma del endosario y Cédula N°.....

Fecha: .....

\_\_\_\_\_

Páguese el valor de esta cuenta a.....

.....

.....

Cédula N°.....

Fecha: .....

LIBRO DE CONTROL DEL MOVIMIENTO DEL EFECTIVO

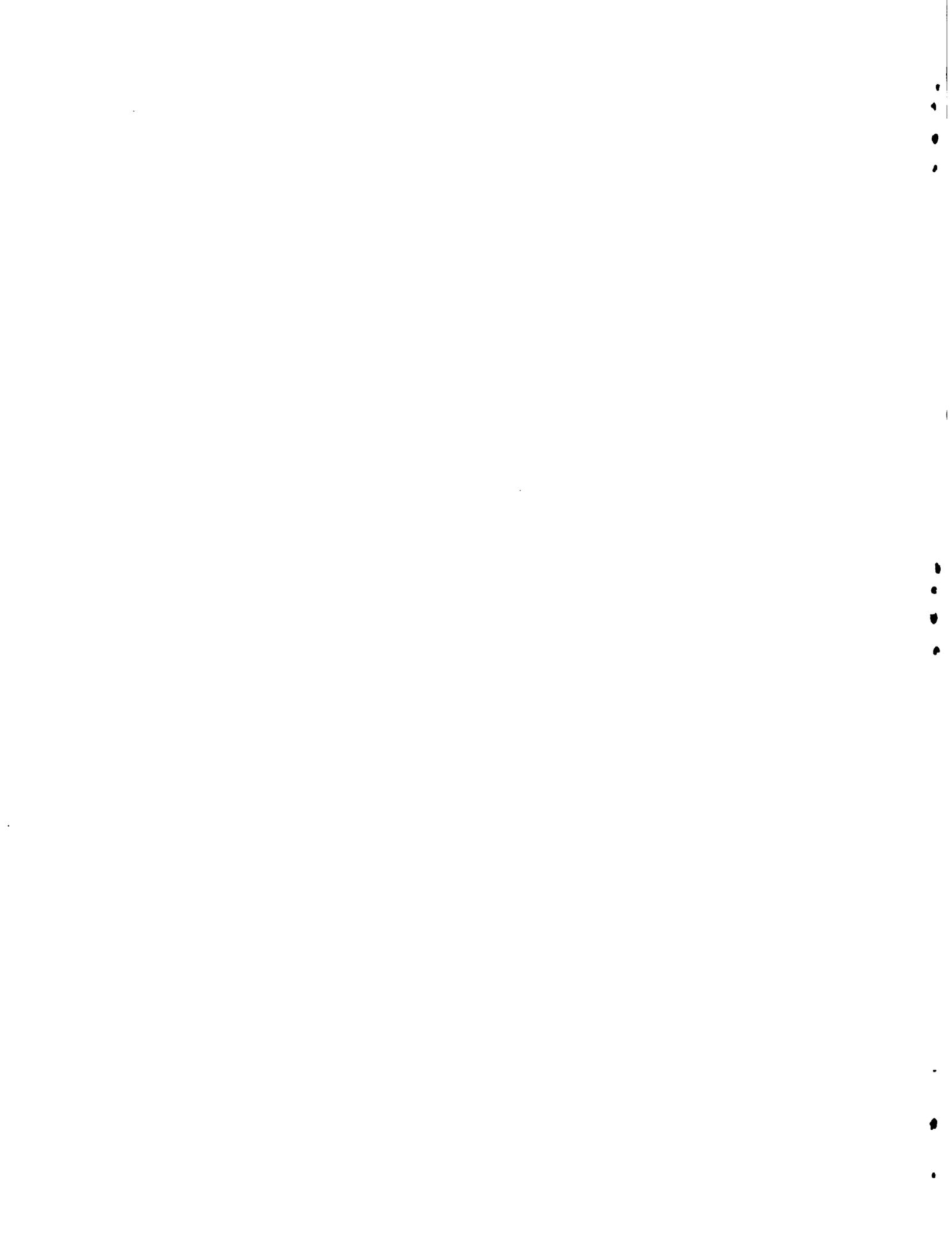
Fondo \_\_\_\_\_

Ministerio de \_\_\_\_\_

Departamento o Sección \_\_\_\_\_

Asignación B/. \_\_\_\_\_

Fecha	Detalle	Comprobante No.	Cheque No.	Ingresos	Egresos	Saldo



# Norma de Contabilidad Financiera N° 7

Cuentas y Documentos por Cobrar

Abril de 1979

COMISION DE NORMAS DE CONTABILIDAD FINANCIERA

PANAMA, R. de P.

•  
•  
•  
•

•  
•  
•  
•

•  
•  
•

**NORMA DE CONTABILIDAD FINANCIERA No. 7  
CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR**

**Abril de 1979**

**INDICE**

	<b>Párrafos Números</b>
Introducción .....	01-02
Cuentas por cobrar .....	03-08
Provisión para partidas incobrables .....	09-12
Documentos por cobrar .....	13-16
Reglas de presentación y revelación .....	17-24
Fecha en que entra en vigor .....	25-26

## **NORMA DE CONTABILIDAD FINANCIERA No. 7 CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR**

### **Introducción**

**.01** El propósito primordial de este pronunciamiento de la Comisión de Normas de Contabilidad Financiera es el de establecer reglas definidas para la correcta contabilización y presentación en los estados financieros de las cuentas y los documentos por cobrar de las entidades económicas.

**.02** Las cuentas y documentos por cobrar representan derechos exigibles contra terceros que en el futuro serán convertidos en efectivo, en bienes o en servicios. Las cuentas y documentos por cobrar se originan por ventas realizadas, servicios prestados, préstamos otorgados, intereses vencidos por razón de préstamos, alquiler de bienes muebles o inmuebles, anticipos entregados a terceros, refinanciamientos de deudas y por otras circunstancias análogas.

### **Cuentas por cobrar**

**.03** Las cuentas por cobrar a clientes se originan en el curso normal de operaciones de la entidad por venta de bienes o prestación de servicios a los clientes. Las facturas y los registros contables proveen la evidencia de la existencia de estos derechos; sin embargo, los mismos no están respaldados por instrumentos tales como letras o pagarés.

**.04** En los casos más comunes el ingreso es reconocido y registrado en libros en el momento en que se realiza la venta, es decir en el momento del intercambio de bienes o servicios entre el vendedor y el comprador. Consecuentemente, en ese momento se reconoce para fines contables el derecho contra el comprador, si la transacción que se perfecciona no es una venta de contado.

**.05** Bajo otras circunstancias, el ingreso puede ser reconocido según la base de producción o el porcentaje de terminación de una obra. Tal es el caso de los contratos de construcción a largo plazo, en los que los bienes o servicios se suministran bajo contrato. Dado el caso que el reconocimiento del ingreso puede ocurrir con anticipación a la facturación y la entrega, no es éste el hecho que origina la contabilización de la cuenta por cobrar.

En estos casos el contrato establece generalmente las fechas en que los pagos deberán ser efectuados, por lo que en estas fechas se registrarán las correspondientes cuentas por cobrar.

.06 Cuando existan incertidumbres en grado importante respecto al cobro de una cuenta en el momento en que ésta deba registrarse como cuenta por cobrar, la situación puede ser indicativa de que el método de reconocer el ingreso no es apropiado, y consecuentemente no se debe dar lugar al registro.

.07 En la generalidad de los casos la medición de las cuentas por cobrar se basará en el importe o precio de venta establecido entre el comprador y el vendedor. Los descuentos especiales otorgados por compras de cantidades mayores serán rebajados del precio de venta y la cuenta por cobrar se registrará en los libros neto de dichos descuentos. Los descuentos por pronto pago se contabilizarán como una reducción en las cuentas por cobrar, en el momento en que el deudor efectúe el pago que le dá derecho al beneficio del descuento. Sin embargo, si la situación es tal que el no reconocer en su conjunto los beneficios estimados de los deudores por motivos de descuentos por pronto pago resultaría en una sobreestimación del valor presente de las cuentas por cobrar, se deberá proceder a realizar una provisión apropiada para estos descuentos.

.08 Los intereses estipulados en las condiciones de la venta por morosidad o por financiamiento deberán agregarse a los saldos de cuentas por cobrar en el momento en que se ocasionan.

#### **Provisión para partidas incobrables**

.09 Las cuentas por cobrar deben reflejarse en el balance general en base a lo que, en forma razonable, se espera obtener en efectivo o en especie de estas partidas. El principal problema que se presenta al establecer el valor realizable estimado es la determinación de las partidas que se consideran incobrables o de difícil cobro.

10. Las partidas incobrables, de difícil o dudoso cobro se cuantificarán mediante alguno de los procedimientos que seguidamente se exponen y dicha estimación constituirá la

provisión para cuentas incobrables. Esta provisión debe realizarse, aun cuando determinadas cuentas incobrables no sean individualmente identificables.

- a. Estimación a base de un porcentaje de las ventas al crédito del período.
- b. Estimación a base de un porcentaje de las cuentas por cobrar al finalizar el período.
- c. Estimación en base a diferentes porcentajes aplicables a las distintas edades de las cuentas como aparezcan en el análisis de antigüedad de saldos.
- d. Estimación en base a un análisis de las probabilidades de cobro de cuentas individuales o grupos de cuentas.
- e. Una combinación de los procedimientos anteriores.

11. Los incrementos o reducciones que se deban hacer a la provisión acumulada como resultado de la cuantificación tratada en el párrafo 10, serán cargados o acreditados a los resultados de operaciones del período corriente.

12. La capacidad de la empresa de poder hacer estimaciones razonables normalmente dependerá, entre otras cosas, de la experiencia pasada, de la capacidad individual de los deudores de pagar, y de la evaluación de las cuentas por cobrar a la luz de la condición económica del momento. En los casos en que una empresa no tenga experiencia pasada, la experiencia de otras empresas del mismo giro sería apropiada.

#### **Documentos por cobrar**

13. Los documentos por cobrar constituyen letras, pagarés y otros documentos negociables firmados por terceras personas como contraprestación por ventas realizadas, servicios prestados, préstamos otorgados o refinanciamientos de deudas. Estos documentos se evidencian por medio de instrumentos firmados y típicamente tienen una fecha de vencimiento que cubre un plazo mayor que el de las cuentas por cobrar.

14. El momento en que corresponde contabilizar los documentos por cobrar, es aquel en que el documento es aceptado, ya sea que dicho documento se origine por una venta

o prestación de servicios, por la conversión de una cuenta por cobrar ya existente, o por un préstamo otorgado.

15. El valor nominal del documento servirá de base para su registro.

16. Lo establecido en el párrafo 08, respecto a los intereses y en los párrafos 09 al 12, respecto a la valuación de las cuentas por cobrar y las estimaciones para cuentas incobrables o de difícil cobro, es igualmente aplicable a los documentos por cobrar.

#### **Reglas de presentación y revelación**

17. Las cuentas y documentos por cobrar se presentarán en el balance de situación como activos circulantes si su cobro puede esperarse razonablemente dentro de un plazo de doce meses, o dentro del ciclo normal de operaciones si éste es mayor de un año. En este último caso si el importe total a vencer después de un año de la fecha del balance general es de importancia relativa, puede ser aconsejable indicarla en el cuerpo del balance o en una nota a los estados financieros. Aquellas cuentas y documentos por cobrar que no llenen los requisitos antes indicados, se presentarán como no circulantes.

18. Cuentas con funcionarios, empleados, directores y accionistas y otros deudores que resulten de transacciones diferentes al giro normal del negocio, deben presentarse por separado en el balance general con clara indicación de su naturaleza.

19. Igualmente deben presentarse por separado con clara indicación de su naturaleza, las cuentas entre compañías afiliadas o subsidiarias. Estas, al igual que las mencionadas en el párrafo 18, deben presentarse dentro de la sección circulante si es una práctica regular de la deudora liquidar esta cuenta periódicamente, o si hay evidencias que indiquen que serán liquidadas dentro del plazo de doce meses. Si no existiera esa evidencia, dichas cuentas deben presentarse en sección no circulante del balance general.

20. Las cuentas de accionistas que se cancelarán con dividendos a declararse en un futuro a largo plazo deben presentarse como una reducción del patrimonio en el balance general.

21. Las sumas adeudadas por otras partes relacionadas también deben presentarse individualmente en el balance general con clara indicación de su naturaleza, siendo aconsejable indicar los términos y arreglos de pago en una nota a los estados financieros. Por partes relacionadas se entiende los dueños principales, la administración, sus cónyuges y sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo grado de afinidad, entidades para las cuales la inversión se presenta bajo el método de participación en el patrimonio, y cualquiera otra parte con la cual la empresa que presenta sus estados financieros realice transacciones, en los casos en que una de las dos partes tenga la habilidad de ejercer influencia significativa sobre la otra, en tal medida que una de las partes puede verse impedida o afectada de lograr sus legítimos intereses individuales.

22. Los intereses no devengados que forman parte de las cuentas o documentos por cobrar, deben presentarse como una reducción de la partida en que fueran incluidos, anotándose en el balance general o en una nota el importe de estos intereses.

23. Las provisiones acumuladas para cuentas y documentos por cobrar por motivos de descuentos o estimaciones para incobrables, deben presentarse como una reducción de estas partidas. Se debe revelar en el balance general o en una nota el importe de estas provisiones, o en caso de no requerir provisión se debe revelar este hecho.

24. Cuando se obtiene financiamiento a través de los documentos por cobrar, generalmente se presentan varias alternativas que requieren diferentes revelaciones.

a. Los documentos pueden ser descontados sin recursos y el comprador asume todos los riesgos de cobro. En este caso se debe rebajar la partida documentos por cobrar, pues en esencia se ha ejercido el cobro. No se requiere ninguna revelación especial.

b. Los documentos pueden ser descontados con recurso, lo que representa una obligación del vendedor de readquirirlos en caso que el deudor no pague. En este caso también se debe rebajar la partida documentos por cobrar, sin embargo, la contingencia por la responsabilidad asumida de readquirir los documentos, debe cuantificar-

se y revelarse en una nota a los estados financieros como pasivo contingente. Si los documentos son descontados con recurso, éstos serán endosados y su título transferido a la entidad financiera. En el balance general se presentarán los documentos por cobrar netos de los documentos descontados, indicando el importe de estos últimos en el balance general o en una nota a los estados financieros.

- c. Los documentos por cobrar también pueden ser entregados en prenda garantizando alguna obligación, en cuyo caso el endoso del documento se otorga con las cláusulas "en garantía" o "en prenda". Este hecho debe ser revelado apropiadamente en una nota a los estados financieros.

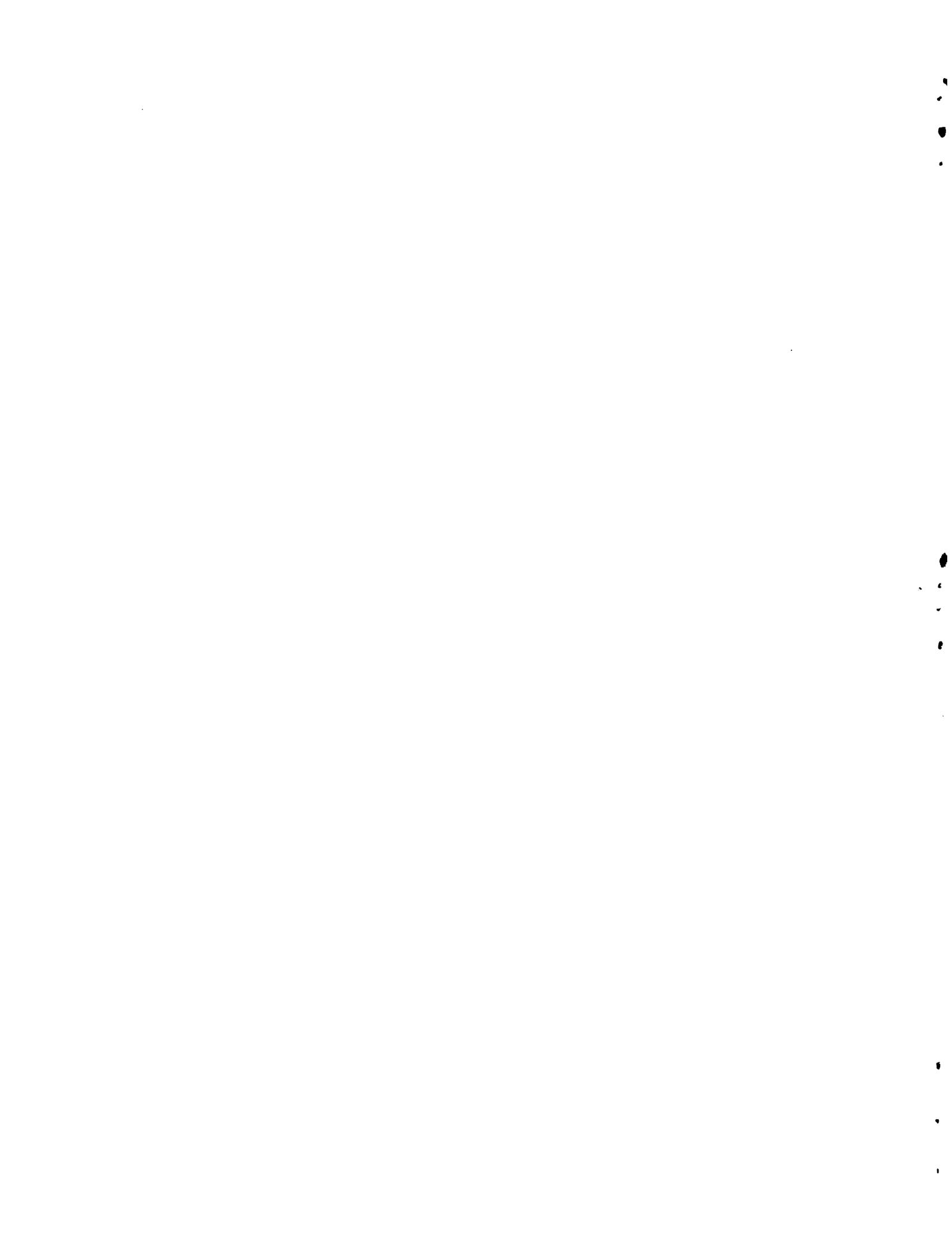
**Fecha en que entra en vigor**

25. Las disposiciones de este pronunciamiento deberán aplicarse para los estados financieros anuales e intermedios que finalicen el o después del 30 de abril de 1979. La Comisión recomienda su aplicación para aquellos estados financieros que se emitan con anterioridad a esta fecha.

26. Cuando se presenten estados financieros, resúmenes financieros u otros datos relacionados con dichos estados de años anteriores, deberán ser reestructurados para que estén conforme con las condiciones de este Pronunciamiento.

***Comisión de Normas de Contabilidad Financiera***

*Luis Abrego  
Javier Avila  
Fabián Cheng  
Alberto Diamond  
Rodolfo Guillén A.  
Rubén Irigoyen  
Rodolfo E. Icaza C.  
José Mann  
Jesse Morris Jr.  
Petra Padilla  
Antonio Pereira  
Francisco R. Young*



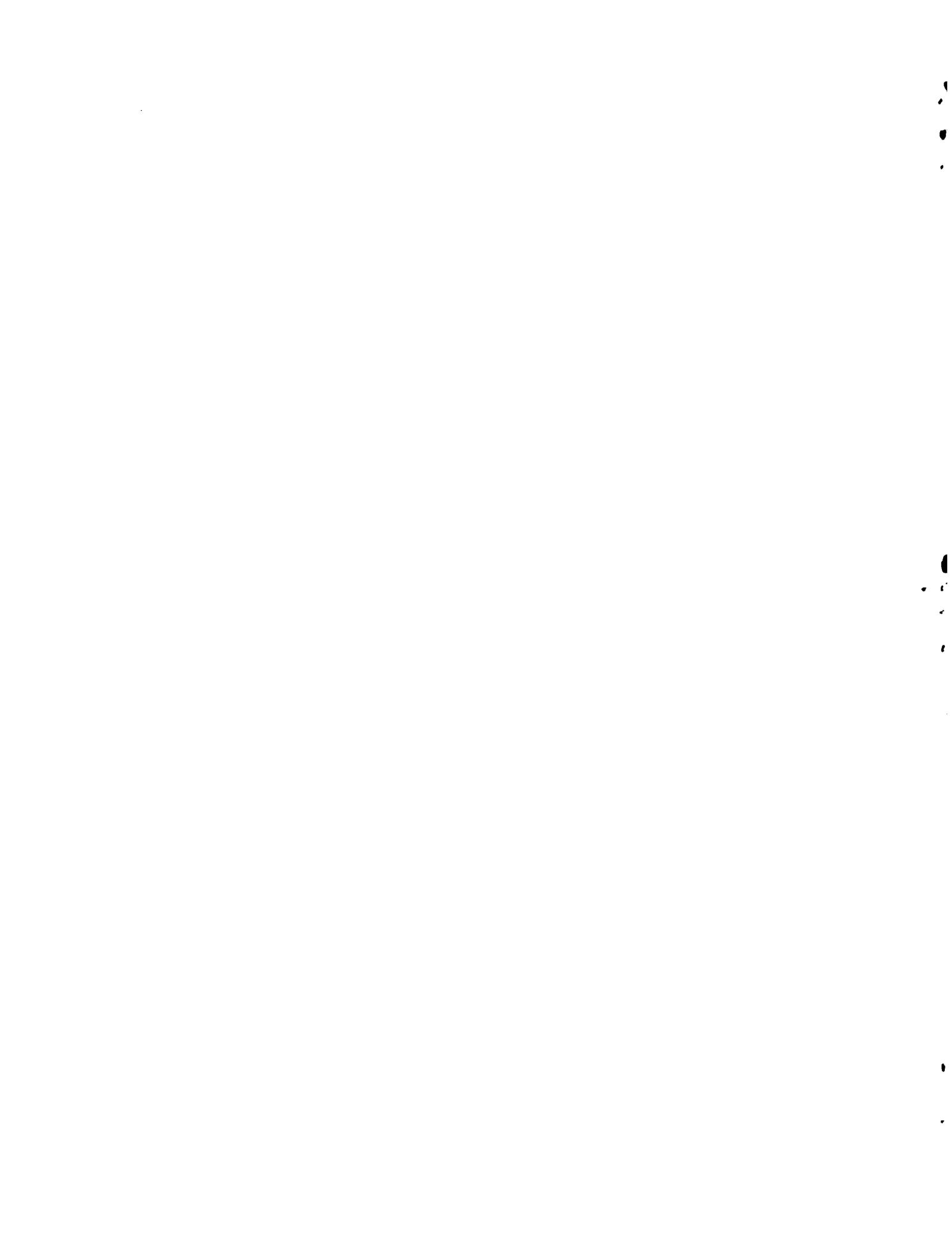
# Norma de Contabilidad Financiera N° 2

**Inventarios**

**Abril de 1979**

**COMISION DE NORMAS DE CONTABILIDAD FINANCIERA**

**PANAMA, R. de P.**



**NORMA DE CONTABILIDAD FINANCIERA No. 2**

**INVENTARIOS**

**Abril de 1979**

**INDICE**

	<b>Párrafos Números</b>
Introducción .....	.01
Definiciones .....	.02
Procedimiento de valoración .....	03-04
Regla del costo o mercado, el menor .....	05-11
Obsolescencia .....	12-16
Pérdidas en compromisos de compra .....	.17
Excepciones a la base del costo .....	18-20
Presentación de los estados financieros .....	21-26
Fecha en que entra en vigor .....	.27

## **NORMA DE CONTABILIDAD FINANCIERA No.2 INVENTARIOS**

**Abril de 1979**

### **Introducción**

**.01** Este pronunciamiento expone los principios aplicables a la contabilidad de los inventarios de empresas comerciales e industriales y no necesariamente se aplican a instituciones no lucrativas y a empresas de utilidad pública.

### **Definiciones**

**.02** Las definiciones de ciertos términos usados en este pronunciamiento son las siguientes:

- (a) **Inventario** significa (1) productos que un negocio posee para la venta en el curso ordinario de sus operaciones; (2) producto en la etapa de manufactura; y (3) productos o materias que directa o indirectamente serán utilizados en la producción de mercancía para la venta.
- (b) **Costo** se refiere al total de gastos y cargos incurridos, directa o indirectamente, para llevar un artículo al lugar y etapa en que se encuentra. Los gastos de venta, los gastos generales de administración, los costos de investigación y desarrollo y los intereses, normalmente no se considera que tengan relación con que los inventarios sean puestos en su ubicación y condición actuales.
- (c) **Mercado** significa el más bajo entre el costo actual de reemplazo y el valor neto realizable.
- (d) **Costo de reemplazo** se aplica a artículos reproducidos o comprados en un área comercial en particular e incluye todos los costos en que será necesario incurrir para colocarlos en su lugar ordinario.
- (e) **Valor neto realizable** es el precio estimado de venta en el curso normal del negocio, menos los costos razonablemente previsibles de completar y de disponer el artículo. Los gastos de ventas que se relacionan directamente con la disposición de la mercancía (comisiones de venta, flete, empaque) pueden incluirse en la determinación del costo de completar y vender; pero los demás gastos de venta, tales como propaganda, y gastos generales y administrativos, deben excluirse.

### **Procedimientos de valoración**

**.03** El objetivo principal de la contabilización de inventarios es determinar apropiadamente la utilidad mediante el procedimiento de aparear los costos contra los ingresos. La apropiada determinación del valor del inventario es importante para la presentación de la situación financiera así como del resultado de operaciones.

**.04** La base primordial para la contabilización de inventarios es el costo. El costo de los inventarios puede ser determinado en base a los siguientes métodos que son generalmente reconocidos como válidos en la valuación del inventario. Lo esencial es elegir el método que, bajo las circunstancias, refleje claramente el ingreso periódico. Estos métodos son los siguientes:

- (a) **Identificación específica** - Mediante este método se identifica, en forma precisa, el artículo vendido y el costo real del mismo. Resulta practicable en el caso de productos fabricados a la orden o para unidades grandes de equipo en que pueden identificarse con facilidad los costos correspondientes. En el caso que sean muchos los artículos afectados o que se pierda la identidad por mezcla o confusión, el método resulta impracticable.
- (b) **Primeras entradas, primeras salidas (PEPS)** - Este método asume que las primeras unidades recibidas o producidas, son las primeras en venderse, aunque en la práctica esto se ajuste o no al movimiento real de la existencia.
- (c) **Costo promedio** - En este método, las cantidades y costos del inventario al comienzo del período, se suman a las compras o producción durante el período y se computa un nuevo costo promedio. El costo de la mercancía vendida y el inventario final se calculan al promedio determinado en esa forma.
- (d) **Ultimas entradas, primeras salidas (UEPS)** - En este método se asume que las compras o producción más recientes representan las partidas vendidas durante el período y que las más antiguas permanecen en el inventario.
- (e) **Estándar** - Este método es aceptable si se ajusta a intervalos razonables de tiempo con el fin de reflejar las condiciones corrientes de manera tal que a la fecha del

balance general, los costos estándares se aproximen razonablemente a los costos calculados bajo una de las cuatro bases mencionadas previamente. En tales casos, se debe utilizar un lenguaje descriptivo que exprese esta relación, como por ejemplo "a costos estándares, que se aproximan a costos promedios".

- (f) Al detal - Los grandes volúmenes de transacciones de compras y ventas en los almacenes por departamentos, hace prácticamente imposible la identificación específica del costo de la mercancía. El método de inventarios al detal ha sido reconocido como un método práctico aceptable para determinar el costo de los inventarios de las mercancías de almacenes por departamento para propósitos de la determinación de los resultados del período. Para tales fines se le reconoce como un método para determinar costos, pero que debe ser utilizado con uno de los supuestos fundamentales de flujo de costo, como son PEPS, UEPS y Promedio, y no debe ser considerado como un supuesto de flujo de costo por sí mismo. Su empleo debe ser revelado describiendo la base del inventario, más o menos de la siguiente manera, "al más bajo entre costo (PEPS, UEPS o Promedio) o mercado, determinado bajo el método de inventario al detal".

"Los métodos siguientes entradas, primeras salidas (SEPS) y el del precio de la última compra usan costos, los cuales no todos han sido incurridos y por lo tanto, no están basados sobre costos históricos.

**Regla del costo o mercado, el menor**

.05 Si bien el costo es la base fundamental para la valoración de inventarios, resulta necesario apartarse del costo en aquellos casos en que la pérdida de utilidad o la reducción en el precio de reposición o de venta de una partida disminuyen su valor recuperable a menos del costo. La regla de valoración de inventarios de "costo o mercado, el menor" se utiliza para eliminar aquella parte de los costos que, con toda probabilidad, no habrá de recuperarse en el futuro. Según esta regla, las pérdidas por daño, deterioro, antigüamiento, cambios en la estructura de precios, etc., se cargan contra los ingresos del período en que tales pérdidas ocurren, más bien que contra los del período posterior, en que

la partida es vendida o dada de baja. Aunque las pérdidas en valor o utilidad deben admitirse tan pronto como resulten evidentes, es asimismo importante que se evite la valoración del inventario sobre una base tan conservadora, que los ingresos del período posterior resulten aumentados artificialmente al efectuarse la venta del inventario.

.06 En la aplicación de la regla de fijación de precio de los inventarios "al costo o al valor de mercado, el que sea menor", el valor del mercado: a) No debe exceder al valor neto realizable, b) No debe ser menor que el valor neto realizable, reducido por un margen normal de utilidad.

.07 Por ende, para determinar el mercado se requiere comparar el costo de reemplazo, el valor neto realizable y el valor neto realizable reducido por un margen normal de utilidad. Si el valor neto realizable es más bajo que el costo actual de reemplazo, el primero es mercado; si el costo actual de reemplazo es menor que el valor neto realizable, se considera mercado el costo de reemplazo, a menos que su uso resulte en un margen de utilidad mayor que el normal; en ese caso, asumiendo que ambos valores estén por debajo del costo de adquisición del inventario, es preferible utilizar para la valoración del inventario, el valor neto realizable menos el margen normal de utilidad. En estas circunstancias, el reducir el valor del inventario según libros al costo de reemplazo, producirá el efecto de disminuir la utilidad del período actual y aumentar la utilidad del período posterior.

.08 En la aplicación de la regla del "costo o mercado, el menor", se debe ejercer un juicio razonable de forma tal que no se reconozca ninguna pérdida, a menos que haya clara indicación que se ha incurrido en una pérdida. Cuando la evidencia indica de que los costos serán recuperados con margen razonable de utilidad mediante ventas en el curso normal del negocio, no debe reconocerse ninguna pérdida, aun cuando el costo de reemplazo sea el menor.

.09 El método de inventario al detal cumple los objetivos de la regla del "costo o mercado, el menor", cuando las reducciones de precios son adecuadas.

10. La regla del "costo o mercado, el menor" puede ser aplicada directamente a cada artículo, al total del inventario o al total de los componentes de cada categoría significati-

vas. El método a utilizarse debe ser el que más claramente refleje la ganancia periódica y debe ser aplicado consistentemente.

11. Cuando un artículo o grupo de artículos del inventario sea reducido al valor de mercado al final del año fiscal, el valor reducido pasa a ser el costo y no debe ser aumentado subsiguientemente, si el valor de mercado aumenta.

#### **Obsolescencia**

12. La obsolescencia representa la pérdida en el uso de un activo, originada por causas externas; la desaparición de su utilidad resultante de un invento, cambio de moda, legislación u otras causas que no tienen relación física alguna con el objeto afectado. La obsolescencia puede ser clasificada como obsolescencia ordinaria, o pérdida debido al progreso normal o desarrollo industrial; y obsolescencia extraordinaria, o pérdida debido a causas repentinas imprevistas, tales como un nuevo invento, un cambio inesperado de estilo, o el cese de la producción o de la demanda no anticipada de un artículo producido. Cualquiera que sea la causa de la obsolescencia, la pérdida creada amerita la aplicación de la regla del "costo o mercado, el menor".

13. "Mercado" para los inventarios obsoletos es generalmente el valor neto realizable que, en ciertos casos, puede ser el valor estimado de desecho. Es necesario desvalorizar las partidas específicas que resulten obsoletas. En aquellos casos en que no sea práctico considerar cada partida individualmente, pueden utilizarse porcentajes razonables para desvalorizar las distintas clases de inventario de acuerdo con su antigüedad.

14. La obsolescencia de las materias primas y suministros, trabajo en proceso y en los productos terminados disponibles para la venta disminuyen la capacidad de generar ingresos. De esta forma, la valuación apropiada de los inventarios requiere determinar y reconocer los factores que puedan causar la obsolescencia. Cuando nuevos productos son introducidos al mercado, o la demanda por los actuales productos cesa, o es reducida drásticamente, es evidente que los inventarios han disminuido su capacidad de generar ingresos, ya que el monto neto realizable de la venta subsiguiente de artículos en existencia, será menor que el costo

de dichos inventarios. La forma de aparear debidamente los costos e ingresos requiere que la pérdida sea reconocida cuando ocurra la pérdida en valor. Ello requiere de la aplicación de un juicio apropiado para estimar la disminución en la capacidad de generar ingresos, incluyendo el uso de los valores cotizados en el mercado, pronósticos de ventas y otras técnicas. Sin embargo, el hecho de que el monto exacto de dichas disminuciones no puede ser determinado, no impide la aplicación del principio del "costo o mercado, el menor" y la disminución en los inventarios deberá hacerse utilizando el mejor estimado posible para determinar la disminución en la capacidad de generar ingresos de los inventarios.

15. Mientras que la obsolescencia de los artículos terminados es en general evidente, la introducción de nuevos productos y el descenso en la demanda de tales productos, pueden causar una disminución en la capacidad de generar ingresos de las materias primas y los suministros. También la adquisición de nuevos equipos y técnicas manufactureras pueden causar el mismo efecto. La disminución en la capacidad de generar ingresos de las materias primas y los suministros debe ser registrada también en el período en que se incurre, ejerciendo juicio razonable y las técnicas descritas en los párrafos anteriores.

16. En los casos en que no resulta práctico o aconsejable acreditar las cuentas de inventarios directamente o desvalorizar las partidas individuales, se pueden proveer reservas de valuación para reducir los inventarios a una base aceptable. Las reservas para inventarios se proveen mediante cargos contra los resultados del período corriente, y en la mayoría de los casos, deben rebajarse del valor bruto de los inventarios a los efectos de los estados financieros.

#### **Pérdidas en compromisos de compra**

17. Las pérdidas por cantidades importantes que se espera habrán de producirse con motivo de compromisos firmes de compra futura de partidas correspondientes a los inventarios, deben registrarse en el período corriente. El importe de estas pérdidas debe ser determinado de igual forma que las pérdidas de inventario y, si son importantes, reveladas separadamente en el estado de resultados.

### **Excepciones a la base del costo**

18. En ciertos casos particulares los inventarios pueden ser valorados por encima de su costo, ya sea a su precio de venta o al valor neto realizable. Ejemplos de estos casos se encuentran en los metales preciosos que tienen un valor monetario fijo, con un costo de mercadeo relativamente bajo, por lo que pueden valorarse a su valor monetario.

19. Otros casos existen en la ganadería, la agricultura y la pesca. En estos casos cuando resulta impráctico determinar el costo unitario del producto, o los costos fluctúan tanto, como resultado de las variaciones en la producción, se recomienda para su valorización el precio de venta o, preferiblemente, el valor neto realizable.

20. No obstante, una condición para que se utilice el precio de venta o el valor neto realizable, además de la razón de orden práctico arriba indicada, es que el producto del mar o agropecuario tenga mercado o realización inmediata, lo cual es generalmente aplicable al pescador, agricultor o ganadero, mas no así para el intermediario, quien deberá valorar su inventario sobre las bases del "costo o mercado, el menor".

### **Presentación de los estados financieros**

21. Los inventarios se presentan en el balance general como un activo circulante partiendo de la presunción general de que normalmente habrán de convertirse en efectivo, a través de las operaciones, dentro del término de un año o de un ciclo normal de operaciones. En los estados financieros los inventarios son combinados algunas veces en una sola partida, pero es preferible señalar las distintas clases (productos terminados, productos en proceso, materias primas) en el orden de su liquidez.

22. Debe consignarse en el balance o en las notas a los estados financieros la base de valoración y el método usado en la determinación del costo. Una compañía que valore sus inventarios al "costo o mercado, el menor" y en la que el costo se determine utilizando el método PEPS podrá describir sus inventarios más o menos así: "inventarios - al costo (primero que entra, primero que sale) o mercado, el menor". Si se hubieran utilizado diferentes bases de valoración o métodos de determinación de los costos en grupos impor-

tantes del inventario, deberá incluirse una descripción apropiada de tales métodos en la nota a los estados financieros.

23. En los casos en que se haya efectuado un cambio de consideración en el método de valoración de inventarios o en la composición de los elementos de costo incluidos en el inventario durante el período en relación con el período inmediatamente anterior, dicho cambio, así como los efectos derivados del mismo, deben describirse en nota a los estados financieros.

24. A los efectos de su presentación en los estados financieros, las reservas para la disminución en inventarios (salvo las provisiones para pérdidas en compromisos de compra que se presentan en la sección del pasivo) se rebajan generalmente de la cuenta de inventario a la cual corresponden.

25. Debe señalarse claramente la existencia de gravámenes o cesiones de partidas del inventario.

26. Cuando resulten pérdidas sustanciales o poco usuales al aplicar la regla de "costo o mercado, el menor", es preferible revelar el monto de la pérdida e identificarlo como un cargo separado del costo de los artículos vendidos en el estado de resultados.

#### **Fecha en que entra en vigor**

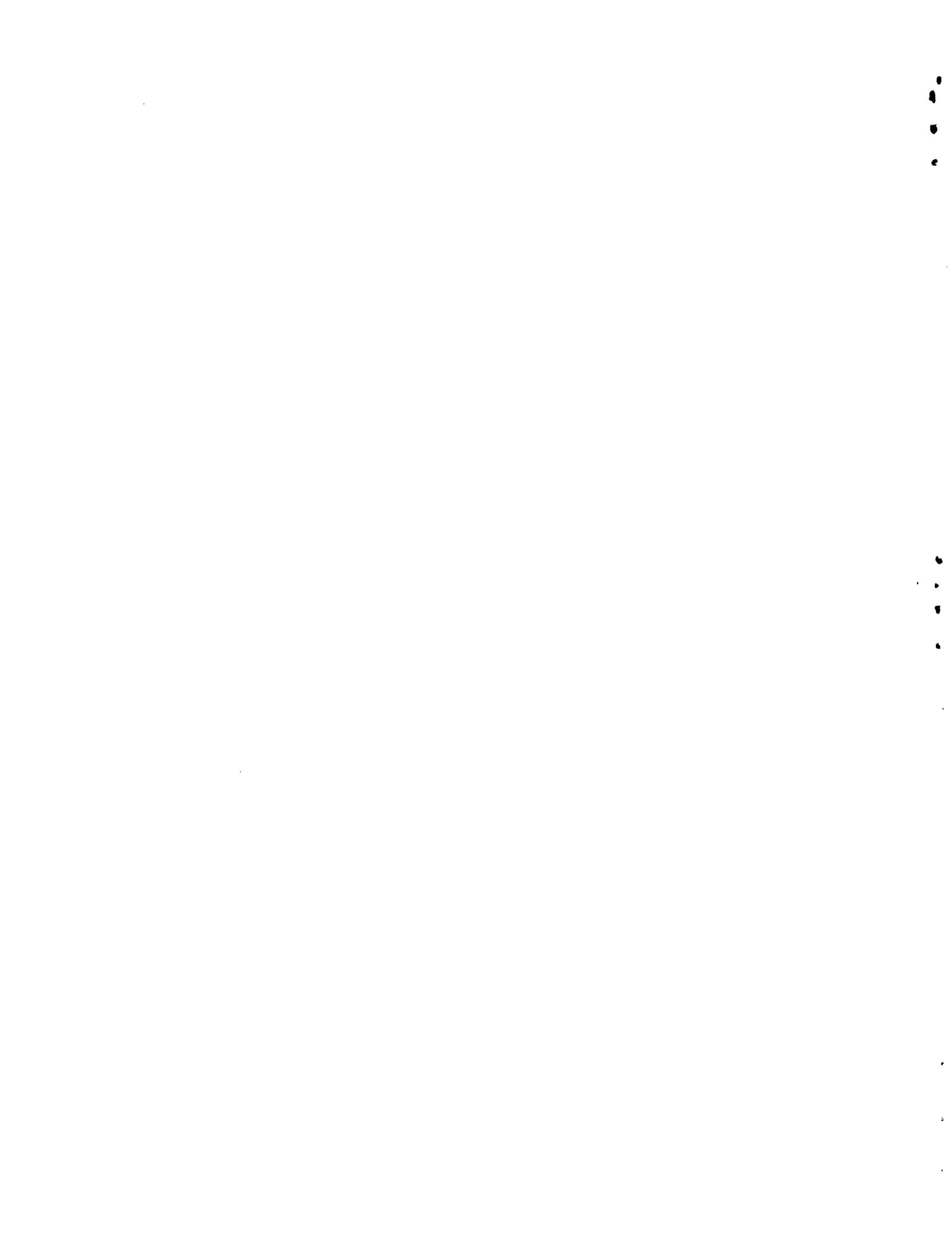
27. Las disposiciones de este pronunciamiento deberán aplicarse para los estados financieros anuales e intermedios que finalicen el o después del 30 de abril de 1979. La Comisión recomienda su aplicación para aquellos estados financieros que se emitan con anterioridad a esta fecha.

Cuando se presenten estados financieros, resúmenes financieros u otros datos relacionados con dichos estados de años anteriores, deberán ser reestructurados para que estén conforme con las condiciones de esta Norma.

#### ***Comisión de Normas de Contabilidad Financiera***

*Luis Abrego  
Javier Avila  
Fabián Cheng  
Alberto Diamond  
Rodolfo Guillén A.  
Rubén Irigoyen*

*Rodolfo E. Icaza C.  
José Mann  
Jesse Morris Jr.  
Petra Padilla  
Antonio Pereira  
Francisco R. Young*



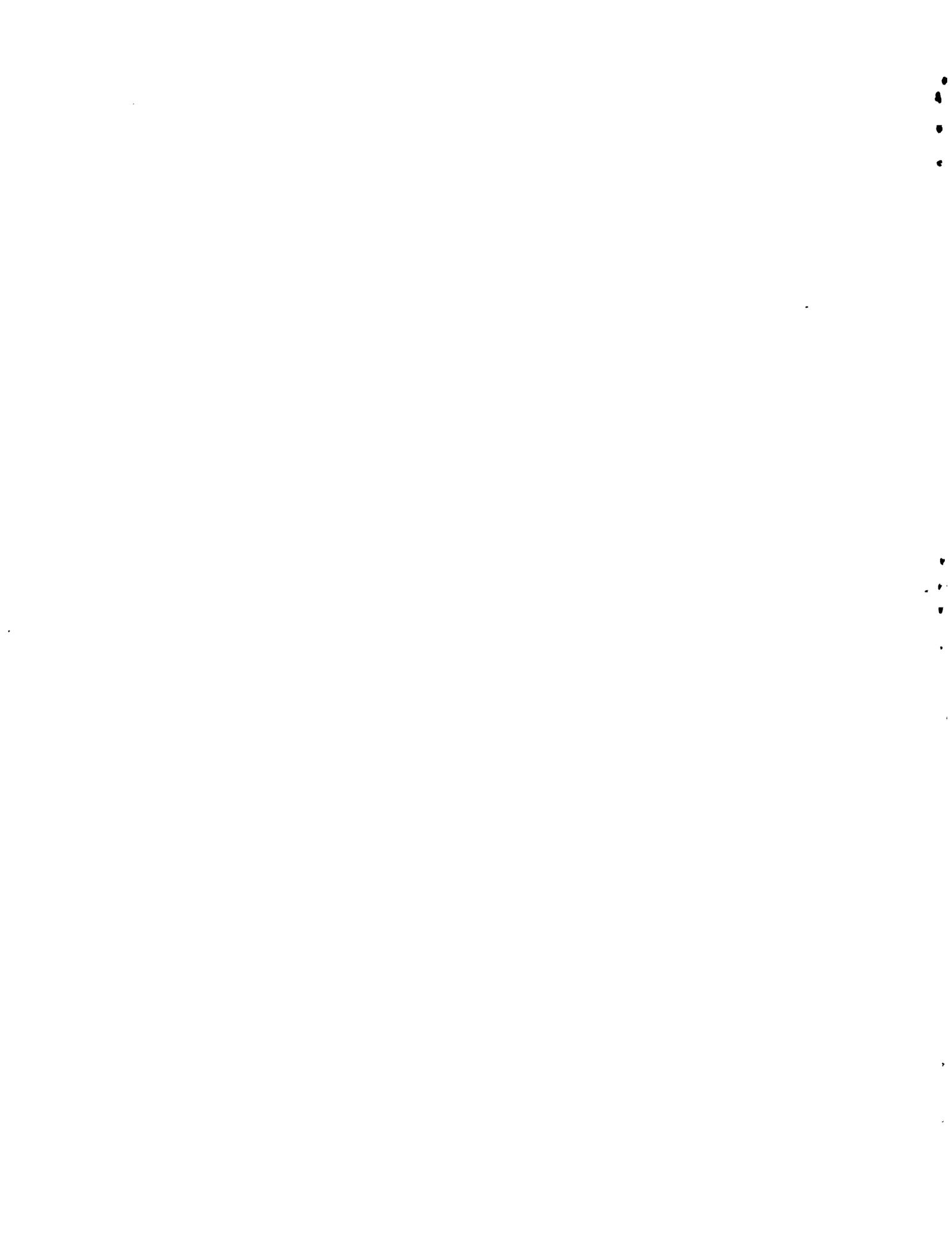
# Norma de Contabilidad Financiera N° 3

Propiedades, Planta y Equipo

Abril de 1979

COMISION DE NORMAS DE CONTABILIDAD FINANCIERA

PANAMA, R. de P.



**NORMA DE CONTABILIDAD FINANCIERA No. 3  
PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO**

**Abril de 1979**

**INDICE**

	<b>Párrafos Números</b>
Introducción .....	.01
Componentes del Costo .....	02-08
Excepciones Aceptables a la Base del Costo .....	09 -10
Criterios para la Capitalización .....	11-13
Mantenimiento .....	14-15
Herramientas Menores, Troqueles, Moldes etc. ....	16-17
Agricultura .....	18-20
Ganadería .....	21-23
Depreciación y Amortización .....	24-30
Retiros de Activo Fijo .....	31
Presentación en los Estados Financieros .....	32-35
Fecha en que Entra en Vigor .....	36

**NORMA DE CONTABILIDAD FINANCIERA No. 3  
PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO**

**Abril de 1979**

**Introducción**

**.01 Esta Norma consigna los principios de contabilidad generalmente aceptados para propiedades, planta y equipo y su correspondiente depreciación y amortización para las empresas comerciales, industriales y agropecuarias y las entidades gubernamentales.**

**Componentes del Costo**

**.02 Las propiedades, planta y equipo deben presentarse, en la mayoría de los casos, al costo para su propietario. Los importes registrados deben incluir todos los costos relacionados con la adquisición de los activos, en el lugar y las condiciones de utilización para la compañía como activo productivo.**

**.03 El costo de las propiedades, planta y equipo adquiridos mediante compra, ya sea al contado o por financiamiento, incluye, además del valor de factura, partidas tales como fletes, impuestos relacionados con la compra (salvo el ITBM que se recupera a través de créditos fiscales) transporte y costos de instalación. Los descuentos deben ser aplicados contra el costo del activo.**

**.04 Para los activos construidos por ó para la entidad, los importes capitalizados deben incluir el costo de las unidades completas adquiridas mediante compra, en la forma que se ha indicado anteriormente, el costo de los materiales de construcción utilizados, los costos de mano de obra (incluyendo las prestaciones sociales correspondientes) y los costos indirectos que le fueren aplicables, tales como diseño, inspección, impuestos e intereses y gastos ocasionados por préstamos obtenidos específicamente para este fin que se incurran durante el período efectivo de la construcción. Dicho período termina cuando el activo está en condiciones de entrar en servicio.**

**.05** Los intereses pagados por adelantado o incluidos en el valor bruto de un pasivo asumido en relación con la compra de un activo, deben registrarse como intereses por adelantado y amortizarse contra los ingresos en proporción al saldo pendiente de la deuda. Estos intereses no constituyen parte del costo del activo. Sin embargo, deben capitalizarse los intereses y los impuestos de inmuebles pagados por terrenos que no están en uso.

**.06** La tasa de valorización debe capitalizarse en su totalidad con el correspondiente pasivo.

**.07** Las propiedades, planta y equipo adquiridos por valores, tales como bonos y acciones de capital deben ser registradas por un importe equivalente a su valor razonable o justo. Este puede ser el valor razonable del activo adquirido o el de lo entregado en cambio, el que sea más evidente. El valor justo, debe conformarse a todas las pruebas económicas del valor. Una prueba importante, es la posibilidad de que la compañía obtenga un rendimiento razonable en el uso de las propiedades. Otra prueba importante es que el valor asignado se pueda cargar a las operaciones futuras y que haya una buena probabilidad de que será recuperado. La determinación final del valor razonable debe tener la aprobación de la Junta Directiva.

**.08** Cuando una propiedad, planta o equipo sea adquirido en lote con otros activos, su costo debe determinarse separadamente. Dicho costo puede representar la porción residual del precio total (incluyendo cualquier deuda asumida) pagado por todos los activos, menos el valor asignable como justo a los activos circulantes y otros activos. Además, debe efectuarse una distribución entre los distintos activos fijos adquiridos a base de los valores relativos de tasación u otros métodos adecuados. Las bases de la distribución deben ser aprobadas por la Junta Directiva.

#### **Excepciones aceptables a la base del costo**

**.09** Según se ha indicado anteriormente, los activos fijos generalmente deben registrarse al costo. Sin embargo, en determinadas circunstancias es aceptable el apartarse de esta base.

**10.** Aun cuando el costo es la base generalmente aceptada para valorizar las propiedades, planta y equipo, hay situa-

ciones en que el costo histórico ya no tiene significado. Al llevar el valor del activo fijo al costo menos la depreciación acumulada, significa que el saldo restante de la inversión se puede cargar correctamente a las operaciones futuras y que tiene una buena probabilidad de ser recuperado. Si esta suposición ya no es válida, pudiera ser prudente reducir el valor en libros al remanente estimado de costo aprovechable para la empresa, con cargo operaciones del año corriente.

#### **Criterios para la capitalización**

11. Los criterios de uso y duración mayor de un año son de importancia para la distinción entre las partidas de capital y las de gastos; pero es necesario para las empresas el adoptar un criterio más definido en la identificación de las unidades que forman parte de los bienes y los límites de costos mínimos que deban ser capitalizados. Para un sistema ordenado de capitalización de bienes es esencial el registro individual de las unidades. Los criterios deben distinguir claramente entre lo que debe capitalizarse y lo que debe cargarse a gasto del ejercicio. Las unidades que se carguen a los gastos del ejercicio deberán incluir, no sólo aquellas cuya duración esperada sea menor de un año, sino también las unidades que se pueden capitalizar pero cuyo monto es menor al mínimo fijado por la política de la empresa.

12. El importe de capitalización mínima no deberá ser tan pequeño que no sirva a ningún propósito útil, más bien deberá fijarse en una cifra que resulte en una presentación financiera justa lograda sin una carga inmoderada en los costos del procedimiento contable de una empresa. Sin embargo, una suma en particular puede ser adecuada para una empresa, pero no para otra, si las dos difieren en tamaño o tipo de operación. Cada empresa deberá fijar una suma que se acomode a su propia situación particular. Se supone, desde luego, que el criterio adoptado deberá ser informe.

13. En general, los cargos capitalizables representan desembolsos incurridos en adiciones, mejoras o sustituciones de bienes. Como adición, puede definirse la adquisición de una unidad nueva y distinta o la ampliación de un bien existente sin gran alteración o reconstrucción. Una mejora representa una adición, alteración o cambio estructural en una unidad, cuyo resultado es el aumento de productividad

o eficiencia o mayor duración o vida útil. Una substitución comprende el reemplazo de una partida antigua, que se retira del servicio, por una unidad, generalmente de tipo más moderno y adecuado.

#### **Mantenimiento**

14. Por lo general, el mantenimiento comprende lo siguiente: a) gastos periódicos de limpieza, pintura, ajuste, reparación y servicio, necesarios para conservar los bienes en buenas condiciones de operación; b) los desembolsos por renovación o substituciones menores de una unidad establecida.

15. En ciertas industrias se utilizan reservas para mantenimiento como medio de establecer provisiones durante el período de su uso para el costo de renovación de ciertas unidades importantes de equipo tales como hornos, motores de aviones etc. Esta práctica resulta apropiada en los casos en que el costo y la oportunidad de las renovaciones o substituciones pueden estimarse con bastante aproximación y los importes de que se trate son importantes.

#### **Herramientas menores, troqueles, moldes etc.**

16. Muchas empresas incurren en desembolsos periódicos de adquisición de herramientas menores, troqueles, accesorios, modelos y otras partidas similares, debido a los cambios de diseño y substituciones en los artículos que producen, reparan o mantienen. En la mayoría de los casos, estas partidas son especiales para el producto con que se relacionan y generalmente tienen muy poco valor residual. Debido a estas características, a menudo se contabilizan como costos diferidos más bien que como partidas del grupo de activos fijos. A continuación se describen cuatro métodos de contabilización en estos casos:

- a. Se contabiliza como activo permanente una cifra fija que represente aproximadamente el costo de las partidas en existencia y las adiciones se cargan a gastos a medida que se producen.
- b. Se capitalizan las adiciones y substituciones pero se amortizan en períodos relativamente cortos sobre la producción estimada del modelo.

c. Se capitalizan las adiciones y substituciones, pero se practican ajustes periódicos en los libros de acuerdo con las cifras determinadas mediante inventarios físicos.

d. Las partidas se cargan a gastos al adquirirse.

17. El primero de los anteriores métodos, aunque no siempre se ajusta al criterio aceptado para la contabilización de bienes, es aceptable generalmente por la escasa importancia de los importes de que se trata. La práctica de cargar a gastos las partidas a medida que son adquiridas, no mantienen la relación entre los costos y el uso, pero en los casos que se siga este procedimiento el efecto por lo general no es importante. A medida que aumente la importancia de los desembolsos relacionados con estas partidas, el control contable debe extenderse en consecuencia para obtener una mejor relación entre costos e ingresos.

#### Agricultura

18. En el agro, además de capitalizar las mejoras al terreno, se deben capitalizar las instalaciones permanentes tales como acequias, muros de retén y de desvíos y canales de irrigación.

19. Asimismo se deben capitalizar las plantaciones y árboles que son de carácter permanente. En los casos de aquellas plantaciones y árboles que requieren renovarse de tiempo en tiempo, sus costos deben capitalizarse.

20. Los costos no recurrentes, desde la siembra hasta la primera cosecha, deben acumularse como activo fijo productivo y amortizarse periódicamente de acuerdo con las cosechas que se estiman.

Se consideraban costos recurrentes aquellos en los cuales hay que incurrir cada año para mantener el cultivo en óptimas condiciones de producción y por lo tanto, deben cargarse a operaciones corrientes.

#### Ganadería

21. Los animales reproductores y de trabajo deben capitalizarse como activos fijos productivos.

22. Los sementales se deben valorar a sus costos de adquisición, o en caso de nacer y ser criados en la propia hacienda, a su valor neto de realización, esto es al precio de

mercado de mayoreo por cabeza, menos los gastos que pudiera demandar la venta de esas especies.

23. También deben capitalizarse las hembras reproductoras y las vacas lecheras y su valorización es la misma que la de los sementales.

#### **Depreciación y amortización**

24. El propósito de registrar la depreciación en la contabilidad es distribuir los costos de las unidades depreciables de propiedades, planta y equipo (menos el valor residual) durante su término de vida útil como una forma de medir el vencimiento de esos costos durante el período en que los bienes producen ingresos.

25. Al estimar la vida útil de las unidades de los activos fijos debe tenerse en cuenta las condiciones bajo las cuales se usan los bienes, las que pueden reducir o extender su vida normal. Debe prestarse especial atención a la posibilidad de antiguamiento, que en el caso de bienes con una vida útil prolongada, puede ser más importante que el transcurso del tiempo para la fijación de las tasas de depreciación. La depreciación debe cargarse en su totalidad aun cuando esto produzca una pérdida en operaciones, pues de otro modo los resultados periódicos de las operaciones estarían presentados incorrectamente.

26. Las políticas y procedimientos de depreciación seguidos por instituciones no lucrativas y de beneficencia presentan problemas especiales que deben resolverse mediante el estudio de la naturaleza de la institución y la fuente u origen de los fondos obtenidos, para la adquisición o sustitución de bienes. No obstante, debe recordarse que la depreciación periódica es necesaria para la determinación de los costos y gastos y la valorización de los activos fijos.

Muchos métodos de depreciación se utilizan por las compañías que poseen bienes de larga vida útil, pero los cuatro mayormente utilizados son:

a) el método directo o de cálculo en línea recta, b) el método de valor decreciente, c) el método de la suma de los dígitos, y d) el método por unidad de producción.

28. El método de depreciación utilizado para fines contables, debe ser aquél que produzca una relación adecuada

entre los costos expirados de los bienes y los ingresos correspondientes.

29. Los costos capitalizados de plantaciones y árboles deben amortizarse dentro del término de vida del rendimiento económico de sus cosechas.

30. Los animales reproductores se deben depreciar en base a la vida de reproducción que se estima para cada tipo, dependiendo de la experiencia en cada caso individual.

#### **Retiros de activo fijo**

31. El costo y la depreciación acumulada, correspondientes a unidades substituidas, vendidas, desmanteladas o abandonadas, deben eliminarse de los libros. Puesto que el importe que se muestra como costo total de las propiedades se supone que representa el costo original de los bienes en servicio, los activos fijos totalmente depreciados que continúen en uso, no deben ser eliminados de los libros.

#### **Presentación en los estados financieros**

32. Las propiedades, planta y equipo menos la depreciación y amortización acumuladas, deben mostrarse como una partida separada en el balance general. Entre los puntos importantes a considerar para la presentación de los activos fijos y las depreciaciones acumuladas correspondientes en los estados financieros, deben mencionarse los siguientes:

- a. Debe revelarse la base de valoración.
- b. Deben mostrarse separadamente las principales clasificaciones y tipos de activos fijos. Un análisis demasiado detallado no es necesariamente informativo y debe evitarse. Las clasificaciones usadas con mayor frecuencia son: terrenos, edificios y mejoras, maquinarias y equipos, muebles y equipos, mejoras a la propiedad arrendada y construcciones en proceso.
- c. El costo total de los activos y de las depreciaciones y amortizaciones acumuladas deben mostrarse separadamente.
- d. El importe de las propiedades y maquinaria inactivos que no son necesarios para las operaciones y el de los activos depreciados y todavía en uso, deben señalarse. Debe considerarse la posibilidad de presentar separadamente en el balance, el importe de los activos fijos inactivos (y no

como parte de las propiedades, planta y equipo en servicio) especialmente si se tienen a la venta.

33. Deberán revelarse adecuadamente las hipotecas y otros gravámenes de importancia sobre las propiedades, planta y equipos.

34. Es necesario revelar como política de contabilidad, los métodos de depreciación adoptados y las vidas útiles estimadas o las tasas de depreciación empleadas, así como el método contable adoptado para mantenimiento y reparaciones y herramientas y equipos menores.

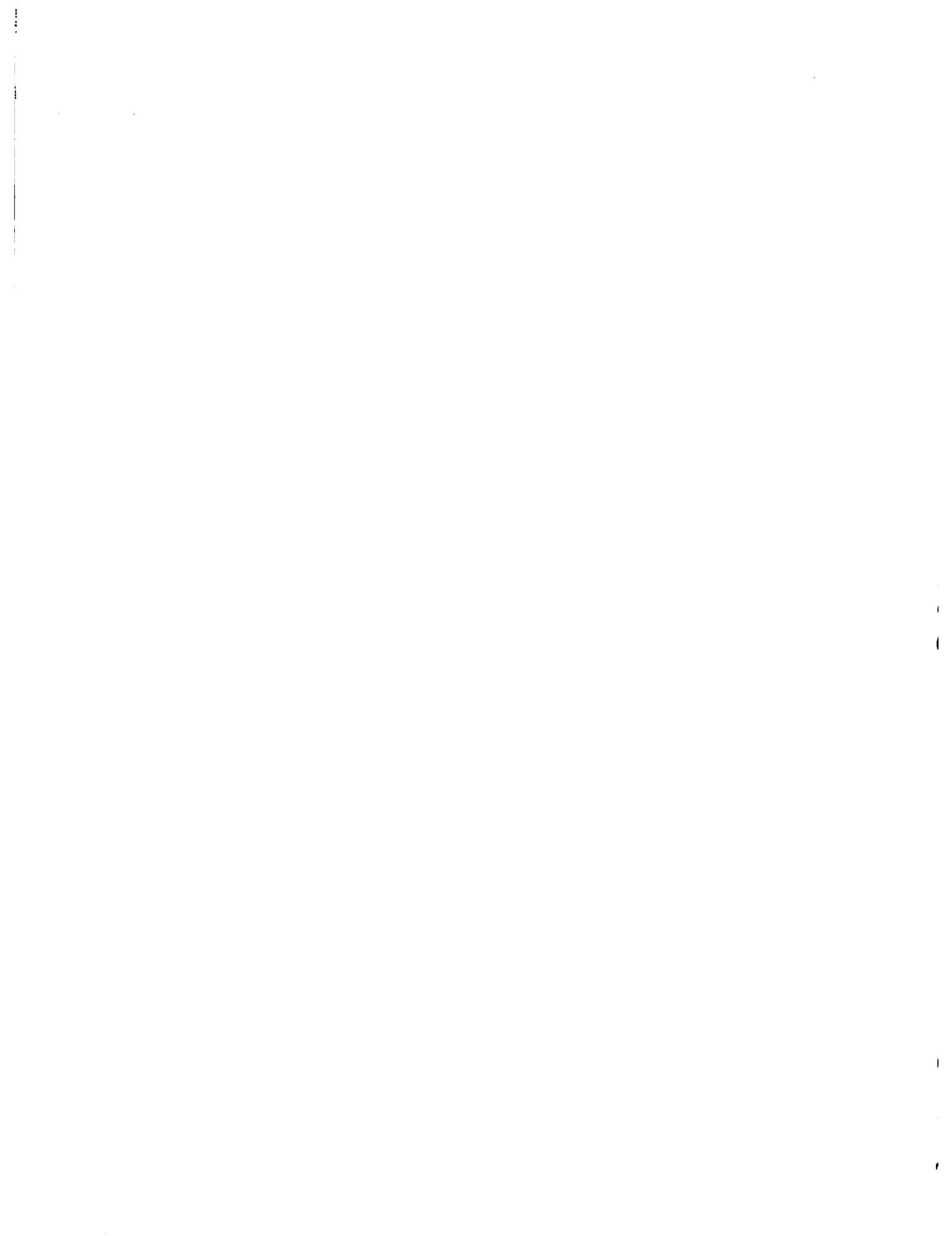
35. Deberán revelarse adecuadamente los intereses y gastos cargados al costo de construcción.

Fecha en que entra en vigor

36. Las disposiciones de esta Norma de Contabilidad Financiera entrarán en vigor el 30 de abril de 1979.

Comisión de Normas de Contabilidad Financiera

*Luis Abrego  
Javier Avila  
Fabián Cheng  
Alberto Diamond  
Rodolfo Guillén A.  
Rubén Irigoyen  
Rodolfo E. Icaza C.  
José Mann  
Jesse Morris Jr.  
Petra Padilla  
Antonio Pereira  
Francisco R. Young*



# GACETA OFICIAL

ORGANO DEL ESTADO

AÑO LXXIX

PANAMA, R. DE P. VIERNES 15 DE ENERO DE 1982

Nº 19,485

## CONTENIDO

### RESOLUCION DE GABINETE

Resolución de 28 de diciembre de 1981, por la cual se dictan las Normas Generales de Administración Presupuestaria del Gobierno Central y del Sector Descentralizado.

Resolución Nº 3 de 7 de enero de 1982, por la cual se avanza al Banco de Desarrollo Agropecuario (BDA), para contratar un empréstito con la Garantía de la Nación.

## AVISOS Y EDICTOS

### RESOLUCION DE GABINETE

#### DICTANSE LAS NORMAS GENERALES DE ADMINISTRACION PRESUPUESTARIA DEL GOBIERNO CENTRAL Y DEL SECTOR DESCENTRALIZADO

##### RESOLUCION No. 109

(De 28 de diciembre de 1981)

Por la cual se dictan las Normas Generales de Administración Presupuestaria del Gobierno Central y del Sector Descentralizado.

##### EL CONSEJO DE GABINETE

##### RESUELVE:

##### CONCEPTOS GENERALES

**ARTICULO 1o:** El presupuesto consiste en la proyección de los ingresos y la estimación de los gastos que podrán realizar los distintos agentes del Gobierno Central y del Sector Descentralizado, para ejecutar los programas de trabajo esenciales para el logro de los objetivos y metas definidos en cada uno de los niveles programáticos, concordantes con la política del Estado en materia de desarrollo económico y social.

**ARTICULO 2o:** El presupuesto obedecerá al principio de estricto equilibrio contable entre sus dos componentes, existiendo absoluta igualdad entre el total de las entradas y el total de los gastos. (Artículo 1106 del Código Fiscal). Todo cambio en el presupuesto originalmente aprobado, ya sea en los gastos o en los ingresos deberá también mantener el principio antes señalado.

**ARTICULO 3o:** Las disposiciones de la presente Resolución, son de cumplimiento obligatorio para todas las instituciones públicas y el incumplimiento de ellas será considerado una falta administrativa grave. La Contraloría General determinará los casos de incumplimiento y comunicará

al Ejecutivo opinión al respecto, para lo que éste considere pertinente.

**ARTICULO 4o:** Las asignaciones presupuestarias, tanto en los ingresos como en los gastos, serán establecidas por Resoluciones del Consejo de Gabinete. Por convención de tipo administrativo, habrá una resolución conteniente de las asignaciones presupuestarias para el Gobierno Central y otra resolución con las asignaciones presupuestarias de las instituciones que conforman el resto del Sector público.

**ARTICULO 5o:** Las asignaciones presupuestarias, tanto en los ingresos como en los gastos, serán establecidas por Resoluciones del Consejo de Gabinete. Por convención de tipo administrativo, habrá una resolución conteniente de las asignaciones presupuestarias para el Gobierno Central y otra resolución con las asignaciones presupuestarias de las instituciones que conforman el resto del Sector público.

**ARTICULO 6o:** Con la finalidad de dotar a la Contraloría General de la República de los recursos para la efectiva fiscalización presupuestaria y financiera de las instituciones públicas, se le autoriza para solicitar directamente al Ministerio de Planificación y Política Económica la inclusión en los presupuestos de funcionamiento de cada institución las posiciones y otros gastos de apoyo que le permitan cumplir con sus funciones.

##### I. DE LOS INGRESOS DISPOSICIONES GENERALES

**ARTICULO 7o:** El presupuesto de entrada, cuyo cálculo se hará en base a caja, reflejará el total de los

ingresos probables, en concepto de ingresos tributarios, ingresos no tributarios, otros ingresos corrientes, saldo en caja y banco, recursos del patrimonio, recursos del crédito y otros ingresos de capital, de acuerdo a las fuentes de ingreso establecidas por el Ministerio de Planificación y Política Económica, el Ministerio de Hacienda y Tesoro y la Contraloría General de la República en el Manual de Clasificación y Codificación Presupuestaria del Ingreso Público.

**ARTICULO 8o:** Para que los excesos de las entradas sobre las estimaciones presupuestadas puedan ser utilizadas, es necesario incorporar en el presupuesto de ingresos y gastos a través del mecanismo de los créditos extraordinarios conforme al principio de equilibrio contable; en caso de no procederse según lo indicado se reflejarán como saldo en caja al final del período. El Ministerio de Hacienda y Tesoro y las instituciones descentralizadas podrán analizar el comportamiento de los ingresos basados en los primeros seis (6) meses de la vigencia.

**ARTICULO 9o:** Cuando las recaudaciones sean inferiores a las presupuestadas el Ministerio de Hacienda y Tesoro y la Contraloría General de la República deberá presentar al Consejo de Gabinete la recomendación de reducción del presupuesto de entrada. Le corresponderá, al Ministerio de Planificación y Política Económica sugerir la reducción equivalente en el presupuesto de gastos, en concordancia con lo dispuesto en el artículo 1123 del Código Fiscal.



# GACETA OFICIAL

ORGANO DEL ESTADO

DIRECCION  
**HUMBERTO SPADAFORA P.**

OFICINA:

Editora Renovacion, S. A., Via Fernández de Córdoba  
(Vista Hermosa) Teléfono 61-7294 Apartado Postal B-4  
Panamá S.A. República de Panamá.

ANUNCIOS Y EDITORIAL OTRAS PUBLICACIONES

Dirección General de Ingresos  
Prescripciones Ver a la Administración

SUSCRIPCIONES

Mínima: 6 meses. En la República: B. 12.00  
En el Exterior B. 18.00  
Un año en la República: B. 36.00  
En el Exterior: B. 50.00

NUMERO SUELTO: B.0.25

TODO PAGO ADELANTE

**ARTICULO 10a.:** En circunstancias similares a la enunciada en la disposición anterior, las instituciones descentralizadas procederán a solicitar los ajustes correspondientes en su presupuesto al Organismo Ejecutivo a través del Ministerio de Planificación y Política Económica.

**ARTICULO 11a.:** Todas las instituciones descentralizadas enviarán al Ministerio de Planificación y Política Económica copia de las resoluciones por las cuales se modifique la base tributaria de un concepto de sus ingresos o se cree uno nuevo, con el fin de efectuar las estimaciones correspondientes y hacer las revisiones pertinentes en el presupuesto.

**ARTICULO 12a.:** El Gobierno Central y las Instituciones Descentralizadas formularán su presupuesto de acuerdo al detalle de objeto de inversión de acuerdo al Manual de Clasificación y Codificación presupuestaria del Ingreso Público.

**ARTICULO 13a.:** Para el Gobierno Central las estimaciones de los ingresos recurrentes y de capital serán responsabilidad del Ministerio de Planificación y Política Económica, a través de la Dirección de Presupuesto de la Nación y de la Dirección de Planificación Económica y Social, en coordinación con el Ministerio de Hacienda y Tesoro, para las instituciones descentralizadas la estimación de sus ingresos se harán mediante un Comité integrado por los organismos antes señalados y por la institución según el caso.

**ARTICULO 14a.:** El presupuesto de gastos que comprende las proyecciones de ingresos y las estimaciones de gastos, deberá ser presentado por cada institución a la Dirección de Presupuesto de la Nación a más tardar el 31 de julio de cada año, para su análisis, revisión y compatibilización con las directrices del Gobierno Nacional. (Artículo 1124 del Código Fiscal)

Las instituciones que conforman el Gobierno Central no presentarán proyecciones de ingresos. Sus estimaciones de gastos estarán sujetas a sumas e instrucciones establecidas por el Ejecutivo, en base a recomendación del Ministerio de Planificación y Política Económica.

**ARTICULO 15a.:** Será responsabilidad del Ministerio de Planificación y

Política Económica, a través de la Dirección de Presupuesto de la Nación, la formulación del presupuesto del Gobierno Central y de las instituciones descentralizadas, para su aprobación por el Ejecutivo el cual lo presentará a la consideración del Consejo de Gabinete.

**ARTICULO 16a.:** Los funcionarios designados como recaudadores son los facultados para hacer efectivo los créditos que a favor del Estado y de las instituciones descentralizadas, deben ingresar a los fondos generales de éstas en la presente vigencia y de aquellas que debiendo haberse cubierto en las vigencias anteriores, quedaron pendientes de cobro.

**ARTICULO 17a.:** El Banco Nacional de Panamá es el único depositario oficial de los fondos públicos y la Contraloría General de la República será responsable de vigilar que por ningún concepto se abran cuentas en otras entidades financieras. En el caso de que así se hiciera, aun cuando se trate de depósitos a plazo fijo, la Contraloría General procederá a cancelar tales cuentas y depósitos, ingresándolos al Tesoro Nacional.

**ARTICULO 18a.:** Es responsabilidad del Ministerio de Hacienda y Tesoro y de las instituciones descentralizadas, desarrollar una política de cobros encaminada a la efectiva recaudación de las estimaciones previstas en el presupuesto.

**ARTICULO 19a.:** La erogación por un gasto que no se recupere, se imputará a la partida donde se registró el gasto, al Tesoro Nacional o al fondo que hizo el desembolso. La Contraloría General hará el control correspondiente al Gobierno Central y el procedimiento seguirá las instrucciones de las instituciones descentralizadas para registrar sus gastos.

**ARTICULO 20a.:** Se reintegrarán al Tesoro Nacional las sumas con que la Caja del Seguro Social deba concurrir para la total cobertura de: pensiones de invalidez, vejez, de sus revalidados, de devolución de capitales constituidos, de indemnizaciones de rentas vitallicias y de aumento de jubilaciones por dependientes correspondientes a las personas jubiladas, pensionadas o declaradas cumpliendo supernumerarios por el pensionado jubilado. Se imputan las rentas vitallicias en razón de cuotas pagadas como empleando particular por el pensionado o

jubilado.

## II. DE LOS GASTOS

### SECCION I. DISPOSICIONES GENERALES

**ARTICULO 21a.:** El presupuesto de gastos se estimará con base en el concepto contable de compromisos, el cual refleja una obligación de terceros sin considerar si ella se pagará dentro del período fiscal correspondiente.

**ARTICULO 22a.:** Para que un compromiso autorizado y su crédito cargado al Tesoro Nacional durante la vigencia, es necesario que el mismo se haya registrado en la respectiva partida de gasto e indentificado con la clasificación y código correspondiente.

**ARTICULO 23a.:** Los compromisos en que incurra las instituciones sin la debida autorización, no serán reconocidos por el Ministerio de Planificación y Política Económica, al momento de resolver las solicitudes de créditos correspondientes, ni considerados como crédito de vigencias anteriores, según lo dispone el artículo 1121 del Código Fiscal.

**ARTICULO 24a.:** El servidor público que autorice ejecutar gastos en contravención de las disposiciones legales, será responsable civilmente de los perjuicios que sufra la Nación, sin menoscabo de la responsabilidad penal correspondiente.

**ARTICULO 25a.:** Las entidades públicas mantendrán las medidas de austeridad establecidas por el Ejecutivo en materia de consumo de combustible, adquisición de automóviles y equipos, las llamadas de teléfonos, control de llamadas telefónicas, viáticos, viajes, donaciones, asignaciones y cualquier otra clase de gastos que no sea imprescindible para la consecución de las metas programadas.

**ARTICULO 26a.:** Las Instituciones públicas presentarán a la Dirección de Presupuesto de la Nación las pruebas documentarias, cuando las proyecciones de gastos sean afectadas por hechos no contemplados originalmente, con la finalidad de realizar los ajustes correspondientes en el presupuesto.

**ARTICULO 27a.:** El Ministerio de Planificación y Política Económica presentará trimestralmente a la presidencia de la República, por conducto del Ministerio Financiero Nacional, un informe analítico consolidado sobre el desarrollo de los programas y proyectos presupuestarios del sector público.



Para funcionarios con sueldos mensuales menor de B/200,00 ..... 20,00 diarios  
Cuando la misión se cumple en un (1) día, será reconocido los gastos de transporte y los viáticos correspondientes a la alimentación. En el caso de que deba cumplirse en el lugar habitual de trabajo, podrá reconocerse el viático por concepto de alimentación, dependiendo del horario en que ella deba realizarse.

**ARTICULO 48o.** En los casos en que sea necesario enviar funcionarios públicos en misiones oficiales fuera del país, el Ministro del ramo o el Director General que solicite la autorización para el viaje, presentará al Ministro de la Presidencia, la petición de autorización en original y dos copias con no menos de quince (15) días de antelación a la fecha de partida. La solicitud debe tener la siguiente información: el o los nombres de los funcionarios que habrán de viajar, países a visitar, objeto del viaje, beneficios que se obtendrán con la misión y costo total del viaje desglosando los gastos de transporte de los viáticos por subsistencia diaria del funcionario y el detalle de la ruta e itinerario de las líneas aéreas que se utilizarán. Los viáticos serán los siguientes:

- Para Ministros, Miembros del Consejo Nacional de Legislación, Procurador General de la Nación, Presidente de la Corte Suprema, Contralor General, Presidente de la Asamblea Nacional, Presidente del Tribunal Electoral, Directores Generales y funcionarios de similar o superior jerarquía:
  - América Latina ..... 115,00 diarios
  - Estados Unidos y otros ..... 150,00 diarios

- Para Viceministros, Subcontralor, Magistrados de la Corte Suprema de Justicia, Magistrados del Tribunal Electoral, Subdirectores Generales y funcionarios de similar jerarquía:
  - América Latina ..... 105,00 diarios
  - Estados Unidos y otros ..... 125,00 diarios

- Para otros funcionarios públicos:
  - América Latina ..... 90,00 diarios
  - Estados Unidos y otros ..... 100,00 diarios

Excepcionalmente de esta disposición las misiones oficiales del Cuerpo Diplomático, quienes se registrarán por el Establecimiento Orgánico de Relaciones Exteriores.

**ARTICULO 49o.** Todo contrato celebrado por las instituciones públicas

deberá cumplir con los requisitos del Código fiscal, haberse registrado su compromiso previo en el respectivo presupuesto de la institución y contar con el refrendo del Contralor. Sin embargo, para los contratos mayores de ciento cincuenta mil balboas (B/150,000,00) se requerirá además, del conocimiento de la Comisión Financiera Nacional y de la aprobación del Ejecutivo.

En los casos que los contratos realizados sean inferiores a B/150,000,00, las instituciones públicas deberán rendir un informe mensual detallado sobre los mismos, a la Comisión Financiera Nacional.

**ARTICULO 50o.** Los contratos o gastos destinados a propagandas y/o publicaciones en el país o en el exterior, deberán ser coherentes con la orientación establecida por la Dirección General de Información y Relaciones Públicas del Estado del Ministerio de la Presidencia, debiéndose ser autorizados por el Ministerio del Sector de acuerdo con la legislación vigente.

**ARTICULO 51o.** Los contratos por servicios especiales de asesoría o consultoría que celebran las entidades públicas, se reconocerán de acuerdo a las siguientes normas:

- a. Cuando el contrato sea con personas naturales, nacionales o extranjeras, el monto será cargado a la partida "Honorarios".
- b. Cuando el contrato sea con personas jurídicas, nacionales o extranjeras el monto será cargado a la partida "Consultoría".
- c. Cuando se trate de contrato con personas naturales, nacionales o extranjeras, en los cuales se incluyan pagos en especie, el monto será cargado a los objetos del gasto que identifiquen las especies establecidas en el contrato. La compensación monetaria deberá ser cargada como servicios personales en la cuenta "Honorarios", del clasificador de gasto según su objeto.

**ARTICULO 52o.** Para efecto de transporte aéreo de funcionarios públicos en misión oficial, de carga y correo de las entidades del gobierno, será obligatorio el uso de las líneas aéreas de bandera panameña en las rutas que estas cubran. En caso de que el viaje no pueda ser cubierto, en su totalidad, por la línea aérea nacional, deberá utilizarse el tramo en que ésta brinde el servicio dentro del itinerario.

**ARTICULO 53o.** Para efecto de transporte aéreo de funcionarios públicos en misión oficial, de carga y correo de las entidades del gobierno, será obligatorio el uso de las líneas aéreas de bandera panameña en las rutas que estas cubran. En caso de que el viaje no pueda ser cubierto, en su totalidad, por la línea aérea nacional, deberá utilizarse el tramo en que ésta brinde el servicio dentro del itinerario.

**ARTICULO 53o.** Las transferencias corrientes y de capital serán consignadas en el presupuesto de cada Ministerio coordinador del sector a la cual pertenece la entidad beneficiaria, de acuerdo al ordenamiento establecido por la Dirección de Presupuesto de la Nación para efectos únicamente, del registro e información sectorial.

**ARTICULO 54o.** Las transferencias corrientes y de capital concedidas por el Gobierno Central a las instituciones

públicas, serán pagadas a solicitud de la entidad respectiva, de acuerdo con los procedimientos y controles establecidos en los artículos 28, 29 y 30 de esta Resolución.

**ARTICULO 55o.** Cuando se trata de transferencias a personas naturales o jurídicas y a organismos internacionales, el Ministerio respectivo autorizará la erogación y llevará un registro y control de los desembolsos de conformidad con las normas y procedimientos establecidos por las entidades de control fiscal y presupuestario.

**ARTICULO 56o.** Los montos que se asignen durante la formulación presupuestaria a las cuentas 930 y 990 del grupo de asignaciones globales, deberán ser recodificados a las partidas que correspondan, según se identifiquen en los documentos de ejecución. Se faculta a la Contraloría General de la República para efectuar estas recodificaciones.

Durante el período de ejecución del presupuesto, no se considerarán solicitudes de traslados ni de créditos extraordinarios, para las cuentas antes señaladas.

**ARTICULO 57o.** Las sumas para cubrir las indemnizaciones decretadas por los Tribunales serán incluidas en el presupuesto de la dependencia respectiva en el próximo año fiscal, en caso de no existir partidas específicas para este fin en el presupuesto en vigencia.

Quando estas indemnizaciones causen erogaciones en más de un ejercicio fiscal, las partidas correspondientes deberán consignarse anualmente, en el Presupuesto de la dependencia respectiva hasta su cancelación.

**SECCION IV. DE LOS GASTOS DE INVERSION**

**ARTICULO 58o.** Para la ejecución del presupuesto de inversión se seguirán las mismas disposiciones aplicadas al de funcionamiento, ya establecidas en la presente Resolución, además de las que a continuación se señalan.

**ARTICULO 59o.** Los responsables del presupuesto de inversiones, en las instituciones públicas se ajustarán a las clasificaciones programáticas, del objeto del gasto y complementarias, preparadas por el Ministerio de Planificación y Política Económica, y la Contraloría General de la República, tanto en la ordenación de los gastos como en la presentación de los informes.

**ARTICULO 60o.** Cuando las inversiones sean efectuadas por administración, la institución ejecutora deberá presentar la estructura de puesto al Ministro de Planificación y Política Económica. La Contraloría General de la República fiscalizará los nombramientos y pago de remuneración en base a dichas estructuras.

**ARTICULO 61o.** El Ministerio de Hacienda y Tesoro no autorizará pagos en cargo al Presupuesto de Inversiones de instituciones del Gobierno Cen-



... de las actividades programadas, y de los métodos de trabajo, del comportamiento de los ingresos, gastos e inversiones. Para la realización de esta tarea contará con la colaboración de las entidades que forman cada sector, la Jala de Coordinación del Ministerio respectivo.

**SECCION II. DEL RECONOCIMIENTO Y LA AUTORIZACION DE LOS GASTOS**

**ARTICULO 28:** Las autorizaciones de gastos contempladas en el presupuesto se distribuirán en cuatro (4) asignaciones, correspondientes a los cuatro (4) trimestres del período fiscal y serán establecidas por el Ministerio de Planificación y Política Económica en función de los programas de trabajo de funcionamiento e inversión, y de acuerdo al comportamiento previsto en el presupuesto de cada año.

Las solicitudes de asignaciones serán presentadas por las instituciones públicas al Ministerio de Planificación y Política Económica, a través de la Dirección de Presupuesto de la Nación, según los procedimientos que ella establezca. En caso de no cumplirse oportunamente con la presentación de las solicitudes antes señaladas, el Ministerio de Planificación y Política Económica procederá a determinar tales asignaciones.

**ARTICULO 29:** La Contraloría General de la República mantendrá el control de los compromisos presupuestarios de cada trimestre, conforme a las sumas asignadas por el Ministerio de Planificación y Política Económica. En las instituciones públicas, la Dirección de Auditoría de la Contraloría será responsable de hacer efectivo este control de las asignaciones.

**ARTICULO 30:** Las instituciones podrán solicitar modificación de las asignaciones trimestrales al Ministerio de Planificación y Política Económica, quien las analizará y comunicará según proceda, al solicitante y a la Contraloría General de la República.

**ARTICULO 31:** Se exceptúan del procedimiento de asignaciones, los gastos que son cubiertos con donaciones u otros recursos en especie, registrados en el presupuesto de entradas y que en su ejecución no ingresan en efectivo a los fondos del sector público. En estos casos se seguirá el siguiente procedimiento:

1. La institución receptora comunicará al Ministerio de Planificación y Política Económica, el detalle de los bienes y servicios recibidos con cargo al objeto de ingreso pertinente.

2. El Ministerio de Planificación y Política Económica comunicará a la Contraloría General de la República documentariamente, para que ésta verifique y/o realice los registros a que haya lugar tanto en el presupuesto como en la contabilidad gubernamental.

**SECCION III. DE LA EJECUCION PRESUPUESTARIA DE LOS GASTOS DE FUNCIONAMIENTO**

**ARTICULO 32:** Las entidades públicas podrán solicitar al Ejecutivo

a través del Ministerio de Planificación y Política Económica, la modificación de sus estructuras de puestos. Sin embargo, cuando se eliminen posiciones vacantes sus reemplazamientos deben alcanzar un monto igual e mayor a los cambios que se proponen, excluyendo las economías logradas en dichas posiciones vacantes.

**ARTICULO 33:** Toda vacante que se produzca en las dependencias públicas, sólo podrá ocuparse cuando hayan sido canceladas las vacaciones correspondientes al funcionario cuya renuncia o despido ocasionó la vacante.

**ARTICULO 34:** La remuneración de todo empleado nuevo se ajustará, al nivel base de salarios que determina la Ley para tales puestos.

**ARTICULO 35:** Ninguna persona podrá tomar posesión o iniciar labores en oficinas públicas, sin la aprobación del correspondiente Decreto de Nominación. Para los casos de funcionarios en ejercicio, cualquier modificación a su estado se hará efectiva a partir de la fecha del Decreto referendado por el presidente de la República, previa verificación del Ministerio de Planificación y Política Económica.

**ARTICULO 36:** No se podrá nombrar personal con carácter interino cuando el titular del cargo se encuentre en uso de vacaciones, de licencia con derecho a sueldo, o de licencia sin derecho a sueldo otorgadas hasta por cinco (5) meses.

**ARTICULO 37:** Las asignaciones para "Sueldos de Personal Transitorio", se utilizarán exclusivamente para el nombramiento de personal con funciones administrativas y en oficios diversos por un período no mayor de seis (6) meses sin interrupciones, no pudiendo renovarse dentro de la misma vigencia.

**ARTICULO 38:** Los gastos de representación se reconocerán y pagarán a los funcionarios públicos, única y exclusivamente en función del cargo que ocupan, siempre que exista la asignación correspondiente.

**ARTICULO 39:** Los funcionarios del Servicio Exterior, no percibirán los gastos de representación que tengan asignados en el presupuesto, cuando sean llamados por el Gobierno Nacional a prestar servicio en el país.

**ARTICULO 40:** Para los efectos del Ordinal 2o. del Artículo 115 del Estatuto Orgánico de Relaciones Exteriores solo tendrá derecho a un mes de excedentes a los jefes de Misión Diplomática.

**ARTICULO 41:** Los Agregados de Embajadas no percibirán gastos de representación, exceptuándose el Agregado Obrero y Agregado Cultural de la Misión Diplomática ante los Estados Unidos de América.

**ARTICULO 42:** Cuando por cualquier motivo no se acredite Embajador en una de nuestras Misiones Diplomáticas, el Encargado de Negocios, a.l., percibirá la mitad de los gastos de representación del jefe de la Misión o trescientos balboas (B/.300,00) agregados a sus gastos de representación

siempre que así resulte una mayor suma.

**ARTICULO 43:** Los gastos por concepto de energía eléctrica, agua, teléfono y uso de las dependencias del Gobierno Central y de las Instituciones Descentralizadas a las cuales se les otorga este subsidio, serán verificados por éstas en base a las facturas presentadas por las empresas, estatales, correspondientes. Después de su revisión y aprobación por las instituciones usuarias, serán remitidas a la Contraloría General de la República para su registro en la Contabilidad Gubernamental.

**ARTICULO 44:** El pago de las cuentas por energía eléctrica, agua, teléfono y aseo los efectuará el Ministerio de Hacienda y Tesoro a las respectivas empresas prestadoras del servicio, en la forma que mejor se ajuste a su programación de pago y a las condiciones del fisco, dentro de las autorizaciones trimestrales otorgadas a cada institución.

**ARTICULO 45:** No se pagarán viáticos, gastos de traslados e incidentales a los parientes e hijos de funcionarios nombrados en misión oficial, o como representantes o delegados de la República en el exterior, a menos que así lo disponga el Ejecutivo.

**ARTICULO 46:** Toda persona destinada para ejercer funciones en el Cuerpo Diplomático y Consular deberá permanecer en el país de destino por un término no menor de un (1) año. En caso de regreso al país, por propia voluntad antes del término fijado en este artículo, perderá el derecho al reconocimiento y pago de los viajes respectivos.

**ARTICULO 47:** Cuando se viaje en misión oficial dentro del territorio nacional, se reconocerán viáticos por concepto de alimentación y hospedaje en la siguiente forma:

Para Ministro, Miembros del Consejo Nacional de Legislación, Procurador General de la Nación, Presidente de la Corte Suprema, Contralor General, Presidente de la Asamblea Nacional, Presidente del Tribunal Electoral, Directores Generales y funcionarios de similar jerarquía . . . . . 50,00 diarios

Para Viceministros, Subcontralor Maritimos de la Corte Suprema de Justicia, Magistrados del Tribunal Electoral, Subdirectores Generales y funcionarios de similar jerarquía . . . . . 40,00 diarios

Para funcionarios con sueldos mensuales de B/500,00 y más . . . . . 30,00 diarios

Para funcionarios con sueldos mensuales de B/350,00 a B/499,00 . . . . . 25,00 diarios



En la previa presentación de cuentas contra el Tesoro Nacional que corresponda a otras efectivamente realizadas y debidamente comprobadas por la Dirección de Presupuesto de la Nación y la Dirección de Ingeniería de la Contraloría General de la República. En caso de proyectos de inversión, que requieran de desembolsos previos para la formación de un fondo revolutivo, el Ministerio de Hacienda y Tesoro deberá exigir la autorización previa de la Dirección de Presupuesto de la Nación.

**ARTICULO 62o:** El Ministerio de Planificación y Política Económica mantendrá un seguimiento permanente sobre la ejecución de los proyectos para asegurar que su avance físico y financiero corresponda al proyectado; para ello, las instituciones le enviarán los informes necesarios, con la forma y periodicidad que dicho Ministerio establezca. En el caso de que se detecten incumplimientos en los calendarios de ejecución trazados por las propias instituciones descentralizadas, la Dirección de Presupuesto de la Nación y la Contraloría General de la República podrán solicitar al Ministerio de Hacienda y Tesoro, la retención de los pagos en base a las asignaciones trimestrales establecidas.

**ARTICULO 63o:** El finiquito de los contratos de obras realizadas por particulares lo hará la Contraloría General de la República de acuerdo al acta de recibo a satisfacción y de comprobar que se ha cumplido con todos los requisitos establecidos en el contrato. Así mismo tomará las providencias necesarias para que los intereses del Estado queden salvaguardados mientras dure el período de garantía establecida en el contrato. Similar procedimiento seguirá la Contraloría General de la República para fiscalizar la terminación de las obras que las instituciones efectúen por administración, debiendo precisar el costo final de las mismas.

**ARTICULO 64o:** La adquisición por parte de las dependencias del Gobierno Central de vehículos y cualesquiera otras maquinarias y/o equipos, se hará de acuerdo a un detalle específico del gasto según su objeto, que el Ministerio de Planificación y Política Económica proporcionará a la Contraloría General de la República al Ministerio de Hacienda y Tesoro.

#### Sección V DE LOS TRASLADOS Y MODIFICACIONES DEL PRESUPUESTO DE GASTOS.

**ARTICULO 65o:** Cualquier modificación o cambio al Presupuesto deberá ser presentado por las instituciones a la Dirección de Presupuesto de la Nación entre el 1ro. de marzo y el 31 de julio del período en vigencia. Cualquier solicitud de cambio fuera del período establecido será considerada intempestiva y sólo podrá ser cursada, con la aprobación expresa del Presidente de la República.

**ARTICULO 66o:** Para la solicitud de traslados de partidas presupuestarias, las instituciones deberán ajustarse a las siguientes normas:

a. Las partidas de gastos de funcionamiento e inversión podrán ser trasladadas entre sí, de acuerdo a solicitud justificada por las instituciones.

b. Quedan excluidas de la norma anterior las partidas presupuestarias destinadas a: servicios personales, servicios básicos y transferencias corrientes.

c. Las partidas de funcionamiento podrán reforzarse proyectos de inversión; no obstante, estos no podrán trasladarse para reforzar partidas de funcionamiento.

d. Los montos no utilizados de las partidas del servicio de la Deuda Pública, sólo podrán ser empleados para nuevos servicios de la Deuda.

**ARTICULO 67o:** Las solicitudes de traslados se presentarán al Ministerio de Planificación y Política Económica y serán analizadas por la Dirección de Presupuesto de la Nación, quien hará las recomendaciones finales a la Comisión Financiera Nacional. Cuando el traslado se refiera a proyectos de inversión, la Dirección de Presupuesto de la Nación coordinará con la Dirección de Planificación Económica y Social las recomendaciones finales a dicha Comisión.

#### III. DE LA FISCALIZACION

**ARTICULO 68o:** De acuerdo a lo dispuesto en el artículo 29o de la presente Resolución, las instituciones presentarán a la Contraloría General de la República, dentro de los diez primeros días del cierre de cada trimestre, un informe que muestre la ejecución presupuestaria de ingresos y gastos. El informe tendrá la forma que la Contraloría establezca, de acuerdo a las necesidades de información y a las características de cada institución.

Con igual periodicidad, dichas instituciones remitirán a la Contraloría General de la República sus Estados Financieros, con todos los detalles que les sean solicitados.

**ARTICULO 69o:** Todas las Actas de Junta Directiva, Comité Ejecutivo o similar de las instituciones públicas que involucre decisiones o medidas para el manejo de fondos o del presupuesto deberán ser suministradas a la Contraloría General y a su representante en cada institución, tan pronto como sean elaboradas.

**ARTICULO 70o:** Transcurridos quince (15) días a partir de la vigencia de la presente Resolución, las instituciones deberán presentar a la Contraloría General un informe amplio y detallado de los fondos públicos y su movimiento depositados en bancos locales o extranjeros; excluyendo el Banco Nacional de Panamá.

Dicho informe será verificado por la Contraloría General y garantizará el cumplimiento de lo establecido en el Artículo No. 17 de la presente Resolución.

**ARTICULO 71o:** La Contraloría General elaborará informes trimestrales al Órgano Ejecutivo expresando su opinión acerca del cumplimiento o incumplimiento por parte de las entidades públicas de las medidas de austeridad y racionalización del gasto público establecidas por el Ejecutivo en el manejo presupuestario.

**ARTICULO 72o:** Para el refrendo por parte de la Contraloría General a que se refiere la Ley No. 22 de 9 de abril de 1976, considerándose el tiempo necesario para su análisis, debe suministrarse toda la información relativa a cada transacción, para que en un tiempo perentorio se pueda proceder a su refrendo u oposición.

En los casos que exista urgencia evidente, podrá refrendarse a condición de que la información sea presentada a la mayor brevedad posible.

**ARTICULO 73o:** Cualquier autorización de erogación de fondos o aprobación de documento de compromiso previo, no refrendado por la Contraloría General o su representante en cualquier organismo descentralizado, no deberá comprometerse o hacerse efectivo su pago por ningún otro medio o fondo público.

El perjuicio que pueda ocasionarse a la Nación la contravención del presente artículo, será denunciado por la Contraloría General ante los tribunales competentes.

**ARTICULO 74o:** La Contraloría General no refrendará ningún documento relativo a viajes al exterior de funcionarios públicos, sin la debida constancia de aprobación del mismo por el Ministerio de la Presidencia, conforme al artículo 48 de la presente Resolución. Para estos efectos, dicho Ministerio enviará copia de la Resolución o nota de aprobación, a la Contraloría General o a su representante en la institución respectiva.

**ARTICULO 75o:** Todas las instituciones públicas están obligadas a observar los procedimientos, que la Contraloría General de la República establezca para regular la administración presupuestaria y financiera del Estado.

**ARTICULO 76o:** Todo acto para la consecución de fuentes de financiamiento será ejecutado previa solicitud de gestión a la Vicepresidencia de la República y aprobación de la Comisión Financiera Nacional. Esta comisión de aprobar la gestión de financiamiento, procederá a establecer las normas de actuación financiera y funcionarios en representación del Gobierno Nacional, autorizados para la negociación.

**ARTICULO 77o:** Esta Resolución entrará a regir el 1o. de enero de 1982.

#### COMUNIQUESE Y PUBLIQUESE

Dado en la ciudad de Panamá, a los - 28 - días del mes de diciembre de mil novecientos ochenta y uno.



RESOLUCION NUMERO 173

(De 30 de diciembre de 1982)

Por la cual se dictan Normas Generales de Administración Presupuestaria para el Sector Público.

EL CONSEJO DE GABINETE

RESUELVE:

CONCEPTOS GENERALES

ARTICULO 1: La presente Resolución establece las Normas Generales de Administración Presupuestaria para las Instituciones Públicas, sin perjuicio de las atribuciones sobre control externo que la Constitución, Leyes, Decretos, Resoluciones y demás disposiciones normativas confieren a la Contraloría General de la República.

Son Instituciones Públicas y están sujetas a la presente Resolución:

1. El Gobierno Central,
2. Los Municipios y las Juntas Comunales,
3. Las Instituciones Autónomas, Semi-Autónomas, Corporaciones, Empresas Públicas, Empresas Estatales y demás entidades descentralizadas,
4. Las sociedades en las cuales las Instituciones Públicas a que se refiere el presente Artículo tengan participación en el capital social.

ARTICULO 2: El presupuesto consiste en la estimación de los ingresos y la autorización máxima de los gastos que podrán realizar las distintas Instituciones Públicas en el ejercicio anual correspondiente, a fin de ejecutar los programas de trabajo esen-

1  
2  
3  
4

5  
6  
7

8  
9  
10

ciales para el logro de los objetivos y metas definidas en cada uno de los niveles programáticos concordantes con las políticas del Estado, en materia de desarrollo económico y social. El Presupuesto del Gobierno Central, el de Inversiones del Sector Público y el de las Instituciones Descentralizadas serán aprobados mediante las respectivas resoluciones de Consejo de Gabinete.

ARTICULO 3: El presupuesto obedece al principio de estricto equilibrio contable entre sus componentes, existiendo absoluta igualdad entre el total de los ingresos y el total de los gastos (Artículo 1106 del Código Fiscal). Todo cambio en el presupuesto originalmente aprobado, ya sea en los gastos o en los ingresos deberá también mantener el principio antes señalado. Para efecto de los gastos, se requerirá el concepto del Contralor General de la República sobre la viabilidad del mismo.

ARTICULO 4: Se entiende en esta Resolución por "Compromisos Presupuestados", toda obligación financiera o de cualquier otro orden adquirida por una Institución Pública, que implique una erogación financiera a favor de terceros, con cargo al período fiscal vigente y que necesariamente esté incluida en el Presupuesto de dicho período.

ARTICULO 5: Se entiende por Deuda Pública toda obligación financiera o económica adquirida por las Instituciones Públicas a que se refiere el Artículo lo. de esta Resolución, ya sea real o contingente, interna o externa, que haya cumplido con las disposiciones legales que regulan esta materia y pue-  
de originarse en:

1. La contratación de empréstitos, obras, servicios o adquisiciones;
2. La emisión de bonos, pagarés, letras y demás Títulos Valores del Estado y,
3. El otorgamiento de fianzas y cualquier otra forma de garantía.

A los efectos de esta Resolución, estos actos se denominarán Crédito Público.

ARTICULO 6: Las disposiciones de la presente Resolución son de cumplimiento obligatorio para el personal responsable de la gestión administrativa de las Instituciones Públicas y su incumplimiento será considerado una falta administrativa grave. El Ministerio de Planificación y Política Económica y la Contraloría General de la República determinarán los casos de incumplimiento y comunicarán al Ejecutivo opinión al respecto, para lo que se considere pertinente.

ARTICULO 7: Toda gestión de financiamiento de un crédito de crédito público de cualquier Institución Pública deberá ser autorizado, previamente, en forma exclusiva y privativa por la Comisión Financiera Nacional, la cual delegará en el Ministerio de Planificación y Política Económica la ejecución de dicha gestión.

Todo acto de crédito público de cualquier Institución Pública a que se refiere el Artículo lo. de esta Resolución, que no cumpla con lo estipulado en los Artículos de esta Resolución no será reconocido por el Gobierno Nacional como Deuda Pública.

ARTICULO 8: La Comisión Financiera Nacional deberá emitir además opinión favorable o desfavorable sobre:

- a) Emisión de bonos, pagarés, letras y demás Títulos Valores del Estado.
- b) La contratación de empréstitos y demás facilidades crediticias, o el otorgamiento de avales, fianzas y cualquier otra forma de garantía por parte de las Instituciones Públicas a que se refiere el Artículo lo. de esta Resolución.

ARTICULO 9: Corresponderá al Ministerio de Planificación y Política Económica y a la Contraloría General de la República, dentro de sus respecti-



vas atribuciones, mantener un seguimiento de todo el proceso de la ejecución presupuestaria, en lo administrativo, en la fiscalización, control, registro y evaluación física y financiera de los resultados alcanzados. A los efectos del seguimiento y control antes mencionados, las Instituciones Públicas a que se refiere el Artículo 10. de esta Resolución harán llegar antes del 15 de enero de cada año al Ministerio de Planificación y Política Económica y a la Contraloría General sus respectivas proyecciones de flujo de fondos por mes, correspondiente al Presupuesto vigente, las cuales serán evaluadas y actualizadas mensualmente por cada Institución Pública durante todo el período fiscal correspondiente, conforme a la asignación presupuestaria ya autorizada. En el caso de que se detecten incumplimientos en los calendarios de ejecución trazados por las propias Instituciones Públicas, el Ministerio de Planificación y Política Económica y la Contraloría General podrán solicitar al Ministerio de Hacienda y Tesoro la retención de los pagos en base a las asignaciones trimestrales establecidas.

ARTICULO 10: Con la finalidad de dotar a la Contraloría General de los recursos para la efectiva fiscalización de las Instituciones Públicas, se le autoriza para solicitar directamente al Ministerio de Planificación y Política Económica la inclusión en los presupuestos de cada Institución Pública las posiciones y otros gastos de apoyo que le permita cumplir con sus funciones.

ARTICULO 11: Todo acto sujeto al conocimiento, concepto o autorización de la Comisión Financiera Nacional en materia que afecte el Crédito Público deberá ser evaluado, previamente, por el Ministerio de Planificación y Política Económica.

#### CAPITULO I DE LOS INGRESOS

ARTICULO 12: El presupuesto de ingresos cuyo cálculo se hará en base a caja, reflejará el to

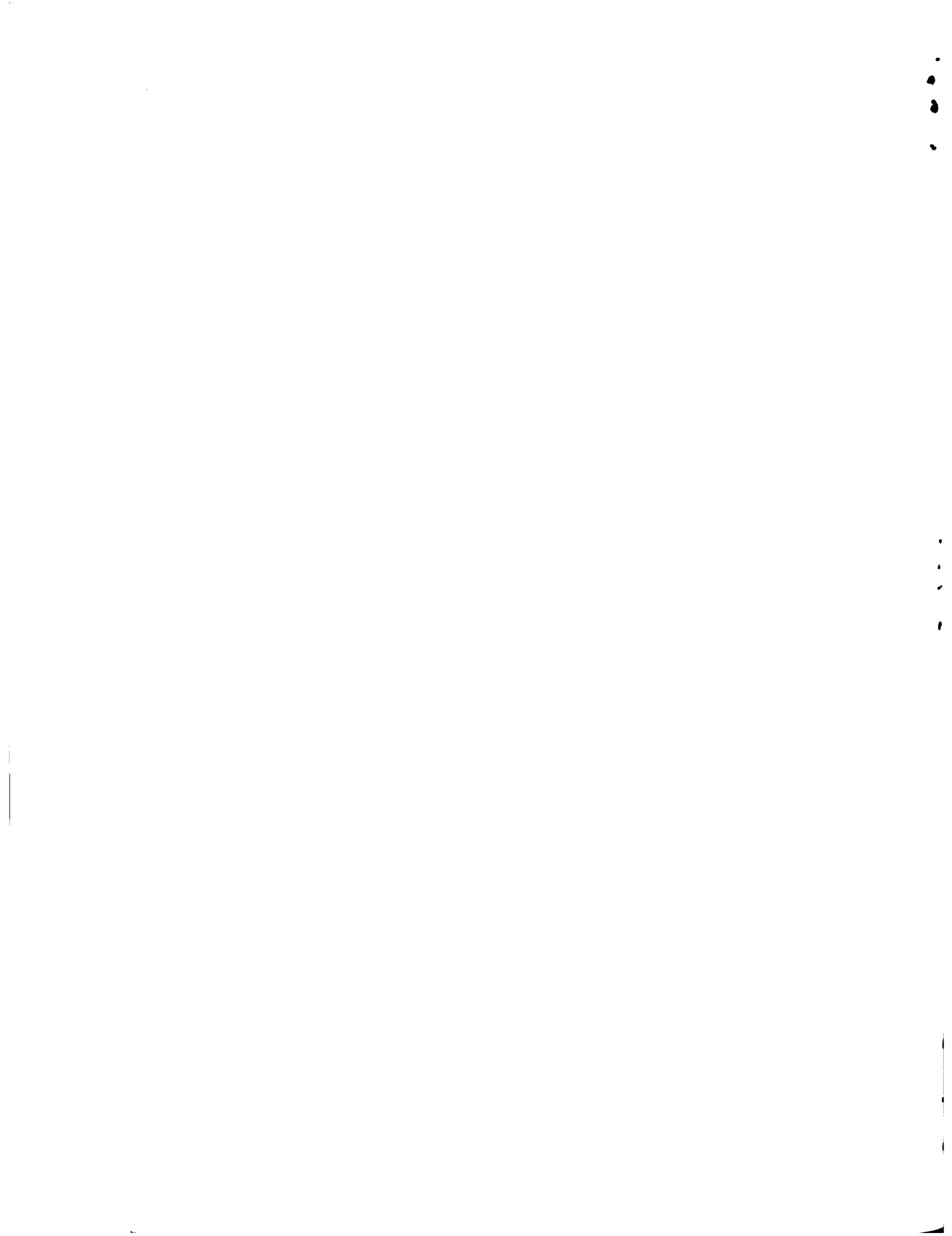
tal de los ingresos probables, en concepto de ingresos tributarios, ingresos no tributarios, otros ingresos corrientes, saldo en caja y banco, recursos del patrimonio, recursos del crédito público y otros ingresos de capital, de acuerdo a las fuentes de ingreso establecidas en el Manual de Clasificación y Codificación. Presupuestaría del Ingreso Público de agosto de 1981.

ARTICULO 13: Para que los excedentes de los ingresos sobre las estimaciones presupuestadas puedan ser utilizados, es necesario incorporarlos en el presupuesto de ingresos y gastos a través del mecanismo de los créditos extraordinarios conforme al principio de equilibrio contable. En caso de no producirse según lo indicado se reflejarán como saldo en caja al final del período.

ARTICULO 14: Cuando los ingresos fiscales sean inferiores a los presupuestados, el Ministerio de Hacienda y Tesoro y la Contraloría General deberán presentar al Consejo de Gabinete la recomendación de reducción del presupuesto de ingresos. Le corresponderá al Ministerio de Planificación y Política Económica sugerir la reducción equivalente en el presupuesto de gastos, en concordancia con lo dispuesto en el Artículo 1123 del Código Fiscal y literal d, Artículo 2o. de la Ley 16 de 1973.

ARTICULO 15: Cuando los ingresos de las Instituciones Descentralizadas sean inferiores a los presupuestados, éstas deberán solicitar los ajustes correspondientes en su presupuesto al Organismo Ejecutivo, a través del Ministerio de Planificación y Política Económica para su consideración por el Consejo de Gabinete.

ARTICULO 16: Todas las Instituciones Públicas del campo enviarán al Ministerio de Planificación y Política Económica con un mes de anticipación a su aprobación copias del Proyecto de Resolución por las cuales se modifique la base tarifaria de uno o más



conceptos de sus ingresos o cuando se creare uno nuevo, con el propósito de efectuar las estimaciones correspondientes y hacer las recomendaciones pertinentes en el presupuesto.

ARTICULO 17: Para el Gobierno Central las estimaciones de los ingresos corrientes serán responsabilidad primaria del Ministerio de Hacienda y Tesoro en coordinación con el Ministerio de Planificación y Política Económica y la Contraloría General de la República. Las estimaciones de los ingresos de capital serán responsabilidad primaria del Ministerio de Planificación y Política Económica en coordinación con el Ministerio de Hacienda y Tesoro y la Contraloría General. Para las Instituciones Descentralizadas las estimaciones de sus ingresos se harán mediante un Comité conjunto, integrado por los Organismos antes señalados y por cada Institución del caso.

ARTICULO 18: El anteproyecto de presupuesto que comprende las proyecciones de ingresos y las estimaciones de gastos, deberá ser presentado por cada Institución Pública al Ministerio de Planificación y Política Económica a más tardar el 31 de julio de cada año, para su análisis, revisión y compatibilización con las directrices del Gobierno Nacional (Ordinal "d", Artículo 13, Ley 16 de 1973).

Las Instituciones Públicas que conforman el Gobierno Central no presentarán proyecciones de ingresos, sus estimaciones de gastos serán establecidas por el Ejecutivo, en base a recomendación del Ministerio de Planificación y Política Económica.

ARTICULO 19: Será responsabilidad del Ministerio de Planificación y Política Económica, la formulación del proyecto de presupuesto de las Instituciones Públicas, para concepto de la Comisión Financiera Nacional y posterior consideración del Consejo de Gabinete.

ARTICULO 20: Toda erogación indebida, en los términos de los Artículos 1076 y 1077 del Código Fiscal, previo dictamen de la Contraloría General y cuyo monto se recupere, será reintegrado al Fondo donde se originó el desembolso.

ARTICULO 21: Se reintegrarán al Tesoro Nacional las sumas con que la Caja del Seguro Social deba concurrir para la total cobertura de pensiones de invalidez, vejez, de sobrevivientes, de devolución de capitales constitutivos, de indemnizaciones, de asignaciones familiares de rentas vitalicias y en cualquier otro concepto, con la única excepción del subsidio de funeral, a favor de aquellas personas jubiladas, pensionadas o declarados supernumerarios del Estado (Artículo 53-D, Ley C.S.S.).

Se exceptúan de dicho reintegro las rentas vitalicias asignadas en razón de cuotas pagadas por el pensionado o jubilado en su condición de empleado particular.

ARTICULO 22: El Banco Nacional de Panamá será el único depositario oficial de los fondos públicos y la Contraloría General será responsable de vigilar que por ningún concepto se abran cuentas en otras entidades financieras. En el caso de que así se hiciere, aún cuando se trate de depósitos a plazo fijo, la Contraloría General procederá a cancelar tales cuentas y depósitos ingresándolos al Tesoro Nacional.

CAPITULO II

DE LOS GASTOS

Sección I. Disposiciones Generales

ARTICULO 23: El presupuesto de gastos se ejecutará en base al concepto contable de compromiso antes definido como "compromiso presupuestado".

4  
3  
2

1  
2  
3  
4

5  
6  
7  
8

ARTICULO 24: Para que una obligación sea reconocida como "Compromiso presupuestado" y su crédito cargado al Tesoro Público durante la vigencia del período fiscal es necesario que la misma se haya registrado en la respectiva partida de gasto e identificado con la clasificación y código correspondiente.

ARTICULO 25: Las obligaciones, desembolsos, compromisos y cualquier gasto no autorizado en que incurran las Instituciones Públicas, no serán reconocidos por el Ministerio de Planificación y Política Económica y la Contraloría General ni considerado por la Comisión Financiera Nacional ni por el Consejo de Gabinete.

ARTICULO 26: El servidor público que autorice ejecutar gastos en contravención de las disposiciones legales y reglamentarias que lo regulen será responsable civilmente de los perjuicios patrimoniales que sufra la respectiva Institución Pública, sin menoscabo de las responsabilidades administrativas y penal correspondientes.

ARTICULO 27: Las Instituciones Públicas mantendrán las medidas de austeridad en el gasto público, establecidas y comunicadas por el Organismo Ejecutivo en materia de:

1. Viajes y viáticos al interior y del interior a la capital;
2. Sobretiempo;
3. Donaciones, Contribuciones y Suscripciones;
4. Contrataciones nuevas y alquileres;
5. Contratación de Personal extranjero y jubilados;
6. Compra o alquiler de Equipo y Automóviles;

7. Fiestas de Navidad, Fiestas Patrias y Patronales;
8. Llamadas al interior, internacionales e instalaciones de teléfonos;
9. Consumo de gasolina y combustible, aceite, lubricantes y grasa;

10. Reproducción de documentos con máquinas de planificadora;

11. Viajes al exterior;

12. Uso de aeronaves del Estado;

13. Publicidad y Propaganda;

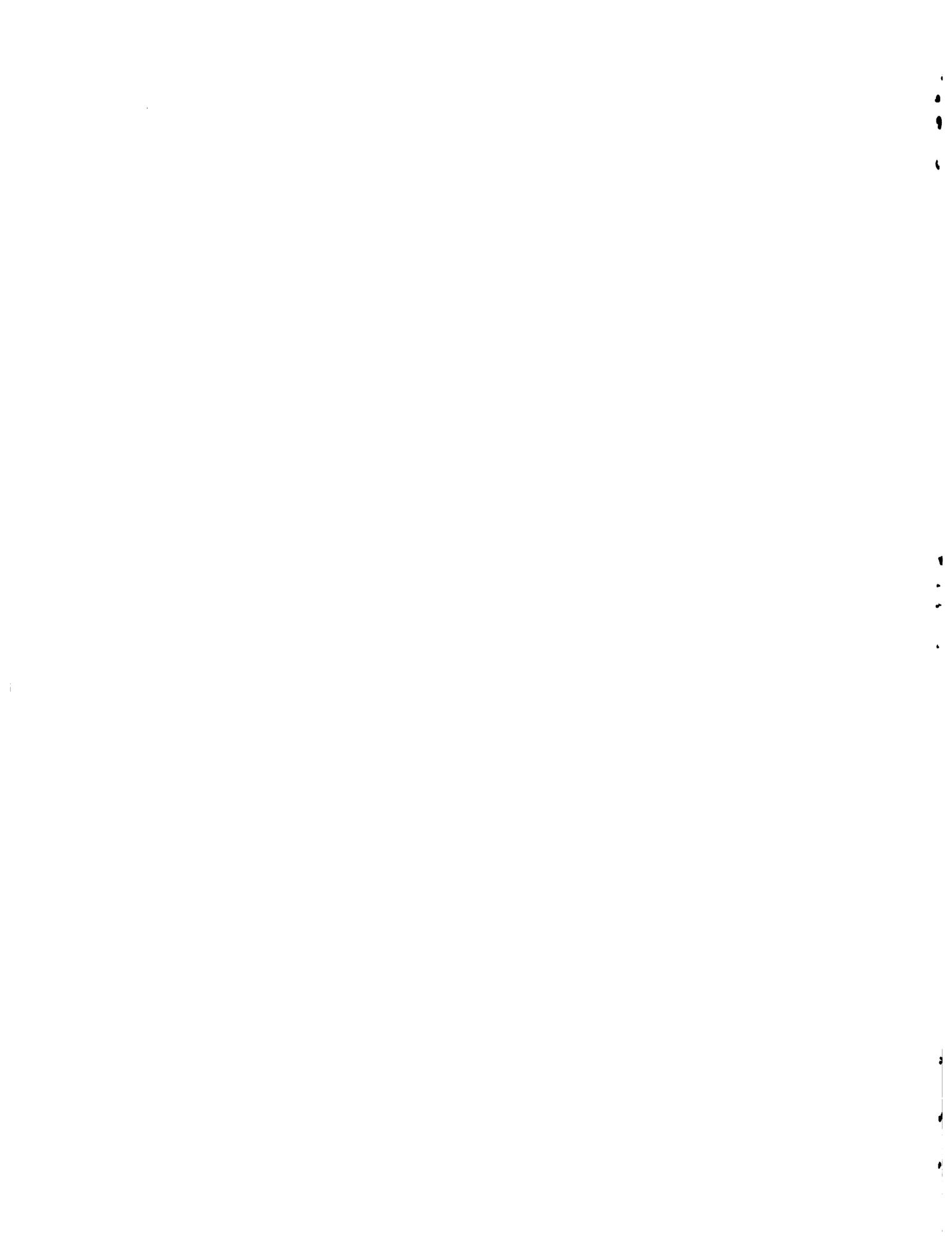
14. Contratación de Seguros;

15. Consumo de servicios básicos (electricidad y agua);

16. Cualquier otro gasto que señale el Ejecutivo.

ARTICULO 28: Las Instituciones Públicas presentarán al Ministerio de Planificación y Política Económica un informe documentado y justificado cuando las autorizaciones de gastos sean afectadas por hechos no contemplados originalmente, con la finalidad de que el Ministerio de Planificación y Política Económica considere los ajustes correspondientes en el Presupuesto, para su recomendación por la Comisión Financiera Nacional y aprobación final del Consejo de Gabinete.

ARTICULO 29: El Ministerio de Planificación y Política Económica presentará trimestralmente a la Presidencia de la República, por conducto de la Comisión Financiera Nacional, un informe analítico consolidado sobre el desarrollo de los programas y proyectos presupuestarios del sector público, con indicación de los logros programáticos, volu-



nes de trabajo y del comportamiento de ingresos, gastos e inversiones. Para la realización de esta tarea contará con la colaboración de las Instituciones Públicas que forman cada sector, bajo la coordinación del Ministerio respectivo.

Sección II. Del reconocimiento y la Autorización de los Gastos.

ARTICULO 30: Las autorizaciones máximas de gastos contenidas en el presupuesto se distribuirán en cuatro (4) asignaciones, correspondientes a los cuatro (4) trimestres del período fiscal y serán establecidas por el Ministerio de Planificación y Política Económica en función de los programas de trabajo de funcionamiento e inversión y de acuerdo al comportamiento previsto en el presupuesto de cada año.

Las solicitudes de asignaciones serán presentadas por las Instituciones Públicas al Ministerio de Planificación y Política Económica según los procedimientos que él establezca. En caso de no cumplirse oportunamente con la presentación de las solicitudes antes señaladas, el Ministerio de Planificación y Política Económica procederá a determinar tales asignaciones.

ARTICULO 31: La Contraloría General mantendrá el control de los Compromisos Presupuestados de cada trimestre, conforme a las sumas asignadas por el Ministerio de Planificación y Política Económica. En las Instituciones Públicas, la Dirección de Auditoría de la Contraloría General será responsable de hacer efectivo este control de las asignaciones.

ARTICULO 32: Las Instituciones Públicas podrán solicitar redistribución de las asignaciones trimestrales al Ministerio de Planificación y Política Económica, quien las analizará y comunicará según proceda, al solicitante y a la Contraloría General.

ARTICULO 33: Se exceptúan del procedimiento de asignaciones, los gastos que son cubiertos con donaciones en bienes y servicios, registrados en el presupuesto de ingresos y que en su ejecución no ingresan en efectivo a los fondos del Tesoro Público. En estos casos se seguirá el siguiente procedimiento:

a) La Institución Pública beneficiada comunicará al Ministerio de Planificación y Política Económica el detalle de los bienes y servicios recibidos con cargo al objeto de ingreso pertinente.

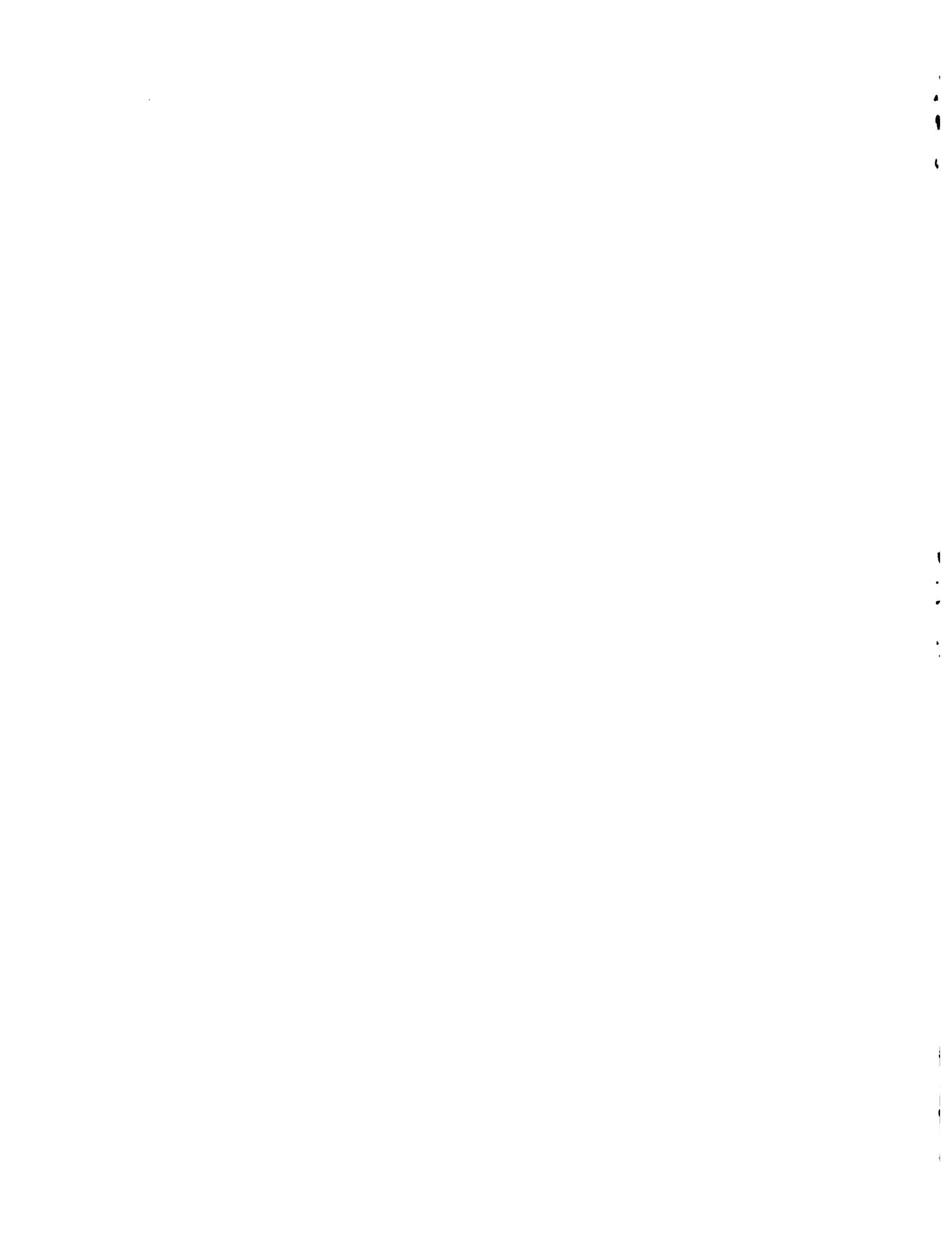
b) El Ministerio de Planificación y Política Económica comunicará a la Contraloría General documentalmente, para que ésta verifique y realice los registros a que haya lugar tanto en el Presupuesto como en la Contabilidad Gubernamental.

Sección III. De la Ejecución Presupuestaria de los Gastos de Funcionamiento.

ARTICULO 34: Las Instituciones Públicas podrán solicitar al Ejecutivo, a través del Ministerio de Planificación y Política Económica, la modificación de sus estructuras de puestos para eliminar o crear posiciones. Cuando se creen posiciones nuevas en base a posiciones eliminadas, las remuneraciones de las nuevas posiciones deberán ser iguales o menores a las eliminadas, excluyendo las economías logradas en dichas posiciones vacantes.

ARTICULO 35: Toda vacante que se produzca en las Instituciones Públicas, sólo podrá ocuparse cuando hayan sido canceladas las vacaciones correspondientes al funcionario cuya renuncia o despido ocasionó la vacante.

ARTICULO 36: La remuneración a todo empleado o funcionario nuevo de Institución Pública no podrá en ningún caso ser mayor a la remuneración que percibirá el empleado o funcionario que dejó vacante la posición; o en su defecto, a lo que determine la respectiva partida presupuestaria; de los dos casos, el de menor cuantía.



ARTICULO 37: Ninguna persona entrará a ejercer su cargo o iniciar labores en oficinas públicas sin que antes se hubiere aprobado el Decreto o Resolución de Nombramiento y que previamente hubiese tomado posesión del cargo. Para los casos de funcionarios en ejercicio, cualquier modificación a su estado requiere la previa verificación expresa del Ministerio de Planificación y Política Económica y se hará efectiva a partir de la fecha de toma de posesión.

ARTICULO 38: No se podrá nombrar personal con carácter interino cuando el titular del cargo se encuentre en uso de vacaciones, de licencia con derecho a sueldo, o de licencia sin derecho a sueldo otorgada hasta por seis (6) meses.

ARTICULO 39: Las asignaciones para "Sueldos de Personal Transitorio", se utilizarán exclusivamente para el nombramiento de personal con funciones administrativas y en oficios diversos por un período no mayor de seis (6) meses sin interrupción, no pudiendo renovarse dentro de la misma vigencia.

ARTICULO 40: Los gastos de representación se reconocerán y pagarán a los funcionarios públicos, única y exclusivamente en función del cargo que ocupan, siempre que exista la asignación correspondiente.

ARTICULO 41: Los funcionarios del Servicio Exterior, no percibirán los gastos de representación que tengan asignados en el presupuesto, cuando sean llamados por el Gobierno Nacional a prestar servicio en el país.

ARTICULO 42: Para los efectos del ordinal 2º del Artículo 115 del Estatuto Orgánico de Relaciones Exteriores sólo tendrán derecho a un mes de vacaciones los Jefes de Misión Diplomática.

ARTICULO 43: Los Agregados de Embajadas no percibirán gastos de representación, exceptuándose el Agregado Obrero y Agregado Cultural de la Misión Diplomática ante los Estados Unidos de América.

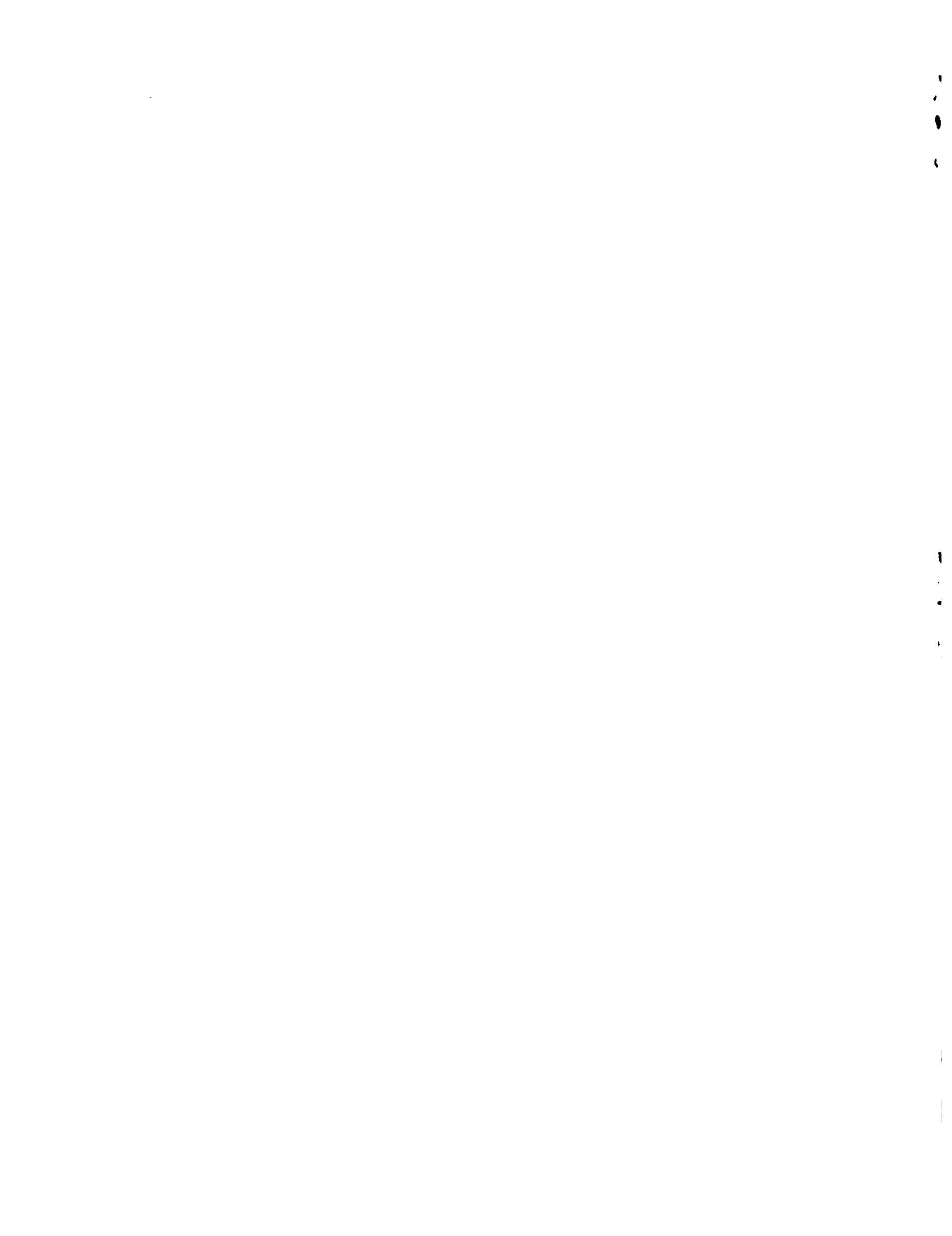
ARTICULO 44: Cuando por cualquier motivo no se acredite Embajador en una de nuestras Misiones Diplomáticas, el Encargado de Negocios, a.i., percibirá la mitad de los gastos de representación del Jefe de la Misión o trescientos Balboas (B/300.00) agregados a sus gastos de representación siempre que así resulte una mayor suma.

ARTICULO 45: Los gastos por concepto de energía eléctrica, agua, teléfono y aso de las Instituciones Públicas a las cuales se les otorga este subsidio, serán verificados por éstas en base a las facturas presentadas por las Instituciones Públicas que prestan el servicio. Después de su revisión y aprobación por las Instituciones Públicas usuarias, serán remitidas a la Contraloría General para su registro en la Contabilidad Gubernamental.

ARTICULO 46: El pago de las cuentas por energía eléctrica, agua, teléfono y aso los efectuará el Ministerio de Hacienda y Tesoro a las respectivas Instituciones Públicas prestatarias del respectivo servicio, en la forma que mejor se ajuste a su programación de pago y a las condiciones del Fisco, dentro de las autorizaciones trimestrales otorgadas a la Institución Pública que recibe el servicio.

ARTICULO 47: No se pagarán viáticos, gastos de trasladados e incidentales a los parientes o cónyuges de funcionarios nombrados en Misión especial, o como representantes o delegados de la República en el exterior.

ARTICULO 48: Toda persona designada para ejercer funciones en el Cuerpo Diplomático y Consular deberá permanecer en el país de destino por un término no menor de un (1) año. En caso de regreso



al país, por propia voluntad antes de ese término, perderá el derecho al reconocimiento y pago de los viajes respectivos.

ARTICULO 49: Cuando se viaje en Misión Oficial dentro del territorio nacional, se reconocerán viáticos por conceptos de alimentación y hospedaje en la siguiente forma:

Diarios  
(Balboas)

Para Ministros, Miembros del Consejo Nacional de Legislación, Procurador General de la Nación, Presidente de la Corte Suprema, Contralor General, Presidente de la Asamblea Nacional, Presidente del Tribunal Electoral, Directores Generales y Funcionarios de similar o superior jerarquía.....	50.00
---	-------

Para Vice-Ministros, Sub-Contralor, Magistrados de la Corte Suprema de Justicia, Magistrados del Tribunal Electoral, Sub-Directores Generales y funcionarios de similar jerarquía	40.00
---	-------

Para funcionarios con sueldos menores de B/500.00 y más.....	30.00
--	-------

Para funcionarios con sueldos menores de B/350.00 a B/499.00.....	25.00
---	-------

Para funcionarios con sueldos menores de B/350.00.....	20.00
--	-------

Cuando la misión se cumple en un (1) día, sólo se reconocerán los gastos de transporte y los viáticos correspondientes a la alimentación. En el caso de que deba cumplirse en el lugar habitual de trabajo, podrá reconocerse el viático por concepto de alimentación, dependiendo del horario en que ella deba realizarse.

ARTICULO 50: En los casos en que sea necesario enviar a los funcionarios públicos en misiones oficiales fuera del país, el titular de la institución pública que solicite la autorización para el viaje, presentará al Ministro de la Presidencia, al menos de quince (15) días de antelación a la salida, una lista de los nombres de los funcionarios que han de viajar, países a visitar, objeto del viaje, resultados esperados de la misión y costo total del viaje, desglosando los gastos de transporte, de los viáticos por subsistencia diaria del funcionario y el detalle de la ruta o itinerario de las líneas aéreas que se utilizarán. Los viáticos serán los siguientes:

Diarios  
(Balboas)

Para Ministros, Miembros del Consejo Nacional de Legislación, Procurador General de la Nación, Presidente de la Corte Suprema, Contralor General, Presidente de la Asamblea Nacional, Presidente del Tribunal Electoral, Directores Generales y Funcionarios de similar o superior jerarquía:	
---	--

América Latina.....	115.00
Estados Unidos y Otros.....	150.00

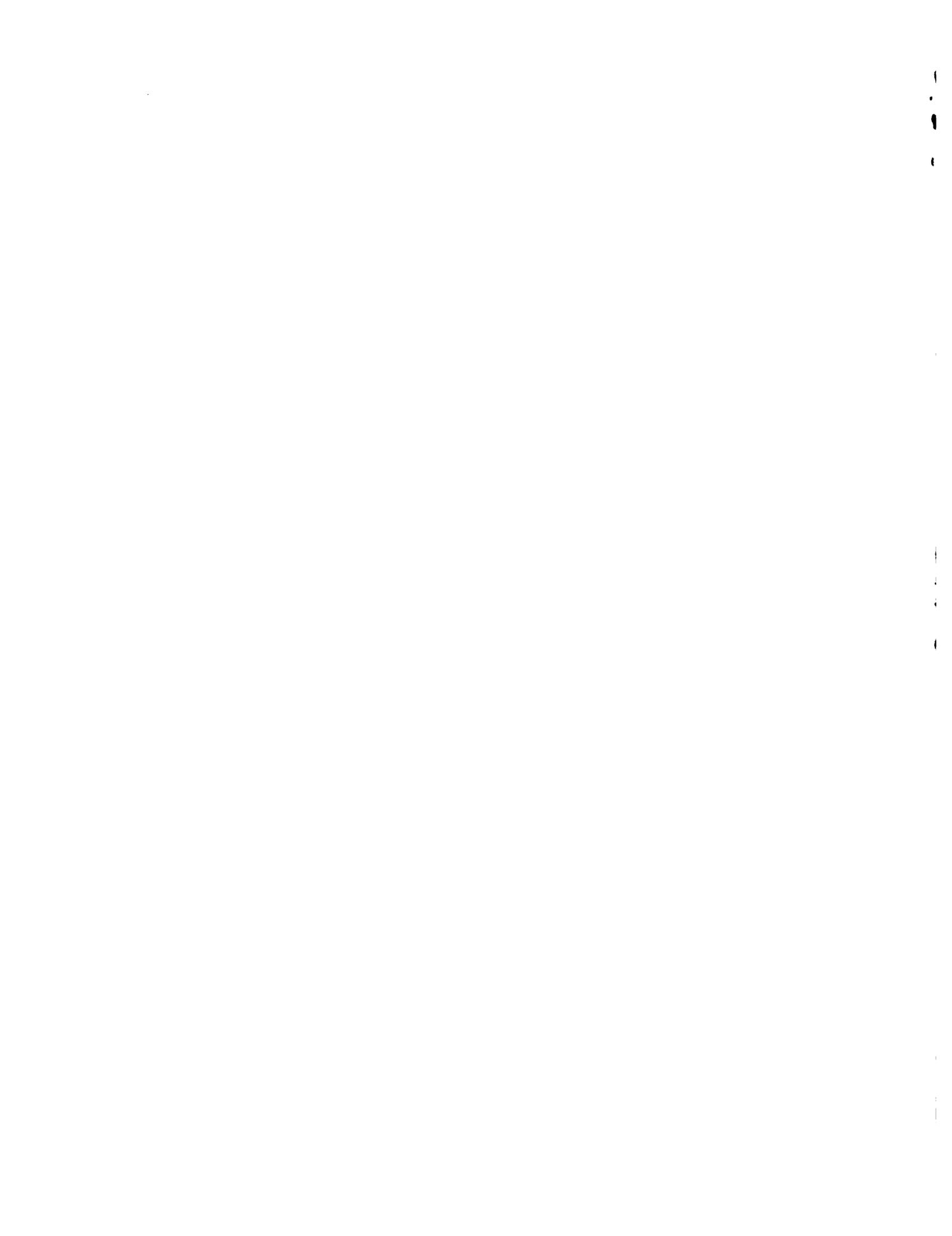
Para Vice-Ministros, Sub-Contralor, Magistrados de la Corte Suprema de Justicia, Magistrados del Tribunal Electoral, Sub-Directores Generales y Funcionarios de similar jerarquía:	
--	--

América Latina.....	105.00
Estados Unidos y Otros.....	125.00

Para otros funcionarios públicos:

América Latina.....	90.00
Estados Unidos y Otros.....	100.00

Se exceptúan de esta disposición las misiones oficiales del Cuerpo Diplomático, quienes se regi-



rán por el Estatuto Orgánico de Relaciones Exterio-  
res.

ARTICULO 51: Todo contrato celebrado por las Institu-  
ciones Públicas será suscrito por su re-  
presentante o delegado cuando sea inferior a esa  
suma.

Los contratos que celebren las dependencias del  
Gobierno Central, además, requieren la firma del Pre-  
sidente de la República con el refrendo del Ministro  
respectivo.

En general, el monto total de los contratos que  
celebren las Instituciones Públicas hace necesario  
que:

- a) Cuando su cuantía sea por la suma de  
B/150,000.00 o menos, las Instituciones Públicas es-  
tán obligadas a informar a la Comisión Financiera Na-  
cional sobre los contratos formalizados, detallando  
el objeto, nombre del contratista, período de dura-  
ción y su monto;
- b) Todo contrato cuyo monto sea mayor de  
B/150,000.00 requerirá la previa opinión favorable de  
la Comisión Financiera Nacional; y
- c) Además, aquellos contratos cuyo monto sea de  
B/250,000.00 o más en los casos de Entidades Descen-  
tralizadas y Municipales, y de B/150,000.00 o más en  
el Gobierno Central, sólo podrán ser celebrados si  
previamente el Consejo de Gabinete emite concepto  
favorable sobre la contratación.

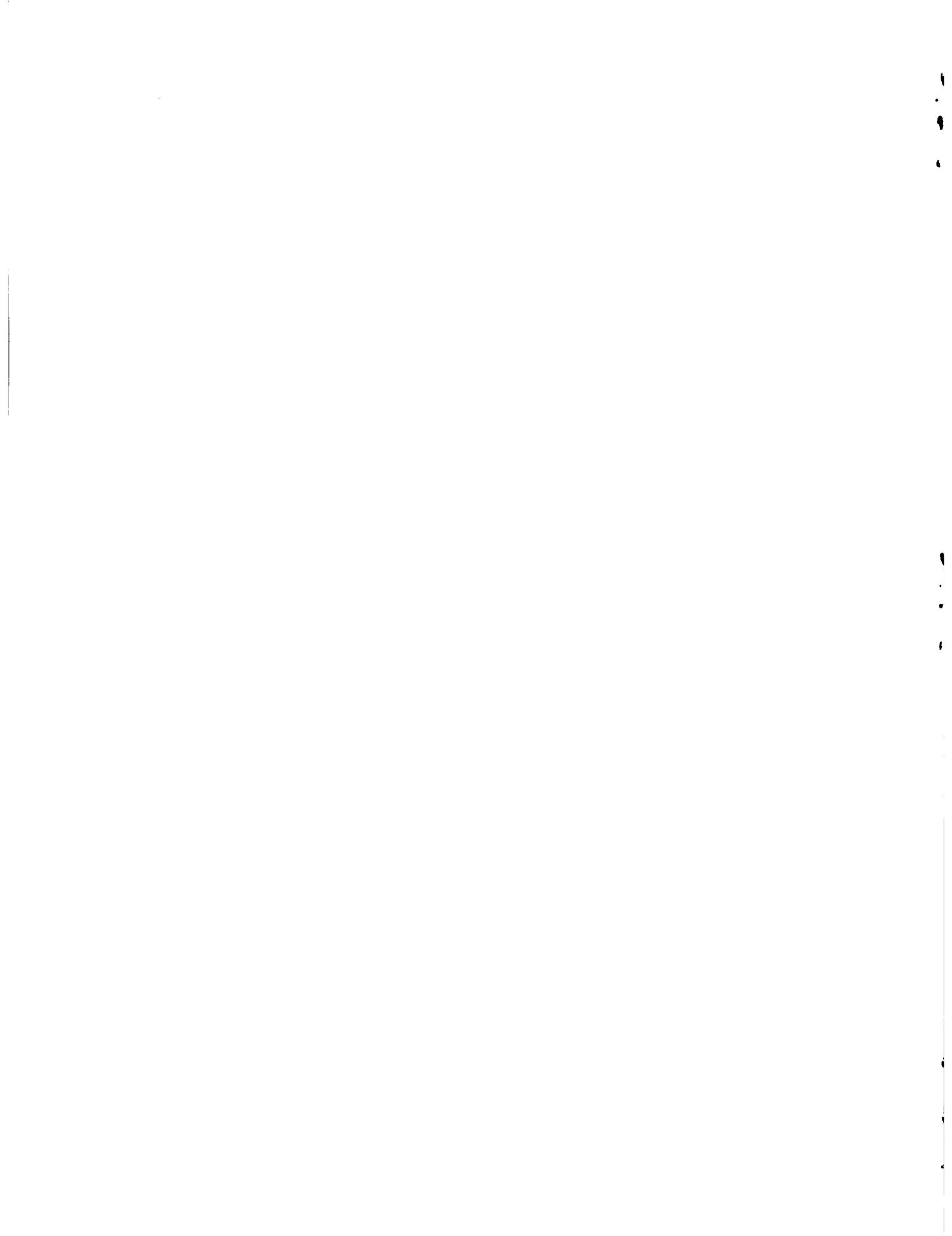
ARTICULO 52: Los contratos o gastos destinados a in-  
formación y publicidad en el país o el  
exterior, deberán además de lo estipulado en el Ar-  
tículo anterior ser autorizados y coherentes con la  
orientación establecida por la Dirección General de  
Información y Relaciones Públicas del Estado del Mi-  
nisterio de la Presidencia.

ARTICULO 53: Los contratos por servicios personales  
que celebren las Instituciones Públicas  
deben sujetarse a lo siguiente:

- a) Acreditar, documentalmente, la idoneidad pro-  
fesional o técnica del interesado.
- b) Cuando el contrato sea con persona natural,  
nacional o extranjera, el gasto por la remuneración  
personal será imputado a la partida "HONORARIOS",  
(020 del Manual de Clasificador del Gasto).
- c) Cuando el contrato sea con persona jurídica,  
nacionales o extranjeras, el gasto será imputado a la  
partida "CONSULTORIA" (170 del Manual de Clasificador  
del Gasto).
- d) Cuando se trate de contrato con persona natu-  
ral, nacional o extranjera, en el cual se incluya pa-  
gos por otros conceptos, su monto será imputado a los  
objetos del gasto que se identifique en el contrato.  
La remuneración por los servicios personales será im-  
putada a la partida "HONORARIOS" del Manual de Clasi-  
ficador del Gasto. Ningún contrato por servicios per-  
sonales, ni modificación al mismo, podrá tener efec-  
tos retroactivos, es decir, esos actos rigen a partir  
de su aprobación.

ARTICULO 54: Para la transportación aérea de funcio-  
narios públicos en misión oficial, de  
carga o correo de las Instituciones Públicas, será  
obligatorio el uso de las líneas aéreas de bandera  
panameña en las rutas que éstas cubran. En caso de  
que el viaje no pueda ser cubierto en su totalidad  
por la línea aérea nacional, deberá utilizarse la ruta  
en que ésta brinde el servicio dentro del itine-  
rio.

ARTICULO 55: Las Transferencias Corrientes y de Capi-  
tal serán consignadas en el Presupuesto  
de cada Ministerio coordinador del sector a la cual  
perteneca la entidad beneficiaria, de acuerdo al orde-  
namiento establecido por el Ministerio de Planifica-  
ción y Política Económica, para efectos únicamente,  
del registro e información sectorial.



**ARTICULO 56:** Las Transferencias Corrientes y de Capital concedidas por el Gobierno Central a las Instituciones Públicas, serán pagadas a solicitud de la Institución respectiva de acuerdo con los procedimientos y controles establecidos en los Artículos 31, 32 y 33 de esta Resolución.

**ARTICULOS 57:** Cuando se trate de Transferencias a Personas Naturales o Jurídicas y a Organismos Internacionales, el Ministerio respectivo autorizará la erogación y llevará un registro y control de los desembolsos de conformidad con las normas y procedimientos establecidos por la Contraloría General.

**ARTICULO 58:** Los montos que se asignen durante la formulación presupuestaria a las cuentas 930 y 990 del grupo de Asignaciones Globales, deberán ser recodificados a las partidas que correspondan, según se identifiquen en los documentos de ejecución. Se faculta a la Contraloría General para efectuar estas recodificaciones. Durante el período de ejecución del presupuesto, no se considerarán solicitudes de traslados, ni de créditos extraordinarios para las cuentas antes señaladas.

**ARTICULO 59:** Las sumas para cubrir las indemnizaciones decretadas por los Tribunales serán incluidas en el Presupuesto de la Institución Pública respectiva en el próximo año fiscal, en caso de no existir partidas específicas para este fin en el presupuesto en vigencia.

Cuando estas indemnizaciones causen erogaciones en más de un ejercicio fiscal, las partidas correspondientes deberán consignarse anualmente en el Presupuesto de la Institución Pública respectiva hasta su cancelación.

Sección IV. De la ejecución presupuestaria de los Gastos de Inversión

**ARTICULO 60:** Para la ejecución del presupuesto de Inversión, se seguirán las disposiciones

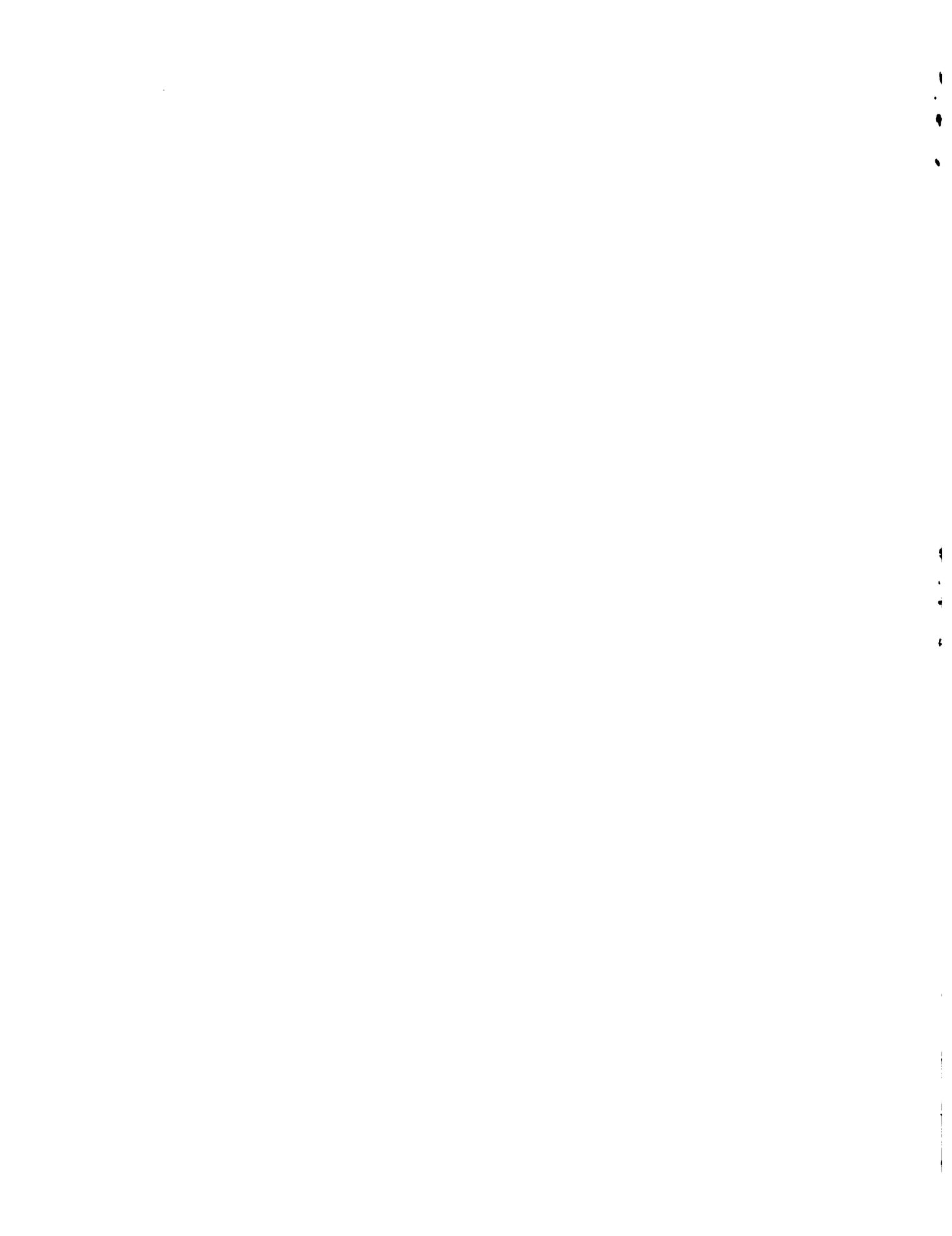
enumeradas en la Sección III de esta Resolución que le sean aplicables.

**ARTICULO 61:** Los desembolsos del presupuesto de inversiones en las Instituciones Públicas, se ajustarán a las clasificaciones programáticas y al Manual Clasificador del Objeto del Gasto, preparados por el Ministerio de Planificación y Política Económica y la Contraloría General, tanto en la ordenación de los gastos como en la presentación de los informes.

**ARTICULO 62:** Cuando las inversiones sean efectuadas por administración, la Institución Pública ejecutora deberá presentar la estructura de puestos al Ministerio de Planificación y Política Económica previo al inicio de la obra y eliminará los puestos una vez concluidas las inversiones a que corresponde. La Contraloría General y el Ministerio de Planificación y Política Económica fiscalizarán que dichas eliminaciones se realicen y no sean incorporados dichos puestos al Presupuesto de Funcionamiento de la Institución Pública en cuestión.

**ARTICULO 63:** Todas las Instituciones Públicas pagarán directamente a su contratista o acreedor por medio de cheques girados contra la cuenta correspondiente en el Banco Nacional de Panamá. Cuando una Institución Pública deba pagar en la forma de Carta de Crédito por compras y otras operaciones que efectúe directamente al exterior, la actuación administrativa para la solicitud de apertura del crédito correspondiente deberá ser previamente autorizada por el Ministerio de Planificación y Política Económica y refrendada por la Contraloría General.

**ARTICULO 64:** No se autorizarán pagos con cargo a los respectivos presupuestos de inversión de las Instituciones Públicas, sin la presentación de la cuenta correspondiente a la prestación de las obligaciones del contrato respectivo, por obras o avances de obras, efectivamente realizadas, y examinadas por



la Contraloría General. Cuando la ejecución del Contrato o de la obra requieran de desembolsos anticipados se requerirá el concepto previo del Ministerio de Planificación y Política Económica y de la Contraloría General.

ARTICULO 65: El Ministerio de Planificación y Política Económica mantendrá el seguimiento y evaluación permanente sobre la ejecución de los proyectos para asegurar que su avance físico y financiero corresponda a lo proyectado; para ello las Instituciones Públicas le enviarán los informes necesarios, con la forma y periodicidad que dicho Ministerio establezca. En el caso de que se detecten incumplimientos en los calendarios de ejecución trazados por las propias Instituciones Públicas, el Ministerio de Planificación y Política Económica y la Contraloría General podrán solicitar al Ministerio de Hacienda y Tesoro la retención de los pagos en base a las asignaciones trimestrales establecidas.

ARTICULO 66: Quince días antes del inicio de cada trimestre, con excepción del primer trimestre del año en cuyo caso se efectuará durante el mes de enero, todas las Instituciones Públicas deben presentar al Ministerio de Planificación y Política Económica para su evaluación y aprobación las solicitudes de asignaciones trimestrales para cada proyecto financiado con fondos del Gobierno Central. Las solicitudes deberán ir acompañadas de un informe completo preparado por la institución respectiva, de lo realizado a la fecha, indicando lo gastado, así como la descripción del avance físico de cada proyecto. Así mismo, deberán presentar un plan de trabajo de lo que van a realizar en el próximo trimestre.

La Contraloría General mantendrá el control de las erogaciones de cada trimestre conforme a las sumas asignadas y de acuerdo a las sumas de recaudación estimadas.

ARTICULO 67: El finiquito de los contratos de obras realizadas por particulares lo hará la

Contraloría General de acuerdo al acta de recibo a satisfacción y de comprobar que se ha cumplido con todos los requisitos establecidos en el contrato. Así mismo, tomará las providencias necesarias para que los intereses del Estado queden salvaguardados mientras dure el período de garantía establecido en la fianza o en el contrato. La Contraloría General fiscalizará la terminación de las obras presupuestadas que las instituciones públicas efectúen por administración, debiendo precisar el costo final de las mismas.

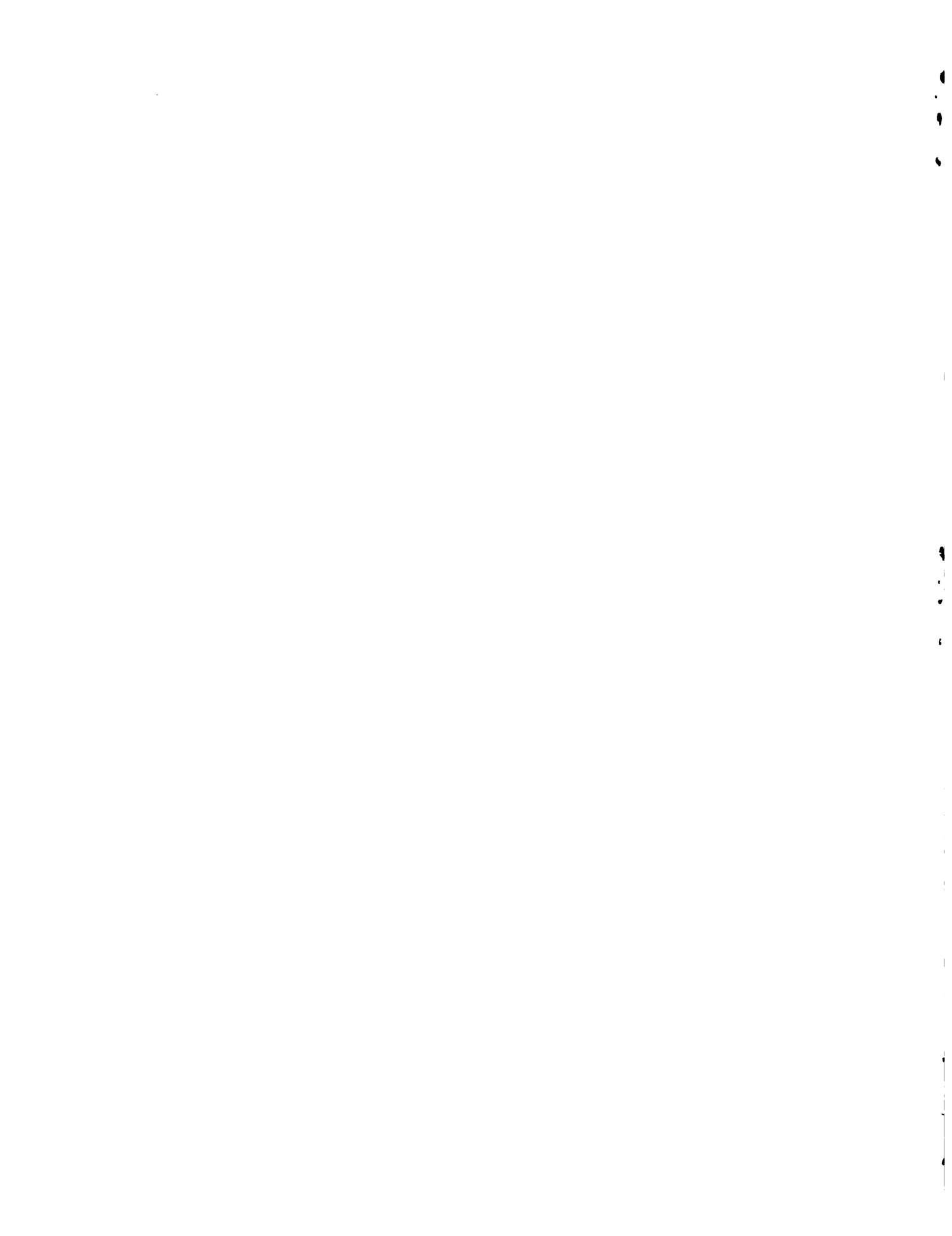
ARTICULO 68: La adquisición por parte de las Instituciones Públicas de vehículos y cualesquiera otras maquinarias o equipos, se hará de acuerdo a un detalle específico del gasto según su objeto, que el Ministerio de Planificación y Política Económica proporcionará a la Contraloría General y al Ministerio de Hacienda y Tesoro.

Sección V. De los Traslados y Modificaciones del Presupuesto de Gastos

ARTICULO 69: Previa a su consideración por parte del Ministerio de Planificación y Política Económica, cualquier modificación o cambio al Presupuesto deberá ser presentado por la Institución Pública al Ministerio de Planificación y Política Económica entre el 10 de marzo y el 31 de julio del período en vigencia. Cualquier solicitud de cambio fuera del período establecido será considerada extemporánea y sólo podrá ser cursada con la aprobación expresa del Presidente de la República.

ARTICULO 70: La solicitud de traslado de partidas presupuestarias deberá presentarse al Ministerio de Planificación y Política Económica para su autorización. Las solicitudes de traslados de partidas deberán ajustarse a las siguientes normas:

- a. Las partidas de gastos de funcionamiento podrán ser trasladadas entre sí de acuerdo a solicitud justificada por las Instituciones Públicas.



General y a su representante en la respectiva Institución, a más tardar tres (3) días hábiles posteriores a la fecha de la decisión.

ARTICULO 73: Las entidades públicas de financiamiento podrán otorgar facilidades de crédito a las Instituciones Públicas, únicamente de acuerdo con los montos y líneas de créditos previstos por el Ministerio de Planificación y Política Económica, basados en el Presupuesto de funcionamiento e inversiones de la respectiva Institución solicitante y, no autorizarán exceso alguno de los montos ya autorizados sin el concepto favorable de la Comisión Financiera Nacional y autorización del Consejo de Gabinete.

ARTICULO 74: Las Instituciones de Crédito de que habla el artículo anterior suministrarán al Ministerio de Planificación y Política Económica y a la Contraloría General en los cinco (5) primeros días de cada mes, un informe mensual que refleje el movimiento de las cuentas bancarias de las Instituciones Públicas.

ARTICULO 75: La Contraloría General elaborará informes trimestrales al Presidente de la República expresando su opinión acerca del cumplimiento por parte de las Instituciones Públicas de las medidas de austeridad y racionalización del gasto público establecidas por el Organismo Ejecutivo en el manejo presupuestario.

ARTICULO 76: Cualquier autorización de erogación de fondos, o aprobación de documentos de compromiso, cuyo refrendo haya sido previamente negado por la Contraloría General, no deberá comprometerse ni hacerse efectivo el pago, por ningún medio o Fondo Público.

ARTICULO 77: La Contraloría General no refrendará ningún documento relativo a viajes al exterior de funcionarios públicos, sin la debida conformidad de aprobación del mismo por el Ministerio de la Presidencia, conforme al Artículo 50 de la Constitución.

b. Quedan excluidas de la norma anterior las partidas presupuestarias destinadas a: servicios personales; servicios básicos y transferencias corrientes.

c. Las partidas de funcionamiento podrán reformatar proyectos de inversión; no obstante las partidas de gastos de inversión no podrán trasladarse para reformatar partidas de funcionamiento.

d. Los montos no utilizados de las partidas del servicio de la deuda pública, sólo podrán ser empleados para nuevos servicios de la Deuda.

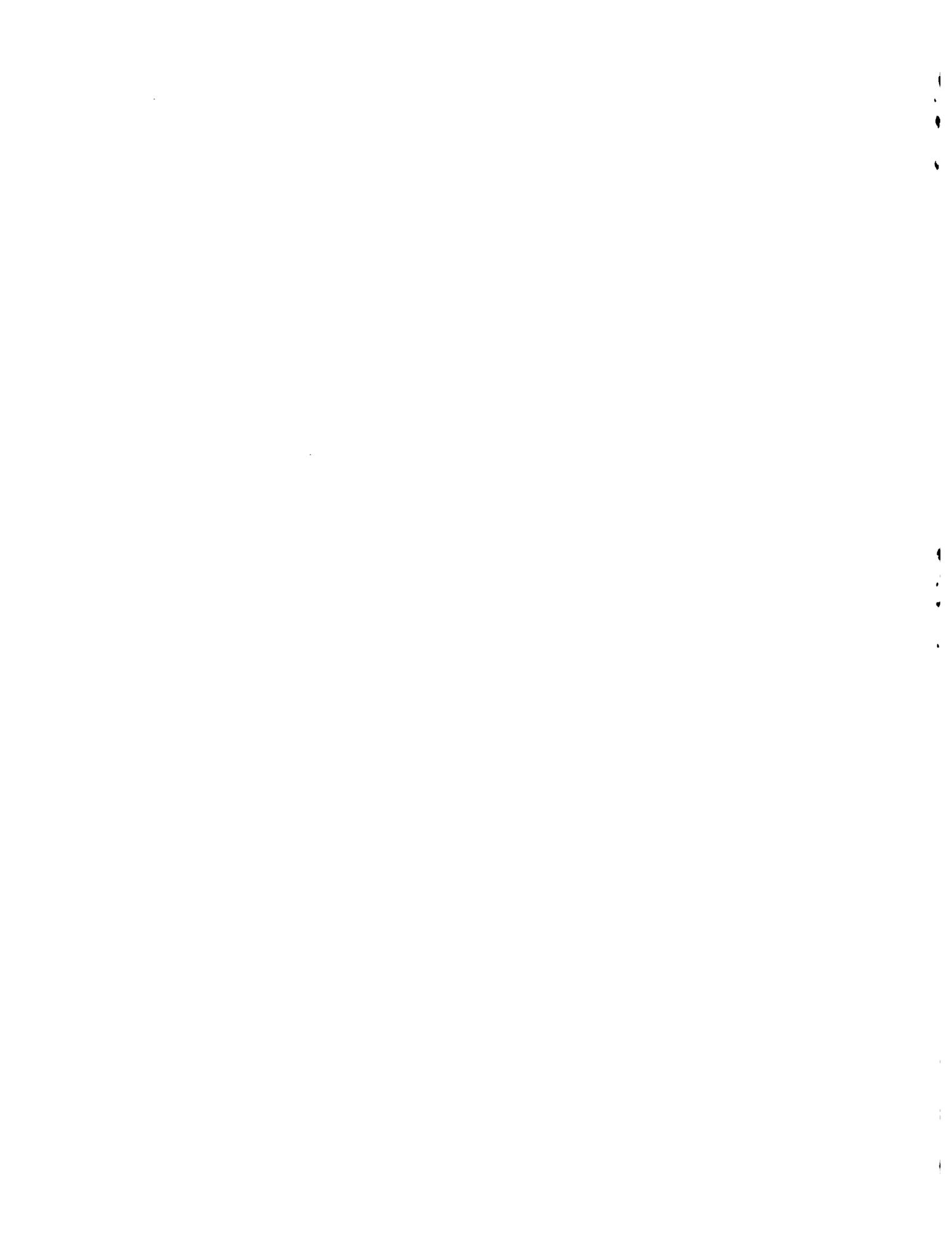
CAPITULO III  
De la Fiscalización

ARTICULO 71: De acuerdo a lo dispuesto en el Artículo 31 de la presente Resolución, las Instituciones Públicas presentarán a la Contraloría General y al Ministerio de Planificación y Política Económica, dentro de los diez primeros días del cierre de cada trimestre, un informe que muestre la ejecución presupuestaria de ingresos y gastos. El informe tendrá la forma que la Contraloría General y el Ministerio de Planificación y Política Económica establezcan de acuerdo a las necesidades de información y a las características de cada Institución.

Con igual periodicidad, las Instituciones Públicas remitirán a la Contraloría General y al Ministerio de Planificación y Política Económica sus Estados Financieros, con todos los detalles que les sean solicitados.

ARTICULO 72: Todas las Actas de Junta Directiva, Comité Ejecutivo y Organismo similar de las Instituciones Públicas deberán ser remitidas a la Contraloría General.

Aquellas decisiones que signifiquen compromisos financieros deberán ser comunicados a la Contraloría



que se determine si el mismo asunto también genera responsabilidad penal.

ARTICULO 80: Esta Resolución entrará a regir a partir del 1o. de enero de 1983 y deroga en todas sus partes la Resolución No. 109 del 28 de diciembre de 1981.

COMUNIQUESE Y PUBLIQUESE.

Dada en la ciudad de Panamá, a los            días del mes de            de mil novecientos ochenta y dos.

RICARDO DE LA ESPRIELLA T.  
Presidente de la República

JORGE E. ILLUECA  
Vicepresidente de la República

El Ministro de Gobierno y Justicia,

JUSTO FIDEL PALACIOS

El Ministro de Relaciones Exteriores,

JUAN JOSE AVADO III

El Ministro de Hacienda y Tesoro,

ORVILLE K. GOODIN

La Ministra de Educación,

SUSANA RICHIA DE TURRIJOS

Resolución. Para estos efectos, dicho Ministerio enviará copia de la Resolución o nota de aprobación a la Contraloría General o a su representante en la Institución respectiva.

ARTICULO 78: Todas las Instituciones Públicas están obligadas a observar los procedimientos que la Contraloría General establece para regular la administración presupuestaria y financiera del Estado.

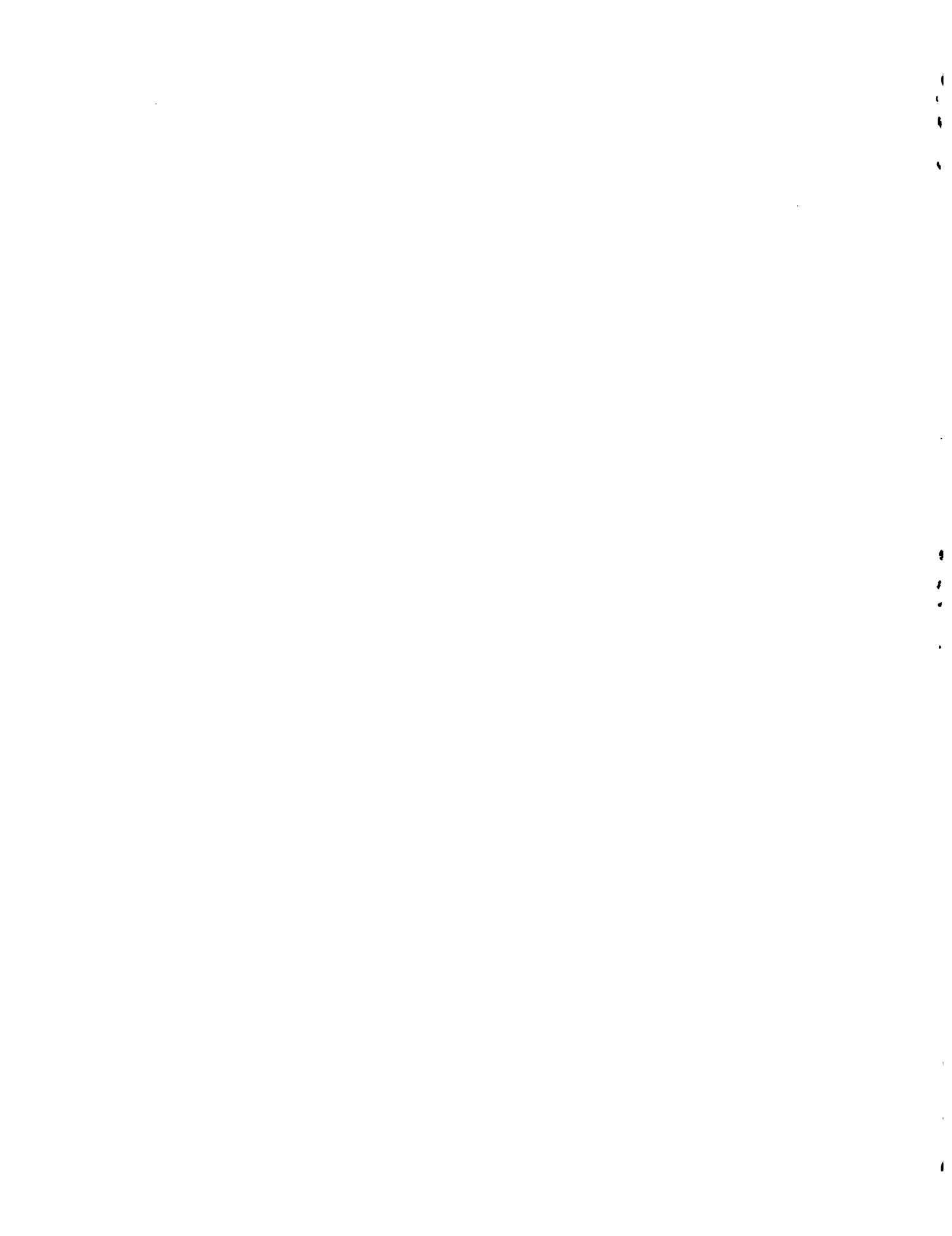
CAPITULO IV

De las responsabilidades y sanciones

ARTICULO 79: Cuando del examen practicado por unidades de la Contraloría General resulte evidente que un servidor público ha dejado de cumplir con las disposiciones de la presente Resolución, se hará una relación de los hechos y se dejará constancia de ello en el Informe que se elabora, de manera que se le permita al Titular o Máxima Autoridad de la Institución Pública respectiva la aplicación de las sanciones administrativas de suspensión o destitución del cargo. La sanción se aplicará evaluando el grado de inobservancia de las disposiciones que corresponden al asunto de que se trate, así como el del incumplimiento de las atribuciones y deberes que le competen al servidor público por razón de sus específicas funciones administrativas.

El Titular Máximo comunicará al Contralor General, dentro del término de diez (10) días hábiles después de recibido el informe, la sanción administrativa impuesta para los fines de registro. Cuando se emita la imposición de la sanción disciplinaria, el Contralor General lo comunicará al Presidente de la República para las medidas que el asunto amerite.

El Contralor General siempre enviará al Procurador General de la Nación copia autenticada del informe conteniente de la averiguación administrativa sobre el incumplimiento, desviación o incorrecta aplicación de las disposiciones de la presente resolución, para



El Ministro de Obras Pùblicas,  
 El Ministro de Desarrollo Agropecuario,  
 El Ministro de Comercio e Industrias,  
 El Ministro de Trabajo y Bienestar Social,  
 El Ministro de Salud,  
 El Ministro de Vivienda,  
 El Ministro de Planificación y Política Económica,  
 El Ministro de la Presidencia,

El Ministro de Vivienda,  
 El Ministro de Vivienda,  
 El Ministro de Vivienda,

El Ministro de Vivienda,  
 El Ministro de Vivienda,

El Ministro de Vivienda,  
 El Ministro de Vivienda,

HECTOR I. ORTEGA

FRANK OMAR PEREZ

MARIO DE DIEGO

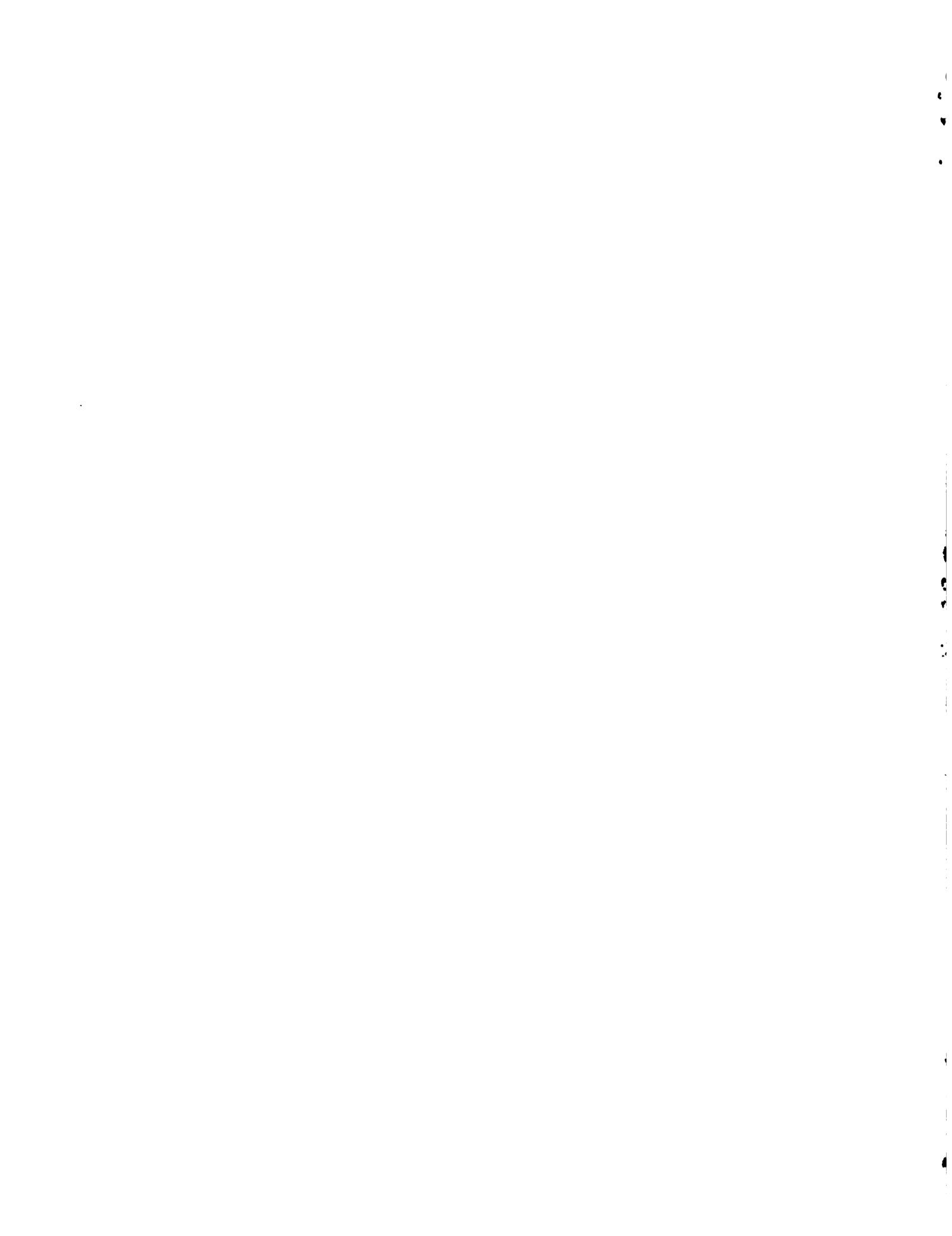
JOSE G. MONTENEGRO

GASPAR GARCIA DE PAREDES

RAUL ROLANDO RODRIGUEZ

JOSE MENALCO SOLIS R.

GABRIEL CASTRO S.



CODIGO

DETALLE

0 SERVICIOS PERSONALES

Este grupo abarca todos los gastos por concepto de servicios personales prestados por el personal fijo, transitorio y personal contingente del sector público. Incluye sueldos ordinarios, salarios, sobresueldos y toda otra remuneración en efectivo, tanto en gastos de funcionamiento como en los de inversión (construcción de obras por administración). Excluye prestaciones en especie, contribuciones patronales del Estado al sistema de seguridad social y cualquier tipo de deducción por concepto de impuestos, contribuciones personales de seguridad social, fondos de pensiones, etc.

000 SUELDOS

001 Personal fijo

Comprende los gastos por concepto de sueldos básicos del personal fijo o permanente.

002 Personal transitorio

Son los gastos por concepto de sueldos nominales devengados por personas que ocupan cargos en programas o actividades que tienen una duración definida y que se incluyen en la estructura de personal. - 1 año o 2 - personal de prueba, etc

003 Personal contingente

Son los gastos por concepto de sueldos devengados por personas que ocupan cargos en programas o actividades que tienen una duración inferior al ejercicio fiscal. Dichos cargos no se detallarán inicialmente en la estructura de personal. - vacaciones - etc. por jubilación - otros - menor de 8 meses.

010 SOBRESUELDOS

Son los gastos por concepto de remuneraciones periódicas y complementarias al sueldo, sancionadas por leyes especiales.

011 Por antigüedad ✓

Son los gastos por concepto de sobresueldos estipulados por leyes orgánicas, tales como: las que rigen al régimen magisterial, de enfermería y de la Guardia Nacional.

012 Por zonas

Son los gastos por concepto de sobresueldos devengados por funcionarios que prestan servicios en lugares de difícil acceso o que trabajan en condiciones de vida desfavorables.

020 ✓ HONORARIOS

Son los gastos por servicios personales prestados ocasionalmente por profesionales o técnicos que no son funcionarios públicos tales como: investigaciones, exámenes y peritajes. Estos servicios se prestarán a base de un contrato, que no implica subordinación jerárquica.

021 Dietas

Son las retribuciones devengadas por miembros de juntas y comisiones. *(de friandolas en reuniones extraordinarias u ordinarias)*

022 Servicios especiales

Es la compensación por servicios personales prestados por profesionales o técnicos que no son empleados públicos.

013 - Sobresueldos por Jefatura:

014 - Otros sobresueldos

- 030 **GASTOS DE REPRESENTACION FIJOS**  
Son remuneraciones adicionales al sueldo fijo que perciben determinados funcionarios, por motivo del cargo que desempeñan. Se establecen de acuerdo con la disposición legal que señala los funcionarios que tienen derecho a percibir esta remuneración y su correspondiente monto.
- 040 **SOBRETIEMPLO**  
Son compensaciones por trabajos realizados en horas extraordinarias.
- 050 **XIII MES**  
Bonificación especial devengada por cada servidor público y que consiste en un día de sueldo por cada 12 días o fracción de días de trabajo.
- 080 **OTROS SERVICIOS PERSONALES**  
Son los demás gastos no clasificados en las partidas del grupo de servicios personales.
- 090 **CREDITOS RECONOCIDOS POR SERVICIOS PERSONALES**  
Bajo este concepto deben registrarse todas aquellas obligaciones por servicios personales cuyo compromiso quedó reconocido, pero su pago fue diferido para gestiones fiscales posteriores.
- 091 **Sueldos**
- 092 **Sobresueldos**

- 092 Honorarios
- 094 Gastos de representación fijos
- 095 Sobretiempo
- 096 XIII Mes
- 097 Otros servicios personales

1 SERVICIOS NO PERSONALES

Este grupo abarca los gastos por concepto de servicios de carácter no personal y por el uso de bienes muebles e inmuebles. Su adquisición o contratación puede ser hecha con personas físicas e instituciones públicas y privadas, como por ejemplo: servicios públicos; publicidad; impresión y encuadernación; fletes; alquiler de edificios; de terrenos y equipos; servicios contratados para mantenimiento y reparación.

100 ALQUILERES

Son gastos por concepto de alquiler de servicios y bienes muebles o inmuebles.

101 De edificios y locales

Son los gastos efectuados por el alquiler de edificios o parte de los mismos, casas y otras estructuras similares. Si los servicios de luz, gas, agua, etc., se pagan independiente del alquiler, éstos deberán incluirse en el correspondiente rubro de "Servicios Básicos", Código 110.

102 De equipo electrónico

Abarca los gastos efectuados en concepto de alquiler del equipo de procesamiento electrónico de datos.

103 De equip. de oficina

Comprende los gastos en concepto de alquiler de equipo de oficina, tales como: máquinas reproductoras, de levantamiento de textos, franquadoras.

104 De equipo de producción

Se incluyen los gastos por el alquiler de equipo para la producción, tales como: maquinaria agrícola, maquinaria de construcción, industrial y de comunicación.

105 De equipo de transporte

Comprende los gastos en concepto de alquiler de automóviles de pasajeros, camiones, botes, animales de tiro y monta, plataformas de arrastre, equipo de tracción, de elevación y otro equipo marítimo o aéreo. También puede incluir el servicio de operación de los mismos, siempre que éste forme parte del contrato de alquiler.

106 De terrenos

Comprende los gastos en concepto de alquiler de terrenos, incluyendo el de fincas.

109 Otros alquileres

Comprende los gastos por concepto de alquiler de bienes muebles o inmuebles no clasificados en los conceptos anteriores.

110 SERVICIOS BASICOS

Comprende los gastos en concepto de servicios, tales como: agua, alcantarillado, aseo, correos, cablegramas, electricidad y gas.

111 Agua

Cubre el costo del agua comprada al Instituto de Acueductos y Alcantarillados Nacionales dedicada al abastecimiento de agua.

112 Aseo

Cubre el costo del servicio de recolección de basura.

113 Correo

Comprende los gastos por servicio de correos nacionales e internacionales, de todo tipo de especies postales, incluyendo su transporte. No incluye este renglón gastos por alquiler de máquinas de franqueo que se clasifiquen bajo alquiler de "Equipo de Oficina", Código 103.

114 Energía eléctrica

Comprende los gastos por consumo de energía eléctrica para alumbrado y fuerza motriz.

115 Telecomunicaciones

Incluye los desembolsos por concepto de conexión, alquiler y el gasto en servicio de sistemas telefónicos, sistemas de intercomunicación telefónica, microondas, teletipos, telegráficos, cablegráfico, de radio y otro equipo de telecomunicaciones.

119 Otros servicios básicos

Comprende los gastos por servicios básicos que no hayan sido específicamente clasificados.

120 IMPRESION, ENCUADERNACION Y OTROS

Corresponde a gastos por servicios de publicación, impresión y encuadernación de libros, revistas, periódicos, libretas y de todo otro tipo de papel. Incluye también servicios necesarios para la publicación e impresión, tales como: clisé y trabajos de fotolitografía, etc. Considerando los actuales medios de difusión que se utilizan, también deben consultarse en este objeto de gasto, el revelado, fijación, cinta de sonido, etc., de películas de cine o de otros medios audiovisuales.

130 INFORMACION Y PUBLICIDAD

Comprende los gastos por concepto de avisos y propaganda, anuncios comerciales o de promoción en diarios, revistas, etc., anuncios financieros (relacionados con emisiones de bonos), notificaciones de compra (aviso de licitación, circulares, carteles, señales, etc.). Incluye además el costo del espacio del tiempo alquilado a cinematógrafos, radio-emisoras o televisoras y agencias de publicidad para anuncios y campañas de publicidad.

140 VIATICOS

Comprende los desembolsos por concepto de gastos de hospedaje, alimentación y en general gastos de subsistencia pagados temporalmente a empleados gubernamentales en viajes por asuntos oficiales.

te a empleados gubernamentales en viajes por asuntos oficiales. También comprende los gastos pagados a personas que no sean funcionarios públicos, pero que deben trasladarse para recibir los servicios brindados por las instituciones públicas.

- 141           **Dentro del País**
- Viáticos a funcionarios que viajan dentro del territorio nacional.**
- 142           **En el exterior**
- Viáticos a funcionarios que viajan fuera del país.**
- 143           **A otras personas**
- Viáticos pagados de acuerdo a disposiciones legales vigentes, a personas que no son funcionarios públicos.**
- 150           **TRANSPORTE DE PERSONAS Y BIENES**
- Comprende las cantidades desembolsadas en conceptos de pasajes de las personas y el pago de fletes por el transporte de animales, equipo, materiales y suministros.**
- 151           **Dentro del País**
- Comprende gastos de pasajes y fletes para atender el traslado de funcionarios públicos y de bienes, dentro del territorio nacional. El concepto de transporte abarca todos los medios de movilización terrestre, aéreo, marítimo y fluvial e incluso, el arriendo de bestias de carga.**
- 152           **De o para el exterior**
- Incluye los gastos en pasajes, de o para el exterior, de los funcionarios, así como los fletes para atender el traslado de bienes.**
- 153           **De otras personas**
- Son gastos en pasajes de personas que no siendo funcionarios, deben viajar con cargo a instituciones públicas, de acuerdo a disposiciones legales vigentes.**
- 160           **SERVICIOS COMERCIALES Y FINANCIEROS**
- Son los gastos en almacenaje, comisiones, gastos bancarios, gastos judiciales, gastos de seguro, servicios aduaneros, servicios médicos-asistenciales y cualquier otro tipo de servicios no sujetos a contratos.**

151

Almacenaje

Incluye los gastos por servicio de almacenaje de materiales, de suministros y de equipo.

152

Comisiones y gastos bancarios

Incluye gastos que se efectúan por servicios que prestan los bancos y otros agentes financieros.

153

Gastos judiciales

Incluye los gastos directos relacionados con procesos judiciales que formen parte de la obligación de instituciones públicas.

164

Gastos de seguros

Incluye los gastos por primas de seguros en general.

165

Servicios aduaneros

Incluye gastos por comisiones desalmacenaje, muellaje, registro y verificación de bultos y otros gastos afines.

169

Otros servicios

Incluye los gastos en otros servicios no clasificados en los conceptos anteriores.

170

CONSULTORIAS

Comprende los gastos derivados de contratos suscritos con empresas nacionales o extranjeras, con el propósito de efectuar estudios, investigaciones, diseños, supervisión de obras, etc. — *Financ. Consultas* —

180 MANTENIMIENTO Y REPARACION

Son gastos por concepto de mantenimiento y reparación de maquinaria, equipo, vehículos, carreteras, puentes, edificaciones, etc., realizadas por contrato. En el caso que tales reparaciones aumenten el valor del activo deben incluirse en el correspondiente rubro de "Inversiones".

181 De edificios

Comprende los gastos por reparación, conservación y de remodelación de edificios.

182 De maquinaria y otros equipos

Comprende los gastos de reparación y conservación de maquinaria y equipo de producción; de transporte; equipo educacional y recreativo; equipo médico y de laboratorio.

183 De mobiliario y equipo de oficina

Comprende los gastos de reparación y conservación de muebles y equipo de oficina.

184 De obras

Comprende los gastos de reparación y conservación de carreteras, calles, puentes, viaductos, alcantarillados, sistemas de suministro de agua y otras construcciones similares. Abarca también los gastos en construcciones menores temporales de obras destinadas a desamarse, por tratarse de servicios transitorios, tales como: tribunas de espectáculos, casetas de votación, tarimas.

189 Otros mantenimientos y reparaciones

Comprende los gastos en mantenimiento y reparaciones no clasificados en los conceptos anteriores.

190 CREDITOS RECONOCIDOS POR SERVICIOS NO PERSONALES

Bajo este concepto deben registrarse todas aquellas obligaciones por servicios no personales cuyo compromiso quedó reconocido pero su pago fue diferido para gestiones fiscales posteriores.

191 Alquileres

192 Servicios básicos

193 Impresión, encuadernación y otros

194 Información y publicidad

195 Viáticos

196 Transporte de personas y bienes

197 Servicios comerciales y financieros

198 Consultorías

199 Mantenimiento y reparación

2

MATERIALES Y SUMINISTROS

Este grupo abarca la compra de artículos, materiales y bienes en general, que se consumen para llevar a cabo las metas y objetivos de los programas presupuestarios. Por razones prácticas se incluyen algunos bienes cuya duración es superior al del ejercicio fiscal, pero que se los considera consumidos en razón a su bajo valor de adquisición y a las dificultades que implicaría su control de inventario.

Comprende los conceptos que a continuación se detallan:

200 ALIMENTOS Y BEBIDAS

Incluya gastos en productos alimenticios, ya sean de origen agropecuario o industrial, incluyendo otros productos agroforestales en bruto, por lo tanto, aquí se cargarán gastos tales como: alimentos para consumo humano, natural, semi-elaborado o industrializado; bebidas no alcohólicas y alcohólicas; alimentos para animales.

201 Alimentos para consumo humano

Comprende los gastos para atender la alimentación ~~de los~~ ~~funcionarios~~, incluyendo entregas en efectivo para dicho fin.

202 Alimentos para animales

Este objeto comprende las compras de provisiones usadas exclusivamente para consumo animal, a saber: forraje y alimentos comprados para consumo de pájaros, peces, reptiles, ganado caballar y vacuno, animales de laboratorio, etc.

203 Bebidas

Comprende los gastos por consumo de bebidas, tales como: refrescos u otras bebidas no alcohólicas y bebidas alcohólicas.

210 TEXTILES Y VESTUARIO

Son los gastos por concepto de hilado, telas, fibras artificiales, acabado textil, prendas de vestir, paraguas, sombreros, calzados, etc.

211 Acabado textil

Son los gastos por concepto de tapices, alfombras, ropa de cama, toallas, manteles, servilletas, paños, pañuelos, cortinas, sogas, cordeles, sacos de fibra, redes y otros artículos conexos de cáñamo, yute, algodón, sisal, etc.

212 Calzado

Gasto por concepto de calzado de todo tipo; incluye el calzado de goma natural o sintética.

213 Hilados y telas

Son los gastos en hilados y telas de algodón, seda, fibras artificiales, etc.

214 Prendas de vestir

Comprende los gastos para dotar de uniformes al personal civil, de servicio y obrero (todos los implementos que lo constituyen); así como los gastos para el vestuario de la fuerza armada y fuerzas policiales. Cabe señalar que aquí se cargarán los gastos por concepto de bienes terminados; si un uniforme se envía a confeccionar, la tela se imputará al Código 213, mientras que los servicios de confección se cargarán al Código 169 de Servicios No Personales.

220 COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES

Son gastos por concepto de adquisiciones de petróleo crudo y parcialmente refinado, productos derivados, tales como: diesel, gasolina, aceites ligeros usados como carburantes, kerosene, aceites y grasas lubricantes y gas. Incluye también otros combustibles o lubricantes no derivados del petróleo, como son el gas de hulla y el alcohol, cuando éste último es utilizado como carburante.

221 Diesel

Incluye los gastos por compra de diesel solamente.

222 Gas

- 223 Gasolina  
Incluye los gastos por compra de gasolina o bencina, exclusivamente.
- 224 Lubricantes  
Abarca los gastos por concepto de toda clase de sustancias usadas para la lubricación de motores y de maquinaria en general.
- 229 Otros combustibles  
Comprende gastos por compra de sustancias y materiales usados para la combustión de vehículos, aparatos de alumbrado, calefacción, refrigeración, fuerza motriz y maquinaria en general. Excluye los derivados del petróleo y otras sustancias, ya individualizadas en los códigos anteriores de esta partida.
- 230 PRODUCTOS DE PAPEL Y CARTON  
Comprende los gastos por concepto de papel y cartón
- 231 Impresos  
Comprende los gastos por la adquisición de bienes terminados, tales como: libros, periódicos, revistas, adquisición de material e impresión de las especies fiscales facturadas al detalle o en conjunto, incluyendo papel de seguridad, estampillas, cheques oficiales y demás formularios de garantía que constituyen especies de valor.
- 232 Papelería ~~de oficina~~ ✓  
Comprende los gastos por la adquisición de papel de escritorio, sobres y papel de cartas- tengan éstas o no membretes u otras impresiones distintivas; papel carbón; papel de mimeógrafo; papel en cintas o rollos; tarjetas de papel o cartulina, con o sin impresión, para máquinas de contabilidad, calculadora, computadoras, relojes controles y similares.
- 233 Textos de enseñanza  
Comprende los gastos por adquisición de textos de enseñanza, de investigación y consulta

- 239 Otros productos de papel y cartón  
Son los gastos no incluidos en los conceptos anteriores.
- 240 PRODUCTOS QUÍMICOS Y CONEXOS  
Son los gastos por compra de sustancias químicas, insecticidas, tintas y demás productos químicos y conexos.
- 241 Abonos y fertilizantes  
Son los gastos por compra de salitre, calcárea, abonos químicos y naturales, de origen animal o vegetal.
- 242 Insecticidas, fumigantes y otros  
Son los gastos por compra de insecticidas, fumigantes, pesticidas y otros productos químicos para combatir plagas, insectos, plantas dañinas, etc.
- 243 Pinturas, colorantes y tintas  
Son los gastos por compra de pintura, colorantes, tintes y tinta de impresión.
- 244 Productos medicinales y farmacéuticos  
Son los gastos por compra de productos medicinales y farmacéuticos
- 249 Otros productos químicos  
Son los gastos por compra de productos químicos no incluidos en los conceptos anteriores.
- 250 MATERIALES DE CONSTRUCCIÓN:  
Comprende los gastos en materiales para construcción o mantenimiento, tales como: cemento, ladrillo, acero, aluminio. Asimismo, comprende los gastos en la adquisición de materiales para la instalación, reparación o construcción de tabiquerías, tales como madera, vidrios, clavos, tuercas, tornillos, pegamento.
- 251 Asfalto  
Gastos por compra de asfalto natural y de asfalto derivado del petróleo.
- 252 Cemento  
Gastos por compra de construcción de todo tipo. *Cemento*
- 253 Madera  
Gastos por compra de madera elaborada (aserrada) de todo tipo.

254 Material de plomería

Comprende los gastos por adquisición de material de plomería en general.

255 Material eléctrico

Comprende los gastos por adquisición de material eléctrico, tales como: lámparas, cordones, enchufes, timbres, interruptores.

256 Material metálico

Comprende los gastos en productos para construcción hechos de hierro, acero, aluminio, cobre, zinc, bronce y otras aleaciones, tales como: lingotes, planchas, planchones, hojalata, perfiles, alambres, varillas, ventanas y puertas metálicas, clavos, tornillos y tuercas de todo tipo, mallas ciclónicas y cercas metálicas, tubos y materiales de cañería, cerrajería, etc.

257 Piedra y arena

Comprende los gastos por adquisición de piedra y arena.

259 Otros materiales de construcción

Comprende los gastos por adquisición de materiales de construcción no incluidos en los conceptos anteriores.

260 PRODUCTOS VARIOS

Comprende los gastos por adquisición de artículos, materiales e instrumentos varios.

261 Artículos para recepciones

Comprende los gastos en comida, bebida y artículos de consumo que se originan en la celebración de recepciones oficiales.

262 Herramientas e Instrumentos

Incluye gastos por adquisición de herramientas e instrumentos que se requieren para realizar ciertas clases de labores, tales como: carpintería y ebanistería, agricultura, silvicultura y mecánica. A manera de ejemplo se citan las siguientes: azadas, palas, picos, machetes, martillos, serruchos, alicates, destornilladores, carretillas de mano, tenazas, lampas, etc.

263 Material y equipo militar

Comprende los gastos por adquisición de artículos, materiales y equipos militares y de seguridad pública; sin considerar su valor unitario y duración promedio.

269 Otros productos varios

Son los gastos en productos no incluidos en los otros conceptos.

(270) UTILES Y MATERIALES DIVERSOS

Comprende los gastos en útiles de cocina, deportivos, médico y de oficina.

271 Utiles de cocina y comedor

Comprende el gasto en la adquisición de útiles de cocina y comedor, tales como: platos, cuchillos, cucharas, tenedores, ollas, cacerolas y sartenes.

- 272 Útiles deportivos y recreativos : *muñecas de niños*  
Comprende el gasto por la adquisición de implementos con fines deportivos y recreativos, tales como: de balompié, béisbol, baloncesto, atletismo, medallas y trofeos deportivos. Artículos para celebraciones deportivas o culturales, como adornos: juegos pirotécnicos, juguetes, discos musicales, etc.
- 273 ✓ Útiles de aseo y limpieza  
Comprende los gastos en útiles de aseo y limpieza, tales como: escobas, ceras, palos para trapeador, plumeros, cepillos.
- 274 ✓ Útiles médicos y de laboratorio  
Comprende los gastos en la adquisición de útiles menores médico quirúrgico, de enfermería y laboratorio, tales como: agujas hipodérmicas, jeringas, gasas, material de sutura, vendajes, guantes, tubos de ensayo, probetas y pipetas, etc.
- 275 ✓ Útiles y materiales de oficina  
Comprende el gasto en la adquisición de útiles y materiales de oficina, tales como: cristales y felpas para escritorios, canastas de basura, canastas o bandejas para la correspondencia, máquinas pequeñas de engrapar y perforar papeles, tinta de escritorio, lápices, plumas, gomas de borrar, correctores, ~~papel para la correspondencia sobres, tarjetas~~, tarjetas índices, guías, cintas de máquinas. - *Calculadoras*
- 279 Otros útiles y materiales  
Comprende los gastos de útiles y materiales no clasificados en los conceptos anteriores.

280 ✓

**REFUESTOS**

Comprende los gastos por concepto de repuestos necesarios para mantener en adecuado funcionamiento el equipo y maquinaria de construcción y transporta, agrícola, de oficina, de imprenta, de telecomunicaciones, médico y de laboratorio, etc.

290

**CREDITOS RECONOCIDOS POR MATERIALES Y SUMINISTROS**

Bajo este concepto deben registrarse todas aquellas obligaciones por materiales y suministros cuyo compromiso quedó reconocido pero su pago fue diferido para gestiones fiscales posteriores.

291

Alimentos y bebidas

292

Textiles y vestuario

293

Productos de papel y cartón

294

Productos químicos y conexos

295

Combustibles y lubricantes

296

Materiales para construcción

297

Productos varios

298

Utiles y materiales diversos

299

Repuestos

3 **MAQUINARIA Y EQUIPO**

Este grupo incluye todos los egresos por adquisición de maquinaria y/o equipo y las de accesorios y aditamentos que se unan o complementen en la unidad principal, así como los gastos de transporte e instalaciones vinculados a la adquisición, aún cuando ésta sea realizada independientemente.

Las reparaciones extraordinarias contratadas que aumenten la duración y uso del equipo más allá del término normal previsto de vida, también se incluirán en este grupo. (Además se incluyen en este grupo, los gastos por concepto de repuestos que restablece todo o en parte la capacidad de producción y/o servicios de la maquinaria y equipo.) no

300 **MAQUINARIA Y EQUIPO DE PRODUCCION** →

Comprende los gastos por adquisición de maquinaria y equipo destinados a actividades directamente productivas, tales como: maquinaria y equipo, agropecuario, industrial, de construcción y energía. El gasto incluye la adquisición de accesorios para los mismos, que aumenten considerablemente su valor.

301 De comunicaciones

Comprende los gastos en la adquisición de equipos de comunicación, tales como: telégrafo, teléfono, teletipo, plantas de radio, equipo de televisión.

302 Agropecuario

Comprende los gastos en la adquisición de maquinaria y equipo agropecuario, tales como: sembradoras, cosechadoras, segadoras, taladoras, arados, ordeñadoras, fumigadoras.

303

Industrial

Comprende los gastos en la adquisición de maquinaria y equipo de las fábricas de producción de bienes de la industria manufacturera, tales como: prensas, taladros, telares, hornos, cepilladoras, dobladoras, guillotinas y equipos de soldar.

304

De construcción

Comprende los gastos en la adquisición de maquinaria y equipo de construcción, tales como: mezcladoras, excavadoras, bulldozers, motoniveladoras, martillos de aire, aplanadoras.

305

De energía

Comprende los gastos en la adquisición de maquinaria y equipo de energía, tales como: turbinas, motores, generadores, calderas.

306

De minería

Comprende los gastos en la adquisición de maquinaria y equipo destinados a la explotación de yacimientos mineros.

307

De acueductos y riego

Comprende los gastos en la adquisición de maquinaria y equipo de acueductos y de riego, tales como: filtros, clorinadores, bombas, maquinaria para tratamiento de aguas negras, compuertas.

308

De talleres y almacenes

Comprende los gastos en la adquisición de maquinaria y equipo de talleres y almacenes, tales como: equipos de refrigeración, equipos transportadores, elevadores, calderas, sierras.

309 Maquinaria y equipos varios

Comprende los gastos por la adquisición de maquinaria y equipos no contemplados en los conceptos anteriores.

310

MAQUINARIA Y EQUIPO DE TRANSPORTE

Son los gastos por concepto de maquinaria y equipo de transporte de pasajeros y de carga, ya sea aéreo, ferroviario, marítimo y terrestre. Se incluye además el gasto en accesorios comprados por unidades completas, individuales, para ensamblaje o para reposición que aumente considerablemente el valor del equipo.

311

Aéreo

Comprende el gasto por adquisición de aviones, helicópteros, avionetas.

312

Ferroviano

Comprende el gasto por adquisición de locomotoras, vagones, calderas, rieles y demás equipo ferroviario.

313

Marítimo

Comprende el gasto por adquisición de equipo marítimo ya sea de pesca o transporte, tales como: barcos, lanchas, barcazas, botes, motores y los equipos e instrumentos de navegación.

314 Terrestre

Comprende el gasto por adquisición de toda clase de vehículos de transporte y sus equipos correspondientes, tales como: automóviles, autobuses, camiones, ambulancias, camiones de basura, remolcadores, vehículos para combatir incendios, motos, autos de policía, tractores, autogrúas, carros de arrastre, trailers.

Se incluye también además el gasto en motores, chasis, carrocería.

319 Otra maquinaria y equipo de transporte

Comprende los gastos en la adquisición de maquinaria y equipo no clasificado en los conceptos anteriores.

320 EQUIPO EDUCACIONAL Y RECREATIVO

Comprende los gastos por adquisición de equipo especialmente diseñados para fines educativos y recreativos, tales como: aparatos audio-visuales, equipo musical, muebles escolares, equipos deportivos, equipo para juegos de bolos y billar, equipo para parques y canchas, equipo para campamentos de recreación y otros artículos especialmente diseñado para actividades educativas y recreativas.

330 EQUIPO MEDICO, DE LABORATORIO Y SANITARIO

Comprende los gastos por concepto de equipo médico, odontológico, de laboratorio y sanitario y equipo diseñado especialmente para hospitales e instituciones similares en el tratamiento directo de pacientes. Incluye además maquinaria y aparatos especiales para uso en laboratorios médicos, científicos o de pruebas, equipo de rayos x, farmacia, dental, óptico, de veterinaria, de terapéutica y equipo especial de hospital, tales como: incubadoras, frazadas de calefacción, sillas de ruedas, camas, camillas, armarios. Excluye los útiles menores médico-quirúrgicos.

340 ✓ EQUIPO DE OFICINA

Comprende los gastos por adquisición de maquinaria y equipo de oficina, tales como: máquinas de escribir, sumar y calcular, mimeógrafos o copiadoras de cualquier sistema, relojes control, cajas registradoras, equipo de correo, equipo de aire acondicionado, grabadoras, dictáfonos, equipo de ingeniería y dibujo.

350 ✓ MOBILIARIO DE OFICINA

Comprende los gastos por adquisición de muebles de oficina, tales como: mesas, sillas, escritorios, armarios, estantes, archivadores.

360 SEMOVIENTES

Comprende el gasto por adquisición de semovientes, o sea, el gasto en animales usados para trabajo, transporte o para reproducción, tales como: bueyes, caballos, burros y otros usados para efectuar faenas agrícolas y como medio de transporte; y las especies ovinas, bovinos, equinos, etc., para reproducción.

370 MAQUINARIAS Y EQUIPOS VARIOS

Comprende los gastos por concepto de maquinaria y equipo no contemplado en los conceptos anteriores, tales como: reguladores de temperatura, calentadores, refrigeradoras, aspiradoras,

390 CREDITOS RECONOCIDOS POR MAQUINARIA Y EQUIPO  
Bajo este concepto deben registrarse todas aquellas obligaciones por adquisición de maquinaria y equipo, cuyo compromiso quedó reconocido, pero su pago fue diferido para gestiones fiscales posteriores.

391 Maquinaria y equipo de producción

392 Maquinaria y equipo de transporte

393 Equipo educacional y recreativo

394 Equipo médico, de laboratorio y sanitario

395 Equipo de oficina

396 Mobiliario de oficina

397 Semovientes

398 Maquinaria y equipos varios

4 INVERSION FINANCIERA

Comprende los gastos por concepto de adquisición de bienes inmuebles, valores de crédito, acciones y títulos que otorgan propiedad, egresos por préstamos otorgados, compra de existencias y adquisición de otros activos financieros.

400 ADQUISICION DE INMUEBLES

Comprende los gastos por concepto de adquisición de edificios u otras edificaciones ya construidas y terrenos cuyo uso no se ha determinado.

401 De edificaciones

Comprende los gastos por concepto de adquisición de edificios, casas, locales y otras edificaciones ya construidas.

402 De terrenos

Comprende los gastos por concepto de adquisición de fincas, solares y otros terrenos para destinarlos a proyectos, pero cuyo uso aún no se ha determinado.

En aquellos casos en que la compra del terreno envuelva la adquisición de una propiedad mueble o inmueble enclavada en el mismo, la cual será destruida o removida

vida en el futuro, el precio total de la compra se incluye en este objeto.

410 **ADQUISICION DE VALORES**

Son los gastos por la adquisición de activos financieros, como lo son la compra de valores privados y públicos.

411 **Privados**

Comprende los gastos por concepto de la compra de títulos, bonos, cédulas hipotecarias, acciones y otros activos financieros emitidos por el Sector Privado.

412 **Públicos**

Comprende los gastos por concepto de compra de títulos bonos, cédulas hipotecarias, acciones y otros activos financieros emitidos por instituciones públicas.

420 **CONCESION DE PRESTAMOS**

Se refiere a los recursos financieros destinados específicamente para préstamos a empresas públicas, Gobierno Central, instituciones descentralizadas, instituciones financieras públicas, municipalidades y sector privado.

421 **A empresas públicas**

Son los préstamos otorgados a las empresas públicas.

422 **Al Gobierno Central**

Son los préstamos otorgados al Gobierno Central.

423 **A Instituciones Descentralizadas**

Son los préstamos otorgados a las Instituciones del Sector Descentralizado.

- 424 A Instituciones Financieras Públicas  
Son los préstamos otorgados a las Instituciones incluidas dentro del sector "agentes financieros".
- 425 A Municipalidades  
Son los préstamos otorgados a los Municipios de la República.
- 426 Al Sector Privado  
Son los préstamos otorgados a las empresas del sector privado.
- 430 COMPRA DE EXISTENCIAS  
Son los desembolsos efectuados por la compra de existencias de productos agropecuarios, adquiridos por la Institución reguladora del mercado.
- 480 OTRAS INVERSIONES  
Son los desembolsos efectuados por inversiones financieras realizadas, no incluidas en los conceptos anteriores.
- 490 CREDITOS RECONOCIDOS POR INVERSION FINANCIERA  
Bajo este concepto deben registrarse todas aquellas obligaciones por inversión financiera cuyo compromiso quedó reconocido, pero su pago fue diferido para gestiones fiscales posteriores.
- 491 Adquisición de inmuebles
- 492 Adquisición de valores
- 493 Concesión de préstamos
- 494 Compra de existencias
- 495 Otras inversiones financieras

5

CONSTRUCCIONES

*- Para firmas constructivas*

Comprende los gastos derivados de construcciones nuevas u obras ya empezadas, adiciones y reparaciones extraordinarias e instalaciones de equipo, cuando son realizadas por contratación. Por adiciones y reparaciones extraordinarias se entiende aquellas mejoras que prolonguen la duración prevista del bien.

500

VIAS DE COMUNICACION

Son los gastos en construcción y rehabilitación de obras, tales como: aeropuertos y pistas de aterrizaje, avenidas, calles y aceras; carreteras y caminos; obras portuarias; vías férreas.

501

Aeropuertos y pistas de aterrizaje

Comprende este rubro los gastos por la construcción y rehabilitación de aeropuertos y pistas de aterrizaje y aquellas instalaciones afines, incluyendo sistemas de ayuda a la navegación aérea.

502

Avenidas, calles y aceras

Incluye este rubro los gastos por la construcción y rehabilitación de obras, tales como: calles, avenidas, aceras, alcantarillas, túneles y pasos elevados.

503

Carreteras y caminos

Incluye este rubro los gastos por la construcción y rehabilitación de obras, tales como: carreteras, caminos, puentes, alcantarillas y túneles.

504

Obras portuarias

Incluye este rubro los gastos por la construcción y rehabilitación de aquellas obras de defensa y protección; de atraque de embarcaciones y de construcción y reparación de embarcaciones, tales como: puertos, muelles, canales, diques, rompeolas, muros, astilleros y varaderos.

505. Vías férreas

Incluye este rubro los gastos por la construcción y rehabilitación de ferrocarriles e instalaciones afines.

509 Otras vías de comunicación

Comprende los gastos por la construcción de otras vías de comunicación no contempladas, en los conceptos anteriores.

510 EDIFICACIONES

Incluye el gasto en edificaciones para la administración, vivienda, industrias, deportes y recreación, comercio, etc., construidos por contrato. Incluye el costo de las instalaciones que forman parte de la edificación.

511 Edificios de administración

Se incluye en este rubro los gastos por la construcción de edificios dedicados a la administración pública.

512 Edificios para educación

Se clasifican en este rubro los gastos en conceptos de construcción de escuelas e instalaciones anexas, tales como: dormitorios, laboratorios, servicios de cocina y comedores, gimnasios, pistas de atletismo y canchas para deportes.

513 Edificios industriales y comerciales

Se clasifican bajo este rubro los gastos efectuados en la construcción de plantas industriales, edificios para la prestación de servicios comerciales y otras construcciones destinadas a la producción.

514 Edificios para centros de salud

Se clasifican en este rubro los gastos para la construcción de edificios destinados a la prestación de servicios de salud.

515 Edificios para viviendas

Se incluye en este rubro los gastos efectuados en la construcción de viviendas para la venta o arrendamiento.

519 Otras edificaciones

Se incluye bajo este rubro el gasto en la construcción de cualquier otra edificación que no pueda clasificarse en los conceptos anteriores.

520 OBRAS URBANISTICAS

Son los gastos en construcción de plazas, jardines, monumentos, locales de deporte, cultura y recreación.

521 Locales de cultura y recreación

Sé incluye en este rubro los gastos efectuados en la construcción de edificaciones para fines de cultura y recreación. Entre estas edificaciones se incluyen: parques zoológicos, jardín botánico, etc.

522 Locales de deportes

Se incluye en este rubro los gastos efectuados en la construcción de edificaciones para fines deportivos.

523 Monumentos

Se incluye en este rubro los gastos efectuados en la construcción de monumentos y estatuas.

524 Obras de restauración

Se incluye en este rubro los gastos efectuados en la restauración de obras urbanísticas.

525 Parques, plazas y jardines

Se incluye en este rubro los gastos efectuados en la construcción de parques, plazas y jardines, plantaciones de áreas verdes, etc.

529 Otras obras urbanísticas

Incluye bajo este rubro el gasto en construcciones de otras obras urbanísticas, no incluidas en los conceptos anteriores.

530 OBRAS Y CONSTRUCCIONES AGROPECUARIAS

Se incluye en este rubro los gastos efectuados en la realización de obras y construcciones agropecuarias.

531 Acondicionamiento de suelos

Se incluye en este rubro los gastos efectuados en obras que tienen por objeto acondicionar o mejorar en forma permanente los suelos para su aprovechamiento en fines agropecuarios.

532 Canales de riego

Se incluye en este rubro, los gastos efectuados en la construcción o rehabilitación de obras de riego destinadas a derivar aguas con fines directos de riego o para alimentación de embalses, incluyendo la toma de aguas subterráneas para fines de riego, tales como: canales, drenajes, senderos y estructuras anexas.

533 Embalses y presas

Se incluye en este rubro los gastos efectuados en obras destinadas al almacenamiento de aguas con fines de riego, energía hidroeléctrica, regulación o propósitos múltiples.

534 Encierro y cría de animales

Se incluye en este rubro los gastos efectuados en instalaciones agropecuarias, tales como: galeras, cercas, empalizadas y otras complementarias.

535 Establos y lecherías

Se incluye en este rubro los gastos efectuados en construcción de establos y lecherías.

536 Plantaciones y obras forestales

Se incluye en este rubro los gastos efectuados en obras de forestación y reforestación con especies destinadas a la obtención de maderas, otros productos forestales o protección de terrenos.

537 Silos y bodegas

Se incluye en este rubro los gastos efectuados en la construcción de silos y bodegas para el almacenamiento y conservación de productos agropecuarios.

539 Otras obras y construcciones agropecuarias

Se incluye en este rubro los gastos efectuados en otras obras y construcciones agropecuarias no incluidas en los conceptos anteriores.

540 OBRAS SANITARIAS

Se incluye en este rubro los gastos efectuados en construcciones de obras destinadas al saneamiento de poblaciones urbanas y rurales. Entre estas obras se incluye también los alcantarillados.

541 Agua potable

Se incluye en este rubro los gastos efectuados en la construcción o rehabilitación de obras de carácter permanente destinadas a suministrar agua potable. Se incluyen entre estas construcciones las obras de captación y almacenaje de agua potable, incluyendo las obras para depuración, reserva, bombeo y distribución.

542 Alcantarillado

Incluye los gastos por construcción de obras para drenar las aguas negras y pluviales, incluyendo sus posible tratamiento.

543 Protección contra inundaciones

Incluye los gastos por construcción de obras de canalización de ríos y quebradas, diques, muros de contención y cualquier obra destinada a contener las aguas y defensa de las poblaciones.

544 Saneamiento de tierras

Incluye los gastos por construcción de obras de control de inundaciones, drenajes y mejoramiento, destinadas al saneamiento de tierras con fines agrícolas, sanitarios o múltiples.

549 Otras obras sanitarias

Incluye los gastos por construcción de otras obras sanitarias no contempladas en los conceptos anteriores.

550 OBRAS DE ENERGIA

Incluye los gastos de inversión por instalación, construcción y mejoramiento de plantas y otras obras de generación.

551 Plantas geotérmicas

Incluye los gastos por instalación, conservación y mejoramiento de este tipo de plantas.

552 Plantas hidroeléctricas

Incluye los gastos por construcción, conservación y mejoramiento de este tipo de plantas.

553 Plantas térmicas

Incluye los gastos por construcción, conservación y mejoramiento de este tipo de plantas.

559 Otras obras de generación

Incluye los gastos por construcción, conservación y mejoramiento de obras de generación no contempladas en los conceptos anteriores.

560 INSTALACIONES

Incluye los gastos de inversión por construcción de líneas eléctricas, telefónicas, instalaciones de señalización y demarcación, etc. Excluye las instalaciones que forman parte de edificios.

561 Gaseoductos y oleoductos

Incluye los gastos por construcción, conservación y mejoramiento de gaseoductos y oleoductos.

562 Líneas eléctricas

Incluye los gastos que requiere el servicio de transmisión y distribución de la energía eléctrica.

563 Líneas telefónicas

Incluye los gastos que requieren estas obras, desde la salida de las plantas telefónicas hasta las redes locales inclusive.

564 Maquinaria y equipo

Comprende gastos por la instalación de maquinarias y equipos previamente adquiridos, tales como: generadores eléctricos, aires acondicionados, computadores, plantas telefónicas y grúas portuarias.

565 Señalización y demarcación

Incluye los gastos en obras destinadas a señalar las rutas marítimas, aéreas, de transporte, automotor y férreas, incluyendo el cercado de estas vías.

569 Otras instalaciones

Incluye los gastos en otras instalaciones no especificadas en los conceptos anteriores.

590 CREDITOS RECONOCIDOS POR CONSTRUCCIONES Y OBRAS

Bajo este concepto deben registrarse todas aquellas obligaciones por construcciones y obras realizadas cuyo compromiso quedó reconocido, pero su pago fue diferido para gestiones fiscales posteriores.

591 Vías de comunicación

592 Edificaciones

593 Obras urbanísticas

594 Obras y construcciones agropecuarias

595 Obras sanitarias

596 Obras de energía

597 Instalaciones

6 TRANSFERENCIAS CORRIENTES

Este concepto incluye los gastos corrientes a favor de personas, empresas públicas y privadas, que no implican una contraprestación de servicios o adquisición de bienes. Abarca este concepto los desembolsos para: pensiones y jubilaciones; indemnizaciones; becas de estudio; subsidios sociales y económicos a instituciones privadas; aportaciones a instituciones públicas; contribuciones a la seguridad social; transferencias al exterior y créditos reconocidos por transferencias corrientes.

600 PENSIONES Y JUBILACIONES

Son gastos por concepto de pensiones, jubilaciones y otros de la misma naturaleza, como pensiones a veteranos y descendientes de próceres.

601 Jubilaciones

Comprende los desembolsos destinados a personas, en compensación por servicios prestados y que se reconozcan conforme a las leyes.

602

Pensiones a sobrevivientes

Comprende los desembolsos destinados a herederos o familiares de funcionarios - fallecidos en el cumplimiento del deber - conforme a las disposiciones vigentes.

603

Pensiones a veteranos

Comprende los desembolsos destinados a Soldados de la Independencia, Soldados de Coto o a las viudas de éstos, conforme a las leyes.

609

Pensiones varias

Comprende los desembolsos por pensiones no contempladas en los conceptos anteriores.

610

A PERSONAS

Incluye gastos por concepto de ayuda y donaciones a personas, indemnizaciones laborales, especiales y prestaciones de la seguridad social.

611

Donativos a personas

Comprende los donativos a personas en forma de auxilios o ayudas.

612

Indemnizaciones laborales

Comprende los desembolsos destinados a funcionarios o a sus familiares por concepto de indemnizaciones establecidas de acuerdo a la legislación laboral.

613

Indemnizaciones especiales

Comprende los desembolsos destinados a personas por indemnización reconocida en virtud de ley o decreto.

614

Prestaciones de la seguridad social

Comprende los desembolsos por concepto de las prestaciones por enfermedad, gravidez, funerales y riesgos profesionales.

619

Otras transferencias

Comprende los desembolsos por concepto de transferencias a personas, no contempladas en los conceptos anteriores, tales como premios por concurso.

620

BECAS DE ESTUDIO

Son gastos por concepto de desembolsos destinados a estudiantes de escolaridad primaria, media, universitaria y de post-grado.

621

Becas escolares

Comprende los desembolsos destinados a estudiantes por concepto de ayuda en su educación primaria, media, básica y técnica profesional.

622

Becas universitarias

Comprende los desembolsos destinados a estudiantes por concepto de ayuda en su educación universitaria local o en el exterior.

623

Becas de post-grado

Comprende los desembolsos destinados a profesionales por concepto de ayuda en estudios de especialización.

629

Otras becas

Comprende los desembolsos destinados a funcionarios que se capacitan con el fin de especializarse en determinados campos requeridos por la administración pública.

630

A INSTITUCIONES PRIVADAS

Son los aportes directos a instituciones privadas que cooperan a la consecución de los fines del Estado, tales como: subsidios culturales y científicos, benéficos, educacionales y otros, los cuales deben detallarse por institución.

631 Subsidios benéficos

Comprende los subsidios destinados a instituciones sociales benéficas que operan sin fines de lucro.

632 Subsidios culturales y científicos

Comprende los subsidios destinados a instituciones culturales y científicos que operan sin fines de lucro.

633 Subsidios deportivos

Comprende los subsidios destinados a asociaciones y clubes deportivos con el propósito de fomentar el deporte.

634 Subsidios educacionales

Comprende los subsidios destinados a auxiliar y estimular instituciones educacionales.

635 Empresas productoras y comerciales

*(Subsidios a Comerc.)*

Comprende los subsidios destinados a empresas que realizan actividades de producción o comerciales, ya sean privadas o mixtas.

639 Otras sin fines de lucro

Comprende los subsidios destinados a otras instituciones no incluidos en los conceptos anteriores.

640 A INSTITUCIONES PUBLICAS

Comprende los gastos por aportes a instituciones del sector público para financiar gastos corrientes.

641 Gobierno Central

642 Instituciones descentralizadas

643 Empresas

644 Intermediarios financieros

645 Corporaciones y proyectos de desarrollo

646 Municipalidades

650           **CONTRIBUCIONES A LA SEGURIDAD SOCIAL**

Comprende los gastos por concepto de cuotas que las instituciones públicas como empleadoras, destinan a la seguridad social.

651           Cuota patronal de Seguro Social

Comprende los gastos por concepto de cuota patronal que se destina a la Caja de Seguro Social.

652           Cuota patronal de Seguro Educativo

Comprende los gastos por concepto de cuota patronal de Seguro Educativo.

653           Cuota patronal de Riesgo Profesional

Comprende los gastos que por concepto de cuota patronal se destina a la Caja de Seguro Social.

654           Cuota patronal Fondo Complementario

Comprende los gastos que por concepto de cuota patronal fondo complementario, se destina a la Caja de Seguro Social.

659           Otras contribuciones

Comprende los gastos que por concepto de otras contribuciones se destina a la Caja de Seguro Social, no detallados en los conceptos anteriores.

660           **AL EXTERIOR**

Comprende las obligaciones con organismos de carácter internacional y otras cuotas.

661           Donaciones

Comprende los gastos efectuados por concepto de ayuda a otros países por calamidades o eventualidad que se susciten, ya sea en efectivo o en especies.

662 Cuotas a Organismos Centroamericanos

Comprende los gastos efectuados por contribuciones a estos organismos, reconocidos por el Gobierno.

663 Cuotas a Organismos Interamericanos

Comprende los gastos efectuados por contribuciones a estos organismos, reconocidos por el Gobierno.

664 Cuotas a Organismos Mundiales

Comprende los gastos efectuados por contribuciones a estos organismos, reconocidos por el Gobierno.

665 Cuotas a otros Organismos

Comprende los gastos efectuados por contribuciones a organismos reconocidos por el Gobierno que no detallan en los conceptos anteriores.

669 Otras transferencias

Comprende los gastos por transferencias no contempladas en los conceptos anteriores.

690 CREDITOS RECONOCIDOS POR TRANSFERENCIAS CORRIENTES

Bajo este concepto deben registrarse todas aquellas obligaciones por transferencias corrientes cuyo compromiso quedó reconocido, pero su pago fue diferido para gestiones fiscales posteriores.

691 Pensiones y jubilaciones

692 A personas

693 Becas de estudio

694 A instituciones privadas

695 A instituciones públicas

696 Contribuciones a la seguridad social

697 Al exterior

7

TRANSFERENCIAS DE CAPITAL

Este grupo comprende los gastos originados en recursos transferidos por entidades públicas, con el propósito de que otras instituciones, empresas y personas nacionales o extranjeras efectúen inversiones reales y financieras. Estos gastos no suponen necesariamente una contraprestación de bienes, servicios o derechos en favor de quien proporciona los recursos financieros.

700

AL SECTOR PRIVADO

Abarca los gastos que por concepto de transferencias de capital destinan las instituciones que integran el sector público, a financiar proyectos que llevan a cabo personas y organismos privados.

701

A empresas

702

A instituciones sin fines de lucro

703

A personas

709

A otras instituciones

710

AL SECTOR PUBLICO

Comprende los gastos que por concepto de transferencias de capital, incurren los diversos organismos que componen el sector público. El gasto se clasificará de acuerdo al sub-sector al cual pertenezca la institución receptora. Estas transferencias deben detallarse por institución.

711

Aportes al Gobierno Central

712

Aportes a instituciones descentralizadas

713

Aportes a empresas

714

Aportes a intermediarios financieros

715

Aportes a corporaciones y proyectos de desarrollo

716

Aportes a municipalidades

720 AL SECTOR EXTERNO

Incluye los gastos que por concepto de transferencias de capital, puedan destinar las instituciones públicas a organismos internacionales y en general, a residentes de otros países.

721 Aportes a organismos internacionales

722 Otros aportes al exterior

790 CREDITOS RECONOCIDOS POR TRANSFERENCIAS DE CAPITAL

Bajo este concepto deben registrarse todas aquellas obligaciones por transferencias de capital, cuyo compromiso quedó reconocido, pero su pago fue diferido para gestiones fiscales posteriores.

791 Al Sector Privado

792 Al Sector Público

793 Al Sector Externo

8 SERVICIO DE LA DEUDA PUBLICA

En este grupo se registran todos los gastos que se derivan de las obligaciones del Sector Público, como consecuencia de la colocación de valores, préstamos directos, sean estos internos o externos. Se incluye en él los gastos en concepto de amortización, intereses, comisiones y cualquier otro gasto con relación directa a la deuda.

800 DEUDA INTERNA

Comprende los gastos del Sector Público en concepto de amortización, intereses, comisiones y cualquier otro gasto relacionado con la contratación de préstamos directos y la emisión de bonos.

801 Amortización de bonos

Comprende los gastos del Sector Público para amortizar emisiones de bonos que han sido colocados.

- 302      Amortización de préstamos directos  
Comprende los gastos del Sector Público para amortizar las obligaciones contraídas por la contratación de empréstitos internos.
- 803      Amortización de otras obligaciones  
Comprende los gastos del Sector Público para amortizar o cancelar otras obligaciones.
- 804      Intereses sobre bonos  
Comprende los gastos del Sector Público para cancelar los intereses de los bonos previamente emitidos.
- 805      Intereses sobre préstamos directos  
Comprende los gastos del Sector Público para cancelar los intereses, que se derivan de los préstamos directos.
- 806      Intereses sobre otras obligaciones  
Comprende los gastos del Sector Público para cubrir los intereses en concepto de otras obligaciones.
- 809      Comisiones, honorarios y otros gastos  
Comprende los gastos del Sector Público para cubrir compromisos por comisión, honorarios y otros conceptos que se originan por la colocación de valores y la contratación de préstamos.
- 810      DEUDA EXTERNA  
Comprende los gastos del Sector Público en concepto de amortización, intereses, comisiones y otros gastos relacionados con la colocación de bonos en el mercado externo y la contratación de préstamos directos en el exterior.
- 811      Amortización de bonos  
Comprende los gastos del Sector Público para amortizar o cancelar las emisiones de bonos colocados.

812 Amortización de préstamos directos

Comprende los gastos del Sector Público en la amortización de las obligaciones contraídas por contratación de préstamos directos externos.

813 Amortización de otras obligaciones

Comprende los gastos del Sector Público para amortizar o cancelar otras obligaciones contraídas en el exterior.

814 Intereses sobre bonos

Comprende los gastos del Sector Público para cancelar las obligaciones en concepto de los intereses por los bonos colocados en el mercado externo.

815 Intereses sobre préstamos directos

Comprende los gastos del Sector Público para cancelar las obligaciones en concepto de intereses de los préstamos directos externos.

81 6 Intereses sobre otras obligaciones

Comprende los gastos del Sector Público para cancelar los intereses derivados de otras obligaciones contraídas en el exterior.

819 Comisiones, honorarios y otros gastos

Comprende los gastos del Sector Público en concepto de comisiones, honorarios y otros gastos en que se incurren para la emisión y colocación de bonos, en la contratación de préstamos directos y de otras obligaciones.

9 ASIGNACIONES GLOBALES

Son aquellos gastos que realizan ciertas unidades administrativas del Sector Público y que por su naturaleza no pueden ser clasificados dentro de los rubros anteriores.

910 Emergencias nacionales

Es una provisión de gasto para atender situaciones de calamidad originadas por fenómenos naturales, tales como: incendios, terremotos, inundaciones, erupciones volcánicas.

920 Gastos confidenciales

Son aquellos gastos de carácter especial y reservado, por lo que su uso queda a discreción del Presidente de la República.

930 Imprevistos

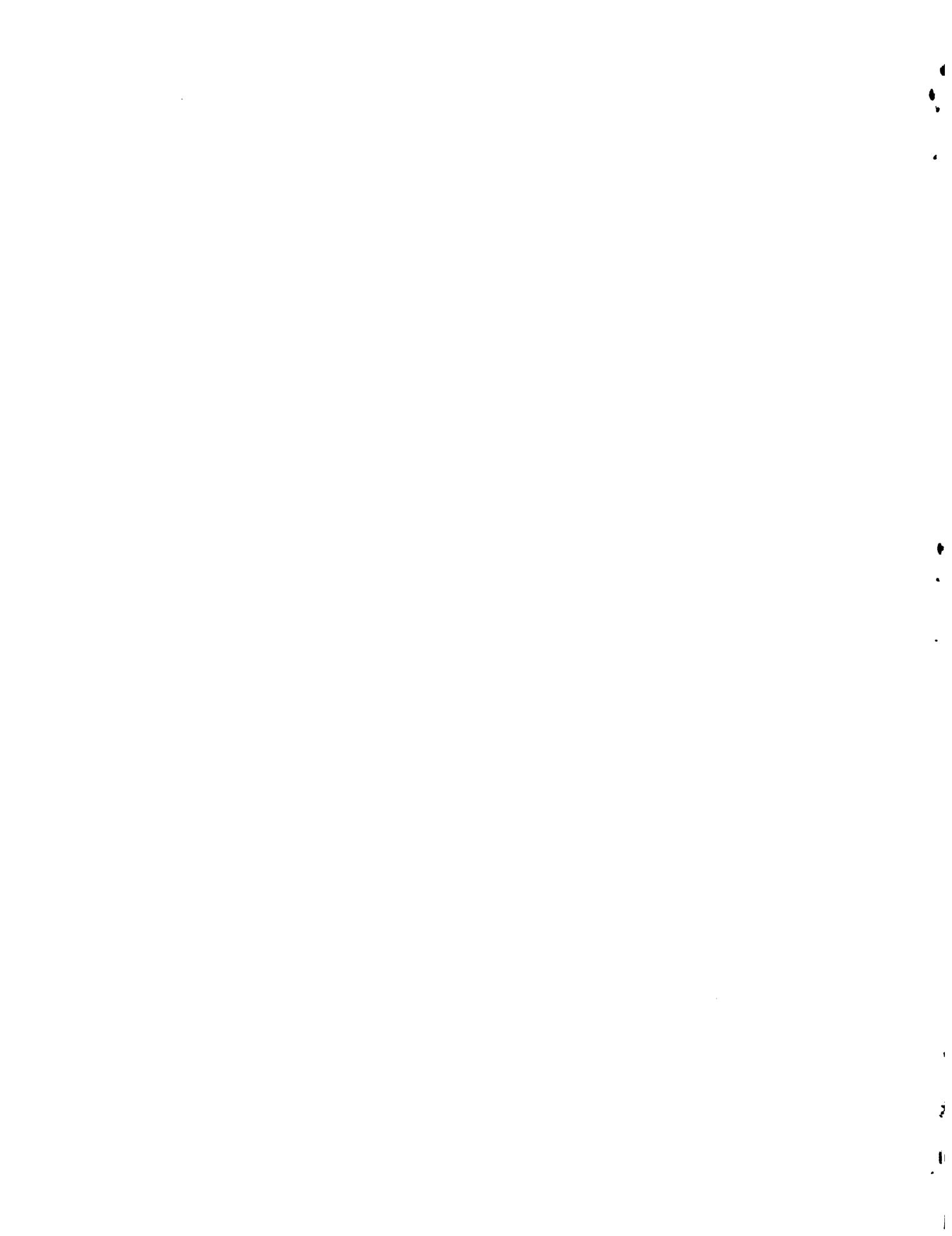
Son aquellos gastos que por diversas circunstancias no se puede preveer su magnitud y naturaleza.

980 Proyectos de Representantes

Dado que a priori no se conoce con exactitud el o los objetos de gastos que se requerirán para el desarrollo de estos proyectos, se ha convenido facilitar el registro de estos gastos, creando este objeto global.

990 Otras asignaciones globales

Incluye gastos por concepto no especificados en ninguna de las cuentas anteriores.



Anexo N°10



REPUBLICA DE PANAMA  
MINISTERIO DE PLANIFICACION Y POLITICA ECONOMICA  
DIRECCION DE PRESUPUESTO DE LA NACION



MANUAL DE CLASIFICACION  
PRESUPUESTARIA DEL INGRESO PUBLICO



PANAMA, AGOSTO 1981



*Manuel*

## **MANUAL DE CLASIFICACION Y CODIFICACION PRESUPUESTARIA DEL INGRESO PUBLICO**

### **I. PRESENTACION DEL DOCUMENTO**

- A. Alcance y objetivos del Manual
- B. Estructura de la Clasificación
- C. Concordancia Legal
- D. Desarrollo del Manual
  - 1. Versión Preliminar 1979
  - 2. Versión Revisada
  - 3. Elaboración del Manual

### **II. CLASIFICACION INSTITUCIONAL**

- A. Antecedentes Generales
- B. Definición y Descripción de las Areas

### **III. CLASIFICADOR DEL INGRESO PARA EL SECTOR PUBLICO**

- A. Esquema gráfico de la Clasificación Presupuestaria de Ingresos
- B. Esquema de la Clasificación Presupuestaria
- C. Clasificación Presupuestaria de Ingreso — Nivel de Objeto
- D. Glosario del Esquema del Clasificador Presupuestario de Ingresos

## **I. PRESENTACION DEL DOCUMENTO**

### **A. Alcance y Objetivos del Manual:**

La Dirección de Presupuesto de la Nación del Ministerio de Planificación y Política Económica, el Ministerio de Hacienda y Tesoro y la Contraloría General de la República, conformando un grupo inter-institucional han trabajado durante dos años en la elaboración, preparación y diseño del presente Manual de Clasificaciones Presupuestarias del Ingreso Público, que se publica como versión oficial para todas las instituciones de las áreas que forman el sector público.

El desarrollo de instrumentos de carácter normativo como el Clasificador Presupuestario de Ingresos Públicos, se realiza con miras a establecer en forma coordinada sobre una base común la necesidad de llevar a cabo acciones concretas del Estado, tales como:

1. Determinar la responsabilidad financiera y revisión en los centros o fuentes donde ellos se generan;
2. Concurrir en ayuda de la Planificación para establecer las asignaciones sectoriales y los compromisos necesarios para la evaluación de proyectos;
3. Apoyo en forma consistente a la formulación del Presupuesto, y lograr resultados uniformes y comparables de su ejecución y estadísticas de las Rentas Nacionales;
4. Y, como factor útil de evaluación, en la administración de programas, eliminando las clasificaciones inadecuadas carentes de los fundamentos necesarios para la evaluación funcional y económica de las operaciones del Estado, trayendo como resultado el retraso del desarrollo de la Contabilidad, como parte integral de las responsabilidades administrativas de los organismos. Por lo que consideramos, que salvada esta laguna interpretativa por un orden racional y lógico, se puede en breve tiempo tener un juicio uniforme y consistente que permita tener como fin último toda la integración contable del Sector Público en Panamá.

Reafirma la Comisión lo expuesto en su trabajo preliminar cuando señala lo siguiente: "Considera la Comisión que de no seguirse modelos de Contabilidad, conjuntamente con sus normas y procedimientos de aceptación general, estos esfuerzos no tendrán el marco de referencia capaz de ser utilizados como control específico en el campo de la decisión y administración de los recursos del Estado".

## **B. ESTRUCTURA DE LA CLASIFICACION**

Las estructuras y los esquemas que se presentan, así como el alcance y glosario de los conceptos utilizados, obedecen en primer lugar a las experiencias ganadas durante su implementación, seguimiento y evaluación.

En segundo término, se tuvieron en cuenta las recomendaciones emitidas por organismos internacionales, tanto regionales como mundiales; adaptándolas a las realidades de la administración presupuestaria panameña, además de considerar las aportaciones y sugerencias de los usuarios durante el período de aplicación. También se contó con asesoría del Programa del Sector Público, de la Organización de los Estados Americanos.

En tercer lugar, y lo consideramos el más importante, se persigue con este trabajo homogenizar criterios y compatibilizar conceptos, además de precisarlos como elementos de orientación funcional para todos los administradores presupuestarios.

## **C. CONCORDANCIA LEGAL**

Se ha tenido especial cuidado en esta labor que los títulos, nombres y conceptos de los objetos del ingreso esquematizados, ordenados y ubicados en el Clasificador Presupuestario de Ingresos Públicos, se ajusten a las leyes regulatorias vigentes tanto constitucionalmente, como en el Código Fiscal, en la Ley 106 que regula la actividad municipal y las leyes que rigen las instituciones descentralizadas.

## **D. DESARROLLO DEL MANUAL**

### **1. Versión Preliminar 1979**

El trabajo inter-institucional coordinado por la Contraloría General, propuso la Versión Preliminar como primera etapa en el año 1979, cubriendo los siguientes aspectos:

- a) Evaluación de los documentos recibidos para Estudio.
- b) Determinación de la Metodología a seguir.
- c) Consideraciones específicas sobre el documento.
- d) Presentación de una tabla de conversión entre la clasificación actual y la propuesta.
- e) Elaboración de un instructivo (Nivel de Trabajo).

Lo recomendado por la Comisión se ejecutó en la formulación del Presupuesto de 1980 para el Gobierno Central; aplicación a la que se dio seguimiento ajustándose durante el proceso fiscal de ese año, tomando como punto de apoyo los resultados presentados en el cuadro de los Ingresos Fiscales.

Cabe señalar que también se avanzó en la labor de adoptarlo a los presupuestos Municipales, con resultados muy satisfactorios.

### **2. Versión Revisada 1980**

En el mes de junio de 1980, se abocó la Comisión en los trabajos necesarios para ajustar y afinar el Clasificador Presupuestario del Ingreso Público:

- a) Revisión y ajuste de lo avanzado en los Sectores Gobierno Central y Municipal.
- b) Aplicar el documento y la clasificación al resto del público: Entidades Descentralizadas, Empresas Pú-

blicas, Intermediarios Financieros y Corporaciones de Desarrollo. Esta labor se materializó en el Documento: Clasificación y Codificación Presupuestaria de Ingresos del Sector Público - Versión Revisada Septiembre 1980.

La Dirección de Presupuesto de la Nación y la Contraloría mediante reuniones de trabajo, lo presentaron a los analistas y encargados de la administración presupuestaria para su implementación en las áreas señaladas.

En cuanto al Gobierno Central, ya es de adopción práctica y continua; al igual que en los Municipios.

### 3. Elaboración del Manual

Habiendo la Comisión acumulado las experiencias necesarias y en base a las sugerencias recibidas de diversos funcionarios e instituciones públicas, se decidió elaborar el Manual definitivo con amplia difusión con la suficiente flexibilidad para adaptar nuevas situaciones.

Considera la Comisión que el Manual tal como fue aplicado, explicado y divulgado en todo el sector durante dos años, debe ser de obligatorio cumplimiento y cualquier cambio, modificación o eliminación debe ser previamente consultada con la Dirección de Presupuesto de la Nación, del Ministerio de Planificación y Política Económica, y la Dirección de Sistemas de Contabilidad de la Contraloría General de la República.

El Manual de Clasificaciones Presupuestarias del Gasto Público y el Manual de Clasificaciones Presupuestarias de Ingresos, son un solo elemento de acción interdisciplinario e inter-institucional, que debidamente aplicados permitirán una ágil formulación presupuestaria; debida uniformidad de las cifras consolidadas y consistencia en la información que demandan los diversos usuarios.

## **II CLASIFICACION INSTITUCIONAL**

**(TOMADO DEL MANUAL DE CLASIFICACIONES PRESUPUESTARIAS  
DEL GASTO PUBLICO).**

## **A. ANTECEDENTES GENERALES**

La clasificación institucional fundamentalmente, es utilizada para identificar las instituciones que integran el sector público. Mediante esta identificación se trata de facilitar la administración presupuestaria, el control de la ejecución y la generación de estadísticas requeridas para la programación y análisis de las actividades desarrolladas en el sector público.

En gran medida esta clasificación es básica, dado que además de definir el ámbito del sector público, proporciona una clave de identificación que unida a las estructura programática, constituyen el eje de toda la codificación presupuestaria.

La clasificación que se ha convenido, comprende seis grupos o áreas que incluyen todos los organismos, instituciones y empresas pertenecientes al sector público. Dichas áreas y sus códigos de identificación son las siguientes:

<b>CODIGO</b>	<b>AREA</b>
0	Gobierno Central
1	Instituciones Descentralizadas
2	Empresas Públicas
3	Intermediarios Financieros
4	Corporaciones y Proyectos de Desarrollo
5	Municipios

## **B. DEFINICION Y DESCRIPCION DE LAS AREAS**

### **Area Gobierno Central:**

En este grupo se incluyen los diferentes Poderes y Organos que constituyen el Estado panameño, de acuerdo con la Constitución y

las leyes que regulan la organización y funcionamiento del mismo. Por lo tanto, ese grupo tiene la siguiente cobertura:

- Organo Legislativo
- Organo Ejecutivo
- Organo Judicial
- Organo Electoral

Los elementos que caracterizan la administración financiera de este grupo, podrían sintetizarse en los siguientes aspectos:

- a) Los recursos les son asignados a través del Presupuesto Nacional.
- b) No cuentan con la personería jurídica que les permita contraer obligaciones directas con terceros.
- c) Están sujetos al control previo del gasto y a la fiscalización de la Contraloría General de la República.
- d) Efectúan sus adquisiciones mediante un sistema central de compras.
- e) Responden a normas generales y a escalas de remuneraciones comunes, en lo relativo a la administración de personal.
- f) Salvo el manejo de cajas Menudas, están sujetos a un sistema centralizado de pagos.

**Area de Instituciones Descentralizadas:**

Este sector agrupa las instituciones y organismos que prestan labores o servicios de utilidad pública, ya sea por delegación del Poder Central, de las leyes o de la propia Constitución. En general, puede decirse que las instituciones que componen esta área producen bienes o servicios que no se transan en el mercado; por lo tanto, estarían llenando una necesidad pública que sólo corresponde satisfacer al Estado, si se desea que su oferta pueda llegar a todos los ámbitos de la comunidad.

Dado que estas instituciones están al margen del juego de mercado, se las suele clasificar de acuerdo al propósito para el cual fueron creadas. Este propósito u objetivo de la institución vendría a constituir el giro de su actividad, si su finalidad económica fuese la de producir utilidades.

En cuanto a su operación financiero-administrativa, ésta es completamente descentralizada en relación a los sistemas que rigen a las instituciones del Gobierno Central. Generalmente, una parte sustancial de sus ingresos proviene de transferencias de otros organismos del sector público; pero estos recursos los administran independientemente de los sistemas que emplea el Gobierno Central, teniendo por ejemplo, su propio sistema de pagos y de adquisiciones. En todo caso, están sujetas a la aprobación de sus presupuestos por parte del Gobierno Central y a la fiscalización que ejerce la Contraloría General de la República.

#### **Empresas Públicas:**

Para efectos del presente clasificador, son aquellas entidades que dentro del sector público se encargan de producir, vender o comercializar bienes y servicios en gran escala. Estas empresas pueden fijar sus precios más bajos que el costo total de producción, o seguir política para el bienestar del productor o consumidor.

Las empresas públicas tienen patrimonio propio y plena capacidad jurídica para contraer compromiso con tercero, pudiendo decirse que la aprobación de su presupuesto y la fiscalización de la Contraloría General de la República, son los únicos vínculos con la administración financiera del Estado.

Esta característica de amplia capacidad en el manejo de sus activos y pasivos, contrasta con la de las empresas adscritas, las cuales para ejecutar sus gastos dependen de las partidas que se le asignen en el Presupuesto Nacional. Tal es el de Correos y Telecomunicaciones Nacionales que para efectos del presente clasificador no tiene la característica de una empresa pública, dado que no cuenta con la señalada autonomía financiera.

Finalmente, el límite entre el sector público y el privado se definió en términos de la propiedad de la empresa. En tal sentido se considera que las entidades públicas o los entes privados, son propietarios de una empresa, si poseen la mayoría de las acciones u otra forma de participación en el capital o en los activos netos de la empresa.

#### **Intermediarios Financieros:**

Se utilizó este término de intermediario para destacar que se trata de entidades del Estado dedicadas principalmente a la aceptación de depósitos a la vista, a plazo o de ahorro, que incurren en pasivos y adquieren activos financieros en el mercado. Este grupo resulta muy amplio, por lo cual es conveniente desagregarlo conceptualmente para facilitar la clasificación de las diversas instituciones, de esta área. Los subsectores que pueden diferenciarse son los siguientes:

- a) Instituciones Monetarias. Comprende la autoridad monetaria y los bancos, en atención, a que sus pasivos son monetarios porque incluyen depósitos pagaderos a la vista.
- b) Compañías de seguros y fondos de pensiones. Este subsector moviliza recursos a través de ingresos provenientes de primas contractuales e inversión de estos fondos en determinados activos físicos y financieros. Las compañías de seguros incluyen las sociedades de capital, mutuales y otras organizaciones que proporcionan seguros de vida, accidentes, enfermedad, incendio, siniestro y otras formas de seguro.
- c) Otras Instituciones Financieras. Comprende Instituciones que aceptan depósitos a plazo o de ahorro, pero no a la vista, o que se dedican tanto a contraer pasivos no monetarios como a adquirir activos financieros. Este subsector incluye a los Bancos de Ahorro, Banco de Desarrollo, Banco Hipotecarios, Asociaciones de Ahorros y Préstamos para Vivienda y compañías de financiamiento e inversión.

Todas las instituciones que integran el área de los Intermediarios Financieros, cuentan con un control y fiscalización que se

ejercen sobre sus gastos, excluyendo las operaciones financieras. Además requieren de la aprobación presupuestaria, por parte de las autoridades pertinentes del Poder Ejecutivo y de la fiscalización de la Contraloría General de la República.

#### **Corporaciones y Proyectos de Desarrollo:**

Esta área nace debido a que diversas corporaciones y proyectos de desarrollo son creados con característica de institución; pero estando su existencia limitada al cumplimiento de los fines que la originaron. Su grado de descentralización administrativa y financiera también resulta bastante variada, razones por las cuales se prefirió darles una área especial dentro del ámbito del sector público. Sin embargo, en la medida que las empresas o las propias corporaciones logran desarrollar y consolidar sus operaciones, deberán ser reubicadas en el sub-sector que corresponda, dentro del presente clasificador institucional del sector público. 1/

En todo caso, a lo menos están sujetos a la aprobación de sus presupuestos y a la ulterior fiscalización de la Contraloría General de la República.

#### **Municipios:**

Estos organismos que responden a la organización política administrativa del país, además de descentralizados, son autónomos en relación a los otros Poderes del Estado. Por esta razón se le mantiene en un área especial, estando sujetos a la fiscalización de la Contraloría General de la República.

#### **Sector Público:**

La integración de las seis áreas antes definidas, vendría a constituir lo que se denomina: Sector Público. En consecuencia, y

---

1/ Sin embargo, en la medida que las corporaciones logran desarrollar y consolidar sus operaciones, deberán ser reubicadas en el área que corresponda, dentro del presente clasificador institucional del Sector Público.

siguiendo principalmente la nomenclatura utilizada en las Cuentas Nacionales, éste estaría conformado de la siguiente manera:



## CODIFICACIONES

En base a las áreas ya definidas, se procedió a ordenar las instituciones que componen al Sector Público Panameño, obteniéndose la siguiente clasificación:

### CLASIFICACION INSTITUCIONAL

CODIGO	INSTITUCIONES
0	<b>GOBIERNO CENTRAL</b>
01	Asamblea Nacional de Representantes
02	Contraloría General de la República
03	Presidencia de la República
04	Ministerio de Gobierno y Justicia
05	Ministerio de Relaciones Exteriores
06	Ministerio de Hacienda y Tesoro
07	Ministerio de Educación
08	Ministerio de Comercio e Industria
09	Ministerio de Obras Públicas
10	Ministerio de Desarrollo Agropecuario
11	Oficina de Regulación de Precios

<b>CODIGO</b>	<b>INSTITUCIONES</b>
12	Ministerio de Salud
13	Ministerio de Trabajo y Bienestar Social
14	Ministerio de Vivienda
15	Ministerio de Planificación y Política Económica
30	Organo Judicial
35	Ministerio Público
40	Tribunal Electoral
<b>1</b>	<b>INSTITUCIONES DESCENTRALIZADAS</b>
10	Caja de Seguro Social
12	Centro de Convenciones ATLAPA
15	Cuerpo de Bomberos de Panamá
20	Instituto para la Formación y Aprovechamiento de los Recursos Humanos (IFARHU)
25	Instituto de Investigaciones Agropecuarias
30	Instituto Nacional de Cultura (INAC)
35	Instituto Nacional de Deportes (INDE)
40	Instituto Panameño de Habilitación Especial (IPHE)
42	Instituto Panameño Autónomo Cooperativo
45	Instituto Panameño de Turismo
50	Instituto Politécnico
55	Instituto Tomás Herrera
85	Radio Nacional
90	Universidad de Panamá
<b>2</b>	<b>EMPRESAS PUBLICAS</b>
04	Autoridad Portuaria Nacional
08	Bingos Nacionales
12	Casinos Nacionales
16	Cítricos de Chiriquí
20	Contadora Panamá, S. A.
22	Corporación Agropecuaria de Río Hato
24	Corporación Azucarera La Victoria
28	Corporación Bananera de Panamá

<b>CODIGO</b>	<b>INSTITUCIONES</b>
32	Corporación de Desarrollo Minero Cerro Colorado
34	Departamento de Aseo
38	Dirección de Aeronáutica Civil (DAC)
42	Editora Renovación
46	Empresa Estatal de Cemento Bayano
50	Empresa Nacional de Maquinaria Agrícola (ENDEMA)
52	Empresa Nacional de Semillas (ENASEM)
54	Explosivos Nacionales, S. A. (EXPLONSA)
58	Ferrocarril Nacional de Chiriquí
62	Hipódromo Presidente Remón
66	Instituto de Acueducto y Alcantarillados Nacionales (IDAAN)
70	Instituto de Mercadeo Agropecuario
74	Instituto Nacional de Telecomunicaciones (INTEL)
78	Instituto de Recursos Hidráulicos y Electrificación (IRHE)
82	Lotería Nacional de Beneficencia
96	Zona Libre de Colón
<b>3</b>	<b>INTERMEDIARIOS FINANCIEROS</b>
15	Banco de Desarrollo Agropecuario
30	Banco Hipotecario Nacional
45	Banco Nacional de Panamá
60	Caja de Ahorros
75	Corporación Financiera Nacional
90	Instituto de Seguro Agropecuario
<b>4</b>	<b>CORPORACIONES Y PROYECTOS DE DESARROLLO</b>
05	Comisión para el Desarrollo de Colón
18	Corporación de Bocas del Toro
36	Corporación Desarrollo Integral del Bayano
54	Proyecto de Desarrollo Integral de las Areas Rurales (PRODIAR)
72	Proyecto de Desarrollo de la Región Oriental de Panamá - Darién

<b>CODIGO</b>	<b>INSTITUCIONES</b>
5	<b>MUNICIPIOS:</b>
01	Bocas del Toro
02	Changuinola
03	Chiriquí Grande
07	Aguadulce
08	Antón
09	La Pintada
10	Natá
11	Olá
12	Penonomé
16	Colón
17	Chagres
18	Donoso
19	Portobelo
20	Santa Isabel
21	Comarca de San Blas
25	Alanje
26	Barú
27	Boquerón
28	Boquete
29	Bugaba
30	David
31	Dolega
32	Gualaca
33	Remedios
34	Renacimiento
35	San Félix
36	San Lorenzo
37	Tolé
43	Chepigana
44	Pinogana
47	Chitré
48	Las Minas

**CODIGO                    INSTITUCIONES**

49	Los Pozos
50	Ocú
51	Parita
52	Pesé
53	Santa María
58	Guararé
59	Las Tablas
60	Los Santos
61	Macaracas
62	Pedasí
63	Pocrí
64	Tonosí
69	Arraiján
70	Balboa
71	Capira
72	Chame
73	Chepo
74	Chimán
75	La Chorrera
76	Panamá
77	San Carlos
78	San Miguelito
79	Taboga
85	Atalaya
86	Calobre
87	Cofiazas
88	La Mesa
89	Las Palmas
90	Montijo
91	Río de Jesús
92	San Francisco
93	Santa Fé
94	Santiago
95	Soná

**Recomendación sobre la aplicación del Clasificador:**

Al crearse una nueva institución pública debe ser decisión de un organismo competente, el ubicarlo en el área que corresponda y a la vez, asignarle el código institucional con el cual se identificará en el futuro.

Con tal propósito la Dirección de Presupuesto de la Nación, del Ministerio de Planificación y Política Económica presentará a la Comisión Financiera Nacional, solicitud en tal sentido.

**III.—CLASIFICADOR DEL INGRESO PARA EL SECTOR PUBLICO**

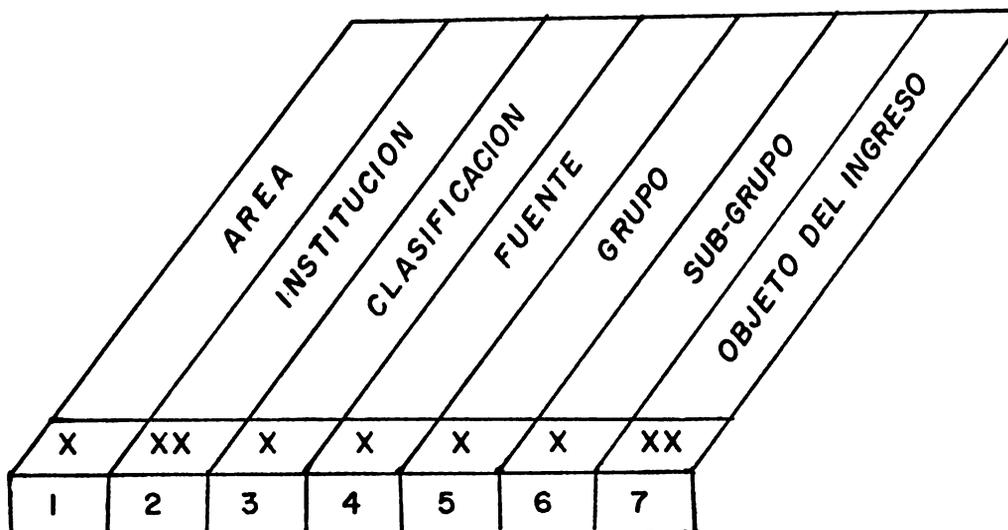
**A. ESQUEMA GRAFICO DE LA CLASIFICACION  
PRESUPUESTARIA DE INGRESOS**

## CLASIFICADOR PRESUPUESTARIO DE INGRESOS PARA EL SECTOR PUBLICO

La clasificación Presupuestaria de Ingresos establecida en el presente documento cuenta de nueve dígitos, los cuales a su vez conforman dos elementos generales que son: El área de control, los tres primeros dígitos y el clasificador presupuestario de ingresos propiamente dicho, los 6 siguientes dígitos.

El área de control se ajusta de manera consistente con lo establecido en el Manual de Clasificaciones Presupuestaria del Gasto Público.

El siguiente esquema presenta el código con sus diferentes conceptos.



### Definición de Conceptos:

1. Area: Incluye lo siguiente
  0. Gobierno Central
  1. Instituciones Descentralizadas

2. Empresas Públicas
3. Intermediarios Financieras
4. Corporaciones y Proyectos de Desarrollo
5. Municipios

2. Institución: De acuerdo con la Codificación Institucional

3. Clasificación: Comprende lo siguiente

1. Ingresos Corrientes
2. Ingresos de Capital

4. Fuente: Comprende lo siguiente

Para los Ingresos Corrientes incluye

1. Ingresos Tributarios
2. Ingresos no Tributarios
3. Otros Ingresos Corrientes
4. Saldo en Caja y Banco

Para los Ingresos de Capital incluye

1. Recursos del Patrimonio
2. Recursos del Crédito
3. Otros Ingresos de Capital
4. Saldo en Coja y Banco

5. Grupo: Comprende lo siguiente

En los Ingresos Tributarios

1. Impuestos Directos
2. Impuestos Indirectos

En los Ingresos No Tributarios comprende:

1. Renta de Activos

2. Participación de Utilidades — Empresas Estatales
3. Transferencias Corrientes
4. Tasas y Derechos
5. Contribución de Mejoras
6. Ingresos Varios

En los otros Ingresos Corrientes comprende:

1. Intereses y Comisiones Ganadas sobre Préstamos
2. Intereses y comisiones ganadas sobre valores emitidos
3. Contribución Fondo de Pensiones

En saldo en Caja y Banco comprende:

1. Disponible libre en Caja
2. Disponible libre en Banco
3. Disponible libre en otras Organizaciones Financieras

En los Recursos del Patrimonio comprende:

1. Venta de Activos
2. Recursos de Vigencia Anteriores
3. Recuperación de Préstamos
4. Recuperación de Colocaciones

En los Recursos del Crédito comprende:

1. Crédito Interno
2. Crédito Externo

En otros Ingresos de Capital comprende:

1. Aportes de Capital
2. Transferencias de Capital

**3. XIII MES**

**4. OTROS (1)**

**En saldo de Caja y Banco comprende:**

- 1. Disponible Libre en Caja**
  - 2. Disponible Libre en Banco**
  - 3. Disponible Libre en Organismos Financieros**
- 6. El detalle de los Sub-Grupos no se da en este detalle por lo numeroso, sin embargo pueden apreciarse en el esquema que estamos presentando adjunto.**
- 7. El detalle de los Objetos del Ingreso no se presentó en este detalle por lo numeroso, sin embargo puede apreciarse en el Esquema del Clasificador desagregado.**

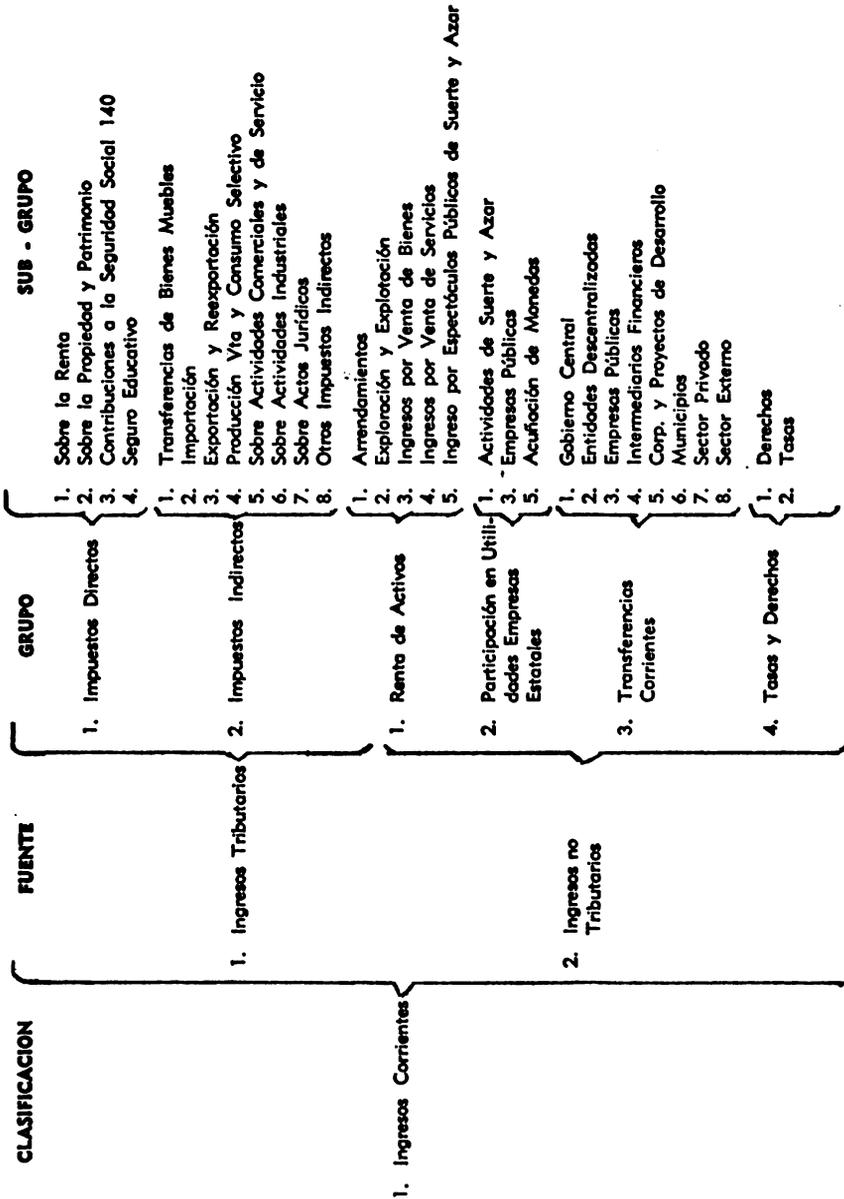
---

**(1) En relación con el detalle desagregado de este rubro, cada institución lo sustentará con la suficiente información adicional.**

**B — ESQUEMA DE LA CLASIFICACION PRESUPUESTARIA DE INGRESOS**

Versión Revisada

**INGRESOS CORRIENTES**



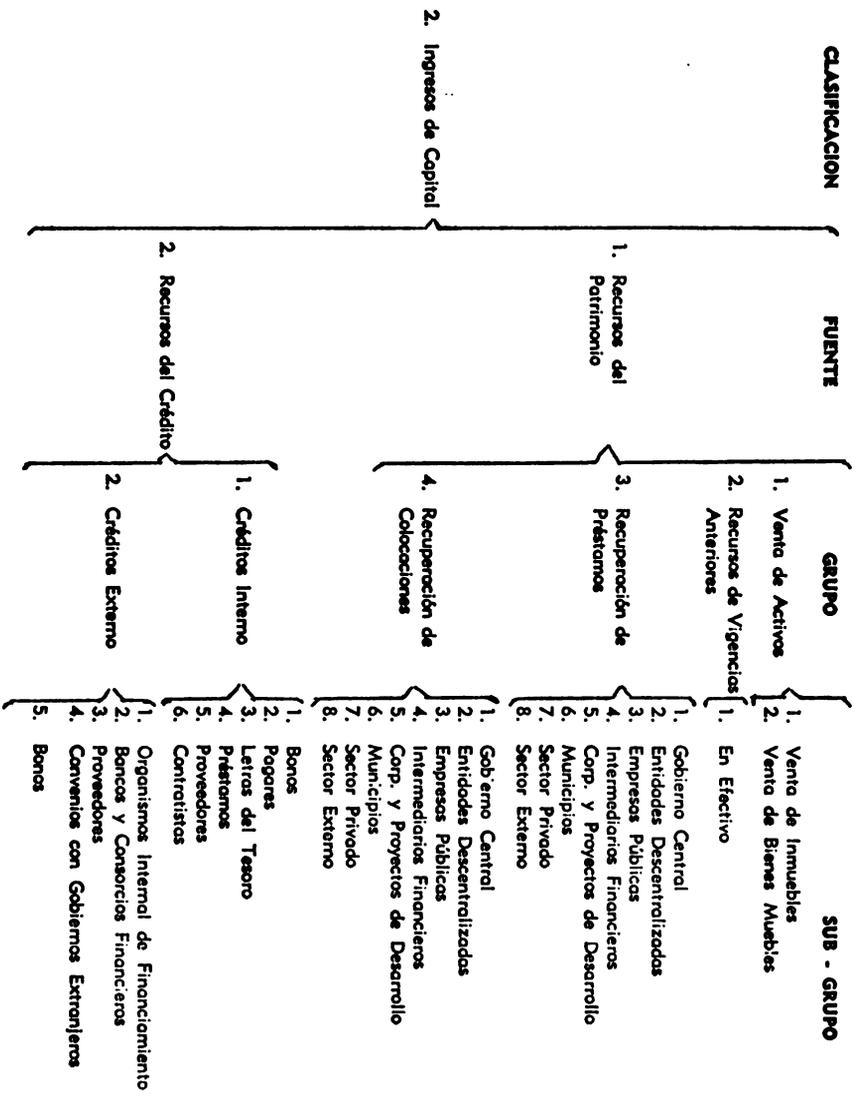
# ESQUEMA DE LA CLASIFICACION PRESUPUESTARIA DE INGRESOS

Versión Revisada

## INGRESOS CORRIENTES

CLASIFICACION	FUENTE	GRUPO	SUB - GRUPO
		5. Contribución de Mejoras	
		6. Ingresos Varios	
		1. Intereses y Comisiones Ganado S/Préstamo	1. Gobierno Central 2. Entidades Descentralizadas 3. Empresas Públicas 4. Intermedarios Financieros 5. Corp. y Proyectos de Desarrollo 6. Municipio 7. Sector Privado 8. Sector Externo
		2. Intereses y Comisiones Ganadas S/ Valores Emitidos	1. Gobierno Central 2. Entidades Descentralizadas 3. Empresas Públicas 4. Intermedarios Financieros 5. Corp. y Proyectos de Desarrollo 6. Municipio 7. Sector Privado 8. Sector Externo
	3. Otros Ingresos Corrientes	3. Contribución Fondos de Pensiones	
		1. Disponible Libre en Caja	
		2. Disponible Libre en Banco	
	4. Saldo en Caja y Banco	3. Disponible Libre en Otros Organismos Financieros	

**ESQUEMA DE LA CLASIFICACION PRESUPUESTARIA DE INGRESOS**  
**Versión Revisada**  
**INGRESOS DE CAPITAL**



**ESQUEMA DE LA CLASIFICACION PRESUPUESTARIA DE INGRESOS**

*Versión Revisada*

**INGRESOS DE CAPITAL**

CLASIFICACION	FUENTE	GRUPO	SUB - GRUPO
		1. Aporte de Capital	1. Gobierno Central 2. Entidades Descentralizadas 3. Empresas Públicas 4. Intermediarios Financieros 5. Corp. y Proyectos de Desarrollo 6. Municipios 7. Sector Privado 8. Sector Externo
	3. Otros Ingresos de Capital	2. Transferencias de Capital	1. Gobierno Central 2. Entidades Descentralizadas 3. Empresas Públicas 4. Intermediarios Financieros 5. Corp. y Proyectos de Desarrollo 6. Municipios 7. Sector Privado 8. Sector Externo
		3. XIII - Mes	
		4. Otros	
		1. Disponible Libre en Caja	
		2. Disponible Libre en Banco	
	4. Saldo Caja y Banco	3. Disponible Libre en otros Organismos Financieros	

**CLASIFICACION PRESUPUESTARIA DE INGRESOS**

Código	Nomenclature	Sector		
		Gobierno Central	Descentralizado	Municipios
1.0.0.0	INGRESOS CORRIENTES			
1.1.0.0	INGRESOS TRIBUTARIOS			
1.1.1.0	IMPUESTOS DIRECTOS			
1.1.1.1	SOBRE LA RENTA			
.01	Persona Natural	X		
.02	Persona Jurídica	X		
.03	Planilla	X		
.04	Dividendos	X		
.05	Complementario	X		
.06	Comisión del Canal	X		
.07	Zona Libre de Colón	X		
.08	Trasiego de Petróleo	X		
.09	Transferencias de Bienes Inmuebles (Ley 106)	X		
1.1.1.2	SOBRE LA PROPIEDAD Y PATRIMONIO			
.01	Inmuebles	X		
.02	Licencias Comerciales	X		
.03	Impuestos de Naves	X		
.05	Herencias y Donaciones	X		
.10	Solares sin edificar	X		X
1.1.1.3	CONTRIBUCIONES A LA SEGURIDAD SOCIAL			
.01	Cuotas S. S. — Regular y Especiales		X	
.02	Primas de Seguros — Riesgo Profes.		X	

Código	Nomenclatura	Gobierno Central	Sector Descentralizado	Municipios
1.1.1.4	SEGURO EDUCATIVO	X		
.01	Sector Público	X		
.04	Particulares	X		
.05	Independientes	X		
.99	Otros n.e.o.c.	X		
1.1.2.0	IMPUESTOS INDIRECTOS			
1.1.2.1	TRANSF. DE BIENES MUEBLES (ITBM)			
.01	Importación	X		
.02	Declaración - Ventas	X		
1.1.2.2	IMPORTACION			
.01	Tabaco y sus Manufacturas	X		
.02	Licores en General y Timbres	X		
.03	Instrumentos científicos de medición y control	X		
.04	Comestibles de origen animal y vegetal excepto grasas	X		
.05	Grasas y aceites animales y vegetales	X		
.06	Maquinaria Industrial y Agrícola	X		
.07	Maquinaria de escribir y calcular	X		
.08	Radios, fonógrafos y accesorios	X		
.09	Refrigeradoras y accesorios	X		
.10	Autos, accesorios y llantas	X		
.11	Aceite y grasas y minerales	X		
.12	Artículos de caucho	X		
.13	Artículos de plástico y postal	X		

Código	Nomenclatura	Sector	
		Decentralizado	Municipios
		Gobierno Central	
.14	Productos químicos	X	
.15	Metales en general	X	
.16	Maderas en general	X	
.17	Juguetes, juegos y artículos para recreo y deporte	X	
.18	Ferretería y Accesorios Eléctricos	X	
.19	Pintura, tinta y colorantes	X	
.20	Artículos hechos en materiales plásticos	X	
.21	Artículos de algodón	X	
.22	Tejidos en general excepto de algodón	X	
.23	Calzados en general	X	
.24	Vestidos en general	X	
.25	Papelería y útiles de escritorio	X	
.26	Artículos de viajes, bolsas de mano y artículos similares	X	
.27	Loza y cristalería	X	
.28	Combustibles	X	
.29	Artículos No Especificados	X	
.30	Gravamen Adicional a la Importación (2 1/2 % - 3 1/2 % - 7 1/2 %)	X	
.33	Depósitos de Garantía Caducados	X	
.35	Otros Gravámenes (B/.02 por bulto - lucha anti-tuberculosa - factura consular)	X	
1.1.2.3	EXPORTACION	X	
.01	Azúcar	X	
.02	Bananos	X	

Código	Nomenclatura	Gobierno Central	Sector Descentralizado	Municipios
.03	Chatarras	X		
.04/49	B/.1.00 tonelada corte Azúcar cruda	X		
1.1.2.3	REEXPORTACION			
1.1.2.4	PRODUCCION, VENTA Y CONSUMO SELECTIVO			
.01	Primas de Seguro	X		
.02	Consumo de gasolina	X		
.03	Pasaje aéreo	X		
.04	Hospedajes	X		
.05	Fabricación de cerveza	X		
.06	Fabricación de licores	X		
.07	Fabricación de vinos	X		
.08	Venta de gaseosas	X		
.09	Producción de cigarrillos y similares	X		
.10	Venta productos derivados del petróleo	X		
.11	Fabricación de perfumes y cosméticos			X
1.1.2.5	SOBRE ACTIVIDADES COMERCIALES Y DE SERVICIO			X
.01	Establecimientos de ventas al por mayor			X
.02	Establecimiento y venta de licores al por mayor			X

Código	Nomenclatura	Gobierno Central	Sector Descentralizado	Municipios
.03	Establecimiento de ventas de autos y accesorios de autos			X
.04	Establecimientos de ventas de madera			X
.05	Establecimientos de ventas al por menor			X
.06	Establecimientos de ventas de licores al por menor			X
.07	Establecimientos de ventas de artículos de segunda mano			X
.08	Mercados Privados			X
.09	Casetas sanitarias			X
.10	Estaciones de venta de combustibles			X
.11	Garages públicos			X
.12	Talleres comerciales y de reparación de autos			X
.13	Servicio de remolque			X
.15	Floristerías			X
.16	Farmacias			X
.17	Kioscos en general			X
.18	Joyería y relojería			X
.19	Librería y artículos de oficina			X
.20	Depósitos comerciales			X
.22	Mueblerías y Ebanisterías			X
.23	Discotecas			X
.24	Ferreterías			X
.25	Bancos y Casas de Cambio			X
.26	Casa de empeño y préstamos			X
.27	Clubes de mercancía			X

Código	Nomenclatura	Gobierno Central	Sector Decentralizado	Municipios
.28	Agentes distribuidores, agentes comisionistas y representantes de fábricas			X
.29	Compañías de Seguro, capitalizadora y empresas de fondos mutuos			X
.30	Rótulos, anuncios y avisos			X
.35	Aparatos de medición			X
.39	Degüello de ganado			X
.40	Restaurantes, cafés y otros establecimientos de expendio de bebidas y comidas			X
.41	Heladerías y refresquerías			X
.42	Casas de hospedajes y pensiones			X
.43	Hoteles y moteles			X
.44	Casas de alojamiento ocasional			X
.45	Prostitutos, cabarets y boites			X
.46	Salones de baile, balnearios y sitios de recreación			X
.47	Cajas de música			X
.48	Aparatos de juegos mecánicos			X
.49	Billares			X
.50	Espectáculos públicos con carácter lucrativo			X
.51	Galleries, bolos y boliches			X
.52	Barberías, Peluquerías y Salones de Belleza			X
.53	Lavanderías y Tintorerías			X
.54	Estudios fotográficos y de televisión			X

Código	Nomenclatura	Gobierno Central	Sector Descentralizado	Municipios
.60	Hospitales y Clínicas, Hospitales Privados			X X X
.61	Laboratorios y Clínicas Privadas			X X X
.62	Cementerios Privados			X
.63	Inhumación y Exhumación - Cementerios Privados			X X X X
.64	Funerarias y Velatorios Privados			X
.65	Servicios de Fumigación			X X X
.70	Sedería y Cosmética			X
.71	Aparatos de Venta Automática de Productos			X
.72	Establecimientos de Productos Agrícolas			X
.73	Establecimientos de Venta de calzados			X X X
.74	Juegos Permitidos			X X
.99	Otros n.e.o.c.			X
1.1.2.6	<b>SOBRE ACTIVIDADES INDUSTRIALES</b>			
.01	Fábricas de Productos alimenticios diversos			X X X X X
.02	Fábrica de Aceite y Grasas vegetales			X
.03	Fábrica de Embutidos			X
.04	Fábrica de Galletas			X
.05	Fábrica de Harinas			X
.06	Fábrica de helados y productos lácteos			X X
.07	Fábrica de hielo			X

Código	Nomenclatura	Gobierno Central	Sector Descentralizado	Municipios
.08	Fábrica de pastas alimenticias			X
.09	Fábrica de envasado o conservación de frutas y legumbres			X
.10	Fábrica de pastillas y chocolates			X
.11	Panaderías, dulcerías y reposterías			X
.17	Refinadora de sal			X
.20	Fábrica de textiles			X
.21	Fábrica de prendas de vestir			X
.22	Fábrica de calzados y productos de cuero			X
.23	Sastrería y Modistería			X
.24	Fábrica de colchones y almohadas			X
.30	Aserrios y Aseraderos			X
.31	Fábrica de muebles y productos de madera			X
.35	Fábrica de papel y productos de papel			X
.40	Producción de gas			X
.41	Fábrica de productos químicos			X
.42	Fábrica de jabones y preparados de limpieza			X
.43	Producción de oxígeno			X
.44	Fábrica de productos plásticos			X
.47	Fábrica de acetileno			X
.48	Fábrica de pinturas, barnices y lacas			X
.50	Fábrica de cemento, cal y yeso			X
.51	Canteras			X
.52	Fábrica de producción de cerámica			X
.53	Fábrica de vidrios y productos de vidrios y otros			X

Código	Nomenclatura	Gobierno Central	Sector Descentralizado	Municipios	Observaciones
.54	Fábrica de bloques, tejas y ladrillos			X	
.55	Fábrica de productos metálicos			X	
.60	Fábrica de cepillos y escobas			X	
.61	Fábrica de baúles, maletas y bolsas			X	
.62	Talleres de artesanía y pequeñas industrias			X	
.63	Talleres de imprenta, editoriales e industrias conexas			X	
.64	Ingenios			X	
.65	Descascaradoras de granos			X	
.66	Plantas de torrefacción de café			X	
.67	Trapiches comerciales			X	
.70	Fábrica de concreto			X	
.71	Astilleros			X	
.72	Constructoras			X	
.73	Procesadoras de Mariscos y Aves			X	
.74	Fábrica de alimentos para animales			X	
.99	Otras fábricas n.e.o.c.			X	
1.1.2.7	SOBRE ACTOS JURIDICOS				
.01	Papel sellado - papel notarial	X			
.02	Timbres nacionales	X			
.03	Soldado de la Independencia	X			
.04	Boletos timbres	X			
.05	Timbres cigarrillos	X			
.06	Declaración - timbres	X			
.07	Llamadas telefónicas y cables	X			

Código	Nomenclatura	Gobierno Central	Sector Descentralizado	Municipios	Observaciones
1.1.2.8	<b>OTROS IMPUESTOS INDIRECTOS</b>				
.01	Mercados Particulares	X			
.02	Bancos y Casas de Cambio	X			
.03	Licencias comerciales y profesionales	X			
.04	Edificaciones y Reedicaciones			X	
.05	Instalaciones y Empresas Mercantiles e Industriales			X	
.11	Circulación de vehículos particulares			X	
.12	Circulación de Vehículos comerciales			X	
.13	Circulación de remolques			X	
.14	Circulación de Motocicletas			X	
.15	Circulación de Bicicletas			X	
.16	Circulación de carretillas, carretas y coches			X	
.17	Vehículo en demostración			X	
1.2.0.0	<b>INGRESOS NO TRIBUTARIOS</b>				
1.2.1.0	<b>RENTA DE ACTIVOS</b>				
1.2.1.1	<b>ARRENDAMIENTOS</b>				
.01	De edificios y locales			X	
.02	De lotes y tierras		X	X	
.03	De bienes muebles	X	X	X	
.04	De viviendas	X	X	X	
.05	De terrenos y bóvedas de cementerios públicos			X	

Código	Nomenclatura	Gobierno Central	Sector Descentralizado	Municipios	Observaciones
.06	Anualidad del Canal	X			
.07	De establos		X		
.08	De Bancos Mercado Público			X	
.99	Otros arrendamientos n.e.o.c.				
1.2.1.2	EXPLORACION Y EXPLOTACION				
.01	Exploración de yacimientos	X			
.02	Explotación de minas y canteras	X	X		
.99	Otras explotaciones y explotaciones n.e.o.c.	X	X		
1.2.1.3	INGRESO POR VENTA DE BIENES				
.01	Productos agrícolas	X	X		
.02	Productos pecuarios	X	X		
.03	Productos de la minería	X	X		
.04	Energía Eléctrica		X		
.05	Cemento y clinker		X		
.06	Azúcar y melaza		X		
.07	Agua		X		
.08	Placas		X		
.09	Talleres artesanales			X	
.10	Impresos y formularios	X	X		
.11	Combustibles	X	X		
.12	Productos procesados		X		
.13	Venta de envases		X		
.99	Venta de bienes n.e.o.c.		X		

Código	Nomenclatura	Gobierno Central	Sector Decentralizado	Municipios
1.2.1.4	INGRESO POR VENTA DE SERVICIOS			
.01	Alcantarillados		X	
.02	Aseo y Recolección de basura		X	
.03	Servicios telefónicos y cablegráficos		X	
.04	Correos y telégrafos		X	
.05	Transporte por ferrocarril	X		
.06	Servicio de almacenaje		X	
.07	Laboratorios y centros especializados		X	
.08	Servicio de aterrizaje		X	
.09	Estacionamiento de aviones		X	
.10	Prima de seguros		X	
.11	Secado y pilado de granos		X	
.12	Conexiones domiciliarias		X	
.13	Servicios de maquinaria		X	
.15	Transporte aéreo (avión - helicóptero - avioneta, etc.)		X	
.16	Servicio de Nave a tierra		X	
.17	Movilización de carga		X	
1.2.1.5	INGRESOS POR ESPECTACULOS PUBLICOS DE SUERTE Y AZAR			
.01	Emissiones de billetes de lotería		X	
.02	Máquinas tragamonedas y salas de juegos		X	
.03	Apuestas hípicas		X	
.04	Premios devueltos y caducados		X	
.05	Venta de formularios y fichas		X	

Código	Nomenclatura	Gobierno Central	Sector Descentralizado	Municipales
.06	Espectáculos públicos		X	
1.2.2.0	PARTICIPACION EN UTILIDADES DE EMPRESAS ESTATALES			
1.2.2.1	ACTIVIDADES DE SUERTE Y AZAR			
.08	Bingos Nacionales	X		
.12	Casinos Nacionales	X		
.62	Hipódromo Presidente Remón	X		
.82	Lotería Nacional de Beneficencia	X		
1.2.2.3	EMPRESAS PUBLICAS			
	01 - 99 Código Institucional			
1.2.2.5	ACURACION DE MONEDAS			
.01	Señoreaje	X		
1.2.3.0	TRANSFERENCIAS CORRIENTES			
1.2.3.1.	Gobierno Central			
	Código Institucional	01 - 99	01 - 99	01 - 99
1.2.3.2	Entidades Descentralizadas			
	Código Institucional	01 - 99	01 - 99	01 - 99
1.2.3.3	Empresas Públicas			
	Código Institucional	01 - 99	01 - 99	01 - 99
1.2.3.4	Intermediarios Financieros			
	Código Institucional	01 - 99	01 - 99	01 - 99

Código	Nomenclatura	Gobierno Central	Sector Descentralizado	Municipios
1.2.3.5	CORPORACIONES Y PROYECTOS DE DESARROLLO			
	Código Institucional	01-99	01-99	01-99
1.2.3.6	Municipios			
	Código Institucional	01-99	01-99	01-99
1.2.3.7	Sector Privado	01-99	01-99	01-99
1.2.3.8	Sector Externo	01-99	01-99	01-99
1.2.4.0	TASAS Y DERECHOS			
1.2.4.1	Derechos			
	Muelles y desembarcaderos públicos	X	X	
.01	Peajes del Canal	X	X	
.02	Hospitales Nacionales	X	X	
.03	Concesión de Ferrocarril	X	X	
.04	Licencia para pesca de camarón	X	X	
.05	Abanderamiento de naves	X	X	
.06	Licencias para caza, pesca y otras actividades			X
.07	Extracción de sal			X
.08	Extracción de arena			X
.09	Mataderos y zahurdas			X
.10	Servicio fúnebre municipal			X
.11	Cementerios Públicos			X
.12	(Inhumación y Exhumación)			X
.13	Incineradoras			X

Código	Nomenclatura	Gobierno Central	Sector Descentralizado	Municipios
.14	Uso de aceras - propósitos varios			X
.15	Permiso para industrias callejeras			X
.16	Ferretes			X
.17	Uso de aeropuertos		X	
.21	Concesiones para balnearios y usos de playas			X
.22	Concesiones para hoteles o centros deportivos y recreativos		X	
.23	Bienestar Estudiantil		X	
.24	Matrícula y laboratorio	X	X	
.25	Servicio de piqueras		X	
.26	Anuncios y avisos comerciales			X
.29	Extracción de madera y cáscara de mangle			X
.30	Guías de ganado y transporte			X
.31	Extracción de grama y tierra			X
.32	Servicio de Veterinario - matadero			X
.33	Servicio de Guardia			X
.34	Estacionamiento Público y Estacionómetro			X
.35	Peaje por uso de autopistas	X		
1.2.4.2	TASAS			
.01	Almacenaje de aduana	X		
.02	Registro Público	X		
.03	Boletín Oficial de la Propiedad Industrial	X		
.04	Tasa adicional de inscripción Registro Público	X		

Código	Nomenclature	Gobierno Central	Sector Descentralizado	Municipales
.05	Tasa anual - Vigencia Sociedad Anónima	X		
.06	Registro Civil	X		
.07	Faros y Boyas	X		
.09	Revisión de vehículos	X		X
.12	Placa para animales	X		X
.13	Serv. para Documentación de Naves	X		
.14	Traspaso de vehículos			X
.15	Inspección y avalúo	X	X	X
.18	Permiso para la venta nocturna de licor al por menor			X
.19	Permiso para bailes y serenatas			X
.20	Tasa para la expedición de documentos		X	X
.21	Refrendo de Documentos	X	X	X
.22	Autenticación de firmas	X	X	X
.23	Expedición de carnets		X	X
.24	Tramitación de Hipotecas	X		
.25	Tarjetas de Turismo		X	
.26	Certificados y Diplomas	X	X	
.27	Certificación de Diplomas	X	X	
.28	Reválida de Títulos		X	
.30	Edictos Matrimoniales		X	
.31	Registro de botes y otros			X
.32	Gravámenes sobre exoneraciones	X		X
.33	Orientación Turística		X	
.34	Servicios Administrativos de cobros y préstamos			X

Código	Nomenclatura	Gobierno Central	Sector Descentralizado	Municipios
1.2.5.0	CONTRIBUCIONES DE MEJORAS			
.01	Tasa de Valorización	X		
1.2.6.0	INGRESOS VARIOS			
.01	Multas, Recargos e Intereses	X	X	X
.02	Depósitos	X	X	
.03	Depósitos Caducados	X	X	
.05	Remates en General	X	X	
.10	Vigencias Expiradas	X		X
.11	Reintegros			X
.50	Ingresos Varios - Naves	X		
.99	Otros Ingresos Varios	X	X	X
1.3.0.0	OTROS INGRESOS CORRIENTES			
1.3.1.0	Intereses y Comisiones Ganados sobre Préstamo			
.11	Al Gobierno Central	X		
.12	A Instituciones Descentralizadas	X	X	
.13	A Empresas Públicas	X	X	
.14	A Intermediarios Financieros	X	X	
.15	A Corp. y Proyectos de Desarrollo	X	X	
.16	A Municipios	X	X	
.17	A Sector Privado	X	X	
.18	A Sector Externo	X	X	
1.3.2.0	INTERESES Y COMISIONES GANADAS SOBRE VALORES EMITIDOS			
.21	Por Gobierno Central	X	X	

Código	Nomenclatura	Gobierno Central	Sector Descentralizado	Municipios
.22	Por Instituciones Descentralizadas	X	X	
.23	Por Empresas Públicas	X	X	
.24	Por Intermediarios Financieros	X	X	
.25	Por Corp. y Proyectos de Desarrollo	X	X	
.26	Por Municipios	X	X	
.27	Por Sector Privado	X	X	
.28	Por Sector Externo	X	X	
1.3.3.0	CONTRIBUCIONES FONDO DE PENSIONES			
.01	Caja de Seguro Social Jubilados	X	X	
1.4.0.0	SALDO EN CAJA Y BANCO			
1.4.1.0	Disponible Libre en Caja	X	X	X
1.4.2.0	Disponible Libre en Bancos	X	X	X
1.4.3.0	Disponible Libre en otros Organismos Financieros	X	X	X
2.0.0.0	INGRESOS DE CAPITAL			
2.1.0.0	RECURSOS DEL PATRIMONIO			
2.1.1.0	VENTA DE ACTIVOS			
2.1.1.1	VENTA DE INMUEBLES			
.01	Terrenos	X	X	X
.02	Edificios	X	X	X
.03	Otras Instalaciones	X	X	X

Código	Nomenclatura	Gobierno Central	Sector Descentralizado	Municipios
2.1.1.2	VENTA DE BIENES MUEBLES			
.01	Equipo de Oficina	X	X	X
.02	Equipo de Producción	X	X	X
.03	Equipo Móvil	X	X	X
.04	Semovientes	X	X	
2.1.1.3	VENTA DE ACTIVOS FINANCIEROS			
.01	Compra y Venta de Hipotecas		X	
2.1.2.1	EN EFECTIVO			
.01	Fondos Comprometidos	X	X	X
.02	Fondos de Reserva	X	X	X
2.1.3.0	RECUPERACION DE PRESTAMOS			
2.1.3.1	GOBIERNO CENTRAL			
	Código Institucional	01-99	01-99	01-99
2.1.3.2	INSTITUCIONES DESCENTRALIZADAS			
	Código Institucional	01-99	01-99	01-99
2.1.3.3	EMPRESAS PUBLICAS			
	Código Institucional	01-99	01-99	01-99
2.1.3.4	INTERMEDIARIOS FINANCIEROS			
	Código Institucional	01-99	01-99	01-99

Código	Nomenclatura	Gobierno Central	Sector Descentralizado	Municipios
2.1.3.5	CORPORACION Y PROYECTOS DE DESARROLLO	01-99	01-99	01-99
2.1.3.6	Código Institucional MUNICIPIOS	01-99	01-99	01-99
2.1.3.7	Código Institucional SECTOR PRIVADO	01-99	01-99	01-99
2.1.3.8	SECTOR EXTERNO	01-99	01-99	01-99
2.1.4.0	RECUPERACION DE COLOCACIONES	01-99	01-99	01-99
2.1.4.1	GOBIERNO CENTRAL	01-99	01-99	01-99
2.1.4.2	Código Institucional INSTITUCIONES DESCENTRALIZADAS	01-99	01-99	01-99
2.1.4.3	Código Institucional EMPRESAS PUBLICAS	01-99	01-99	01-99
2.1.4.4	Código Institucional INTERMEDIARIOS FINANCIEROS	01-99	01-99	01-99
2.1.4.5	Código Institucional CORP. Y PROYECTOS DE DESARROLLO	01-99	01-99	01-99

Código	Nomenclatura	Gobierno Central	Sector Descentralizado	Municipios
2.1.4.6	MUNICIPIOS	01-99	01-99	01-99
	Código Institucional			
2.1.4.7	SECTOR PRIVADO	01-99	01-99	01-99
2.1.4.8	SECTOR EXTERNO	01-99	01-99	01-99
2.2.0.0	RECURSOS DEL CREDITO			
2.2.1.0	CREDITO INTERNO			
2.2.1.1	BONOS	01-99	01-99	01-99
2.2.1.2	PAGARES	01-99	01-99	01-99
2.2.1.3	LETRAS DEL TESORO	01-99		
2.2.1.4	PRESTAMOS	01-99	01-99	01-99
2.2.1.5	PROVEEDORES	01-99	01-99	01-99
2.2.1.6	CONTRATISTAS	01-99	01-99	01-99
2.2.2.0	CREDITO EXTERNO	01-99	01-99	01-99
2.2.2.1	ORGANISMOS INTERNACIONALES DE FINANCIAMIENTO	01-99	01-99	01-99
2.2.2.2	BANCOS Y CONSORCIOS FINANCIEROS	01-99	01-99	01-99
2.2.2.3	PROVEEDORES	01-99	01-99	01-99
2.2.2.4	CONVENIO CON GOBIERNOS EXTRANJEROS	01-99	01-99	01-99

Código	Nomenclatura	Gobierno Central	Sector Descentralizado	Municipios
2.2.2.5	BONOS	01-99	01-99	01-99
2.3.0.0	OTROS INGRESOS DE CAPITAL			
2.3.1.0	APORTES DE CAPITAL			
2.3.1.1	GOBIERNO CENTRAL			
	Código Institucional	01-99	01-99	01-99
2.3.1.2.	INSTITUCIONES DESCENTRALIZADAS			
	Código Institucional	01-99	01-99	01-99
2.3.1.3	EMPRESAS PUBLICAS			
	Código Institucional	01-99	01-99	01-99
2.3.1.4	INTERMEDIARIOS FINANCIEROS			
	Código Institucional	01-99	01-99	01-99
2.3.1.5	CORPORACIONES Y PROYECTOS DE DESARROLLO			
	Código Institucional	01-99	01-99	01-99
2.3.1.6	MUNICIPIOS			
	Código Institucional	01-99	01-99	01-99
2.3.1.7	SECTOR PRIVADO			
2.3.1.8	SECTOR EXTERNO			
2.3.2.0	TRANSFERENCIA DE CAPITAL			

Código	Nomenclatura	Gobierno Central	Sector Descentralizado	Municipios
2.1.4.6	MUNICIPIOS	01-99	01-99	01-99
	Código Institucional			
2.1.4.7	SECTOR PRIVADO	01-99	01-99	01-99
2.1.4.8	SECTOR EXTERNO	01-99	01-99	01-99
2.2.0.0	RECURSOS DEL CREDITO			
2.2.1.0	CREDITO INTERNO			
2.2.1.1	BONOS	01-99	01-99	01-99
2.2.1.2	PAGARES	01-99	01-99	01-99
2.2.1.3	LETRAS DEL TESORO	01-99		
2.2.1.4	PRESTAMOS	01-99	01-99	01-99
2.2.1.5	PROVEEDORES	01-99	01-99	01-99
2.2.1.6	CONTRATISTAS	01-99	01-99	01-99
2.2.2.0	CREDITO EXTERNO	01-99	01-99	01-99
2.2.2.1	ORGANISMOS INTERNACIONALES DE FINANCIAMIENTO	01-99	01-99	01-99
2.2.2.2	BANCOS Y CONSORCIOS FINANCIEROS	01-99	01-99	01-99
2.2.2.3	PROVEEDORES	01-99	01-99	01-99
2.2.2.4	CONVENIO CON GOBIERNOS EXTRANJEROS	01-99	01-99	01-99

Código	Nomenclatura	Gobierno Central	Sector Descentralizado	Municipios
2.2.2.5	BONOS	01-99	01-99	01-99
2.3.0.0	OTROS INGRESOS DE CAPITAL			
2.3.1.0	APORTES DE CAPITAL			
2.3.1.1	GOBIERNO CENTRAL			
	Código Institucional	01-99	01-99	01-99
2.3.1.2.	INSTITUCIONES DESCENTRALIZADAS			
	Código Institucional	01-99	01-99	01-99
2.3.1.3	EMPRESAS PUBLICAS			
	Código Institucional	01-99	01-99	01-99
2.3.1.4	INTERMEDIARIOS FINANCIEROS			
	Código Institucional	01-99	01-99	01-99
2.3.1.5	CORPORACIONES Y PROYECTOS DE DESARROLLO			
	Código Institucional	01-99	01-99	01-99
2.3.1.6	MUNICIPIOS			
	Código Institucional	01-99	01-99	01-99
2.3.1.7	SECTOR PRIVADO			
	Código Institucional	01-99	01-99	01-99
2.3.1.8	SECTOR EXTERNO			
	Código Institucional	01-99	01-99	01-99
2.3.2.0	TRANSFERENCIA DE CAPITAL			

Código	Nomenclatura	Gobierno Central	Sector Descentralizado	Municipios
2.3.2.1.	GOBIERNO CENTRAL Código Institucional	01-99	01-99	01-99
2.3.2.2	INSTITUCIONES DESCENTRALIZADAS Código Institucional	01-99	01-99	01-99
2.3.2.3	EMPRESAS PUBLICAS Código Institucional	01-99	01-99	01-99
2.3.2.4	INTERMEDIARIOS FINANCIEROS Código Institucional	01-99	01-99	01-99
2.3.2.5	CORPORACIONES Y PROYECTOS DE DESARROLLO Código Institucional	01-99	01-99	01-99
2.3.2.6	MUNICIPIOS Código Institucional	01-99	01-99	01-99
2.3.2.7	SECTOR PRIVADO	01-99	01-99	01-99
2.3.2.8	SECTOR EXTERNO			
2.3.3.0	XIII MES		X	

Código	Nomenclatura	Gobierno Central	Sector Descentralizado	Municipios
2.3.4.0	OTROS (1)			
2.4.0.0	SALDO EN CAJA Y BANCO			
2.4.1.0	DISPONIBLE LIBRE EN CAJA	X	X	X
2.4.2.0	DISPONIBLE LIBRE EN BANCO	X	X	X
2.4.3.0	DISPONIBLE LIBRE EN OTROS ORGANISMOS FINANCIEROS	X	X	X

- (1) Cada Institución deberá desagregar este rubro en documento sustentador.  
Ejemplo: BANCO HIPOTECARIO  
2. Ingresos de Capital  
2.3. Otros Ingresos de Capital  
2.3.4.0 Otros (no clasificados en otro rubro)  
2.3.4.0 01 Pago Inicial Prestatario  
2.3.4.0 02 Depósito Inicial de Clientes

- (2) Los otros ingresos serán clasificados ordenadamente después que se conozca en la implementación de este codificador sus efectos y necesidad de mayor información de cada institución tanto a nivel de Ingreso Corriente como de Capital.

## **GLOSARIO DEL ESQUEMA CLASIFICADOR PRESUPUESTARIO DE INGRESOS**

### **1. INGRESOS CORRIENTES:**

Toda entrada proveniente de impuesto y pagos con contraprestación o sin ella que no provengan de donaciones o de la venta de tierra, activos intangibles, existencias o activos de capital fijo (Manual del F. M. I.).

### **1.1. INGRESOS TRIBUTARIOS:**

Contribución obligatoria, sin contraprestación no recuperable, recaudada por el gobierno para fines públicos (Manual del F. M. I.).

### **1.1.1 IMPUESTOS DIRECTOS:**

Son gravámenes que perciben las autoridades públicas, que gravan periódicamente las rentas del trabajo y de la propiedad, las ganancias de capital o cualquier otra fuente de renta, como los activos financieros y el valor neto, o global de las empresas, de las instituciones privadas sin fines de lucro y de los hogares, y la posesión o utilización de bienes por individuos y hogares (Manual de Cuentas Nacionales).

### **1.1.1.1 SOBRE LA RENTA:**

Exacciones de las autoridades públicas excluidas las contribuciones a la seguridad social, que gravan periódicamente las rentas del trabajo y de la propiedad, las ganancias de capital o cualquier otra fuente de renta. (Manual de Cuentas Nacionales página 235, y Código Fiscal libro IV, Título I Capítulo I Artículo 694-707).

### **1.1.1.2 SOBRE LA PROPIEDAD Y PATRIMONIO:**

Este impuesto grava a los bienes inmuebles tales como los terrenos situados en el territorio jurisdiccional de la República, así como los edificios y demás construcciones permanentes hechas o que se hicieron sobre dichos terrenos,

en base a su valor catastral. (Código Fiscal Libro IV Título II, Cap. I del Impuesto de Inmuebles. Art. 763 al 766). Incluye herencias y donaciones globales. (Código Fiscal Libro IV, Título V Capítulo I del Impuesto sobre Asignaciones hereditarias y donaciones).

#### 1.1.1.3 CONTRIBUCIONES A LA SEGURIDAD SOCIAL:

Se incluye en esta categoría todos los pagos obligatorios que hacen los asegurados, o sus empleadores, a instituciones que proporcionan prestaciones de bienestar social (Manual del Fondo y Leyes Regulatorias de la Caja de Seguro Social de Panamá).

#### 1.1.1.4 SEGURO EDUCATIVO:

Contribución sobre el salario base que deben hacer los empleados, empleadores e independiente con la finalidad de crear un fondo destinado a promover la educación. (Decreto de Gabinete Nº 168 del 27 de julio de 1971 G. O. 16913 de agosto de 1971).

#### 1.1.2 IMPUESTOS INDIRECTOS:

Impuestos que gravan a los productores por la producción, venta, compra o utilización de bienes y servicios que éstos cargan a los gastos de producción. También se incluyen los derechos derivados de la actividad del comercio exterior y el excedente de explotación, disminuido en el normal beneficio de las unidades de producción, de los monopolios fiscales y análogos de las administraciones públicas. (Manual de Cuentas Nacionales).

#### 1.1.2.1 TRANSFERENCIAS DE BIENES MUEBLES (I.T.B.M.)

Impuesto sobre la transferencias o transmisiones de bienes corporales muebles que se realicen en el territorio nacional mediante compra venta, permuta, dación en pagos, aporte a sociedades, cesión, o cualquier otro acto, contrato o convención que implique o tenga como fin transferir el dominio de bienes corporales muebles (Código Fiscal de Panamá Ley 75 del 22 de diciembre de 1976).

#### 1.1.2.2 IMPORTACION:

Toda mercancía extranjera que entre a la República, estará sujeta al impuesto indirecto que se denomina de importación, cuya tarifa está regulada por las leyes especiales de aranceles. (Código Fiscal, Libro III, Título I, Capítulo IX, Art. 534-544).

#### 1.1.2.3 EXPORTACION Y REEXPORTACION:

Exportación: Causarán este impuesto la salida de productos nacionales por la frontera aduanera hacia el exterior, de acuerdo con las disposiciones legales pertinentes. (Código Fiscal, Libro III, Título II, Capítulo I, Art. 584-589).

Reexportación: Tarifa aplicada a bienes de origen extranjero, que han sido previamente internados al país en forma definitiva o temporal. (Código Fiscal, Libro III, Título II, Capítulo II, Art. 590-607).

#### 1.1.2.4 PRODUCCION, VENTA Y CONSUMO SELECTIVO:

Comprende impuestos sobre la producción, e impuestos sobre productos específicos o sobre una gama limitada de productos, que no pueden clasificarse en los impuestos generales. Pueden imponerse en cualquier etapa de la producción o de la distribución y determinarse según el peso volumen, cantidad del producto o su valor —F. M. Internacional— Pág. 182, Edición 1975.

#### 1.1.2.5 SOBRE ACTIVIDADES COMERCIALES Y DE SERVICIO:

Impuesto que deben pagar todo establecimiento que se dedique a la compra y venta de bienes y servicios, incluidas las empresas que se dedican a la prestación de servicios comunales y/o personales.

#### 1.1.2.6 SOBRE ACTIVIDADES INDUSTRIALES:

Impuesto que deben pagar todos los establecimientos que producen bienes para la venta a un precio, con el que normalmente se trata de cubrir su costo. Incluye todo tipo de fábricas, talleres de artesanías, imprentas, ingenios,

descascaradoras de granos, plantas de torrefacción de café, trapiches, etc.

**1.1.2.7 SOBRE ACTOS JURIDICOS:**

Son ingresos provenientes de la venta de papel sellado, boletos timbres y estampillas que deben adherirse a los contratos, facturas, recibos, etc., según lo determine el código fiscal. (Código Fiscal, Libro IV, Título VIII Capítulo II, III y IV etc.).

**1.1.2.8 OTROS IMPUESTOS INDIRECTOS**

Incluye los impuestos que posean las características definidas para los impuestos indirectos pero no están incluidos en las categorías anteriores.

**1.2. INGRESOS NO TRIBUTARIOS:**

Esta categoría incluye todo el ingreso del gobierno que no constituya parte de los pagos obligatorios para fines públicos y que, por tanto no corresponda a ninguna de las categorías de ingreso tributarios descritas. No incluye el producto de donaciones y la obtención de préstamos y fondos provenientes del pago de préstamos anteriores concedidos por los gobiernos o de pasivos en los que se haya incurrido — F. M. I. Pág. 187 — Edición 1975.

**1.2.1 RENTA DE ACTIVOS :**

Ingresos provenientes de uso y arrendamiento de bienes.

**1.2.1.1 ARRENDAMIENTO:**

Ingreso obtenido en concepto de arrendamiento de tierras y bienes, por el que se cobra un canon de arrendamiento.

**1.2.1.2 EXPLORACION Y EXPLOTACION:**

Ingreso por la exploración y explotación de riquezas naturales que conforman el sector público panameño.

**1.2.1.3 INGRESOS POR VENTA DE BIENES:**

Ingresos provenientes de la venta de bienes producidos en el sector público.

**1.2.1.4 INGRESOS POR VENTA DE SERVICIOS:**

Ingreso percibido por las instituciones públicas que producen servicios.

**1.2.1.5 INGRESOS POR ESPECTACULOS PUBLICOS, DE SUERTE Y AZAR:**

Ingreso proveniente de la explotación de juegos tales como la emisión de billetes de lotería, apuestas hípcas, salas de juegos, máquinas tragamonedas. También se clasificarán en este rubro los ingresos generales por eventos deportivos y culturales.

**1.2.2 PARTICIPACION DE UTILIDADES DE EMPRESAS ESTATALES:**

Monto de las utilidades que las empresas estatales transfieran al Gobierno Central.

**1.2.2.1 ACTIVIDADES DE SUERTE Y AZAR:**

Monto de las utilidades que las empresas dedicadas a actividades de suerte y azar transfieren al Tesoro Nacional.

**1.2.2.3 EMPRESAS PUBLICAS:**

Parte de las utilidades que las empresas públicas, intermediarios financieros y corporaciones de desarrollo transfieren o pueden llegar a transferir al Tesoro Nacional. Clasifíquese de acuerdo al Código Institucional.

**1.2.2.5 ACUÑACION DE MONEDAS:**

Es la utilidad obtenida por el Gobierno al hacer una acuñación de moneda, representando ésta la diferencia entre el valor nominal de la moneda emitida y el costo de producción. (Manual F. M. I.).

### 1.2.3 TRANSFERENCIAS CORRIENTES:

Transferencias de rentas entre entidades del sector público, entre éste y el sector privado y entre el sector público y el externo. Las transferencias proceden del ingreso corriente del donador y se suman al ingreso corriente del receptor para su empleo, en gastos corrientes. (Manual de Cuentas Nacionales). Identifica específicamente las Donaciones.

#### 1.2.3.1 GOBIERNO CENTRAL:

Ingreso por Transferencias Corrientes provenientes del Gobierno Central.

#### 1.2.3.2 INSTITUCIONES DESCENTRALIZADAS:

Ingresos por Transferencias Corrientes provenientes de algunas de las instituciones que integran esta área del sector público, de acuerdo al Clasificador Institucional.

#### 1.2.3.3 EMPRESAS PUBLICAS:

Ingresos por Transferencias Corrientes procedentes de instituciones que pertenecen a este sub-sector, en base al Clasificador Institucional del sector público.

#### 1.2.3.4 INTERMEDIARIOS FINANCIEROS:

Ingresos por Transferencias Corrientes provenientes de instituciones públicas, que se incluyen en este sub-sector, de acuerdo al Clasificador Institucional.

#### 1.2.3.5 CORPORACIONES Y PROYECTOS DE DESARROLLO:

Ingresos por transferencias corrientes concedidas por instituciones que conforman este sub-sector de acuerdo al Clasificador Institucional del sector público.

#### 1.2.3.6 MUNICIPIOS:

Ingresos por transferencias corrientes provenientes del área municipal, como componente del sector público, de acuerdo con el Clasificador Institucional.

#### 1.2.3.7 SECTOR PRIVADO:

Ingreso por transferencias corrientes concedidos por el sector privado, definido en base al Manual de Cuentas nacionales.

#### 1.2.3.8 SECTOR EXTERNO:

Ingreso por transferencias corrientes o donaciones provenientes del exterior, o resto del mundo de acuerdo al Manual de Cuentas Nacionales.

#### 1.2.4 TASAS Y DERECHOS:

Las tasas son pagos que hacen los hogares a las autoridades públicas por servicios cuyo fin principal es servir como instrumento de la administración pública y que resultan obligatorias e inevitables solamente en las circunstancias en que son útiles. (Manual de Naciones Unidas). Derechos son los pagos que se imponen por la utilización o uso de bienes públicos.

##### 1.2.4.1 DERECHOS:

Se entiende por tal, el pago que podrá imponer el Municipio o el Estado por la utilización o uso de sus bienes. (Régimen Municipal de Panamá, Héctor Pinilla). También comprende el pago por concesiones, uso de patentes, derechos de autor y derechos análogos.

##### 1.2.4.2 TASAS:

Es un pago que pueden imponer los organismos públicos al usuario de sus servicios. Pueden ser de dos tipos Servicios Administrativos, tales como Licencias y Permisos, Copia de Documentos o Servicios Finalistas que son aquellos que se prestan en forma común al vecindario y con fines específicos (Régimen Municipal de Panamá, Héctor Pinilla).

**1.2.5.0 TASA DE VALORIZACION:**

Es un cobro equitativo y proporcional al beneficio que reciban ciertas propiedades por la ejecución de obras de interés públicos.

**1.2.6.0 INGRESOS VARIOS:**

Incluye las multas, recargos y otros ingresos no señalados específicamente en otras categorías, tales como Remates, Depósitos caducados y otros.

**1.3. OTROS INGRESOS CORRIENTES:**

Se incluye los ingresos corrientes que no se ajustan a ninguna de las demás categorías enumeradas dentro de ingresos tributarios y no tributarios.

**1.3.1.0 INTERESES Y COMISIONES GANADOS SOBRE PRESTAMO**

**1.3.2.0 INTERESES Y COMISIONES GANADOS SOBRE VALORES EMITIDOS:**

Abarca los pagos recibidos por concepto de intereses sobre depósitos bancarios, otros depósitos, pagarés, bonos y préstamos.

**1.3.3.0 CONTRIBUCIONES A FONDOS DE PENSIONES:**

Se incluye en este subgrupo las entradas por contribuciones de los empleados u otras contribuciones; impuestos como apoyo para los sistemas de seguro y retiro de los empleados.

**1.4.0.0 SALDO EN CAJA Y BANCO:**

En cada renglón de este rubro, deberá reflejarse la libre disponibilidad en Caja y Banco, una vez descontados los fondos de terceros, depósitos de garantías, etc.

**2. INGRESO DE CAPITAL:**

Toda entrada proveniente de la venta de activos de capital no financieros, inclusive tierra, activos intangibles,

existencias y activos de capital fijo en edificios, construcciones y equipo con un valor superior a un mínimo y utilizable durante más de un año en el proceso de producción. Además incluye todas las transacciones de financiamiento con personas físicas, empresas o instituciones nacionales o extranjeras. (Manual del F.M.I. Pág. 366 Edición 1975).

## **2.1. RECURSOS DEL PATRIMONIO:**

Son recursos del patrimonio todos los bienes nacionales existentes en el territorio de la República pertenecientes al Estado, los Municipios, entidades autónomas o semi-autónomas y que no sean ni individual ni colectivamente de propiedad particular (Código Fiscal artículo 3).

### **2.1.1 VENTA DE ACTIVOS:**

Ingresos obtenido por la venta de bienes nacionales.

#### **2.1.1.1 VENTA DE INMUEBLES:**

Se refiere al ingreso obtenido por la venta de Bienes inmuebles que forman parte del patrimonio de las instituciones públicas.

#### **2.1.1.2 VENTA DE BIENES MUEBLES:**

Se refiere al ingreso obtenido por la venta de Bienes Muebles que forman parte del patrimonio de las instituciones públicas.

#### **2.1.1.3 VENTA DE ACTIVOS FINANCIEROS:**

#### **2.1.2.0 RECURSOS DE VIGENCIAS ANTERIORES:**

Se refiere a disponibilidades efectivas de ejercicios anteriores, que deben invertirse en cubrir gastos de capital.

#### **2.1.2.1 EN EFECTIVO:**

Es la liquidez, producto del saldo de préstamos anteriores y disponible para cubrir programas en etapa de ejecución.

#### **2.1.3.0 RECUPERACION DE PRESTAMOS:**

Comprende el ingreso por concepto de amortización de préstamos concedidos por las instituciones públicas.

**2.1.3.1** Se refiere a la procedencia de la recuperación del préstamo, en términos de sub-sectores del sector público y de los sectores privados y externo.

#### **2.1.4.0 RECUPERACION DE COLOCACIONES:**

Incluye los ingresos por conceptos de valores financieros previamente adquiridos, tales como bonos y acciones. Cabe señalar que esto se refiere a la recuperación del principal, debiendo los intereses figurar como ingresos corrientes.

**2.1.4.1** Permite señalar el origen de la recuperación de la colocación, en términos de sectores y dentro de estos, de instituciones.

#### **2.2 RECURSOS DEL CREDITO:**

Incluye entradas previstas por la obtención de préstamos, el uso de sobregiros y de depósitos o fondos de terceros.

#### **2.2.1 CREDITOS INTERNOS**

Se refiere al uso de recursos del Crédito provenientes de fuente internas de financiación.

#### **2.2.1.1 BONOS:**

Comprende el producto de la colocación interna de bonos, debiendo reflejar el precio de venta sin deducir los gastos de comisiones y otros gastos de colocación (Manual de F. M. I.)

#### **2.2.1.2 PAGARES:**

Título que da al tenedor el derecho incondicional a recibir una suma fija en fecha determinada y que emite y negocia

con descuento, el que depende del tipo de interés y de la fecha de vencimiento (Manual de Cuentas Nacionales).

#### 2.2.1.3 LETRAS DEL TESORO:

Documento de corto plazo emitido por el Tesoro Nacional, con el propósito de cubrir desequilibrios temporales de la Caja Fiscal. Las letras del Tesoro se cubren trimestralmente y no pueden acumularse de un año fiscal a otro; por lo tanto constituyen una fuente de financiación de caja y en ningún caso, del Presupuesto Nacional.

#### 2.2.1.4 PRESTAMOS:

Comprende entradas por conceptos de empréstitos concertados con instituciones financieras residentes, con vencimiento a más de un año plazo, no garantizados por instrumentos de deuda negociables en el mercado o que pueden ponerse en circulación. Se excluye la deuda flotante por obligaciones pendientes de pago, para la que no se han concertado acuerdos contractuales de pago a plazo fijo.

#### 2.2.1.5 PROVEEDORES:

Incluye los préstamos o créditos a plazo fijo obtenidos de proveedores nacionales, por ventas realizadas al Sector Público.

#### 2.2.1.6 CONTRATISTAS:

Abarca los préstamos o créditos a plazo fijo obtenidos de contratistas nacionales, por la ejecución de diversos contratos pactados con instituciones públicas.

#### 2.2.2 CREDITO EXTERNO:

Se refiere al uso de fuentes de financiación provenientes de personas físicas, empresas o instituciones no residentes (Manual F. M. I.).

**2.2.2.1 ORGANISMOS INTERNACIONALES DE FINANCIAMIENTO:**

Comprende toda utilización de préstamos de instituciones para el desarrollo, tales como el Banco Internacional de reconstrucción y Fomento y el Banco Interamericano de Desarrollo. Las transacciones con el Fondo Monetario Internacional, no se incluye en este sub-grupo.

**2.2.2.2 BANCOS Y CONSORCIOS FINANCIEROS:**

Incluye el uso previsto de préstamo concertados con bancos y consorcios financieros privados extranjeros.

**2.2.2.3 PROVEEDORES:**

Abarca los préstamos o créditos a plazo fijo obtenidos de proveedores extranjeros, de acuerdo a contratos de venta suscritos con instituciones públicas.

**2.2.2.4 CONVENIOS CON GOBIERNOS EXTRANJEROS:**

Comprende el uso de los préstamos obtenido de gobiernos extranjeros y sus organismos.

Incluye los préstamos de bancos oficiales de gobiernos extranjeros que obtienen todos sus recursos en efectivo del gobierno y no están autorizados para incurrir en pasivos con otros (Manual F.M.I.).

**2.2.2.5 BONOS:**

Incluye los valores adquiridos por no residentes con vencimientos originales a más de dos años tasas de interés fijas o vinculadas a un índice, y redimibles a partir de una fecha fijada en el momento de la emisión (Manual F.M.I. Pág. 266).

**2.3 OTROS INGRESOS DE CAPITAL:**

Incluye ingresos que teniendo las características definidas para los de capital, no provienen ni del patrimonio ni del crédito público.

### **2.3.1 APORTES DE CAPITAL:**

Recursos que presentan un derecho para quien los proporciona y que normalmente, constituye para el receptor un aumento de su capital social.

#### **2.3.1.1 GOBIERNO CENTRAL:**

Ingreso por aportes del capital provenientes del Gobierno Central.

#### **2.3.1.2 INSTITUCIONES DESCENTRALIZADAS:**

Ingresos por aportes de capital efectuados por algunas de las instituciones que integran esta área del sector público, de acuerdo al Clasificador Institucional.

#### **2.3.1.3 EMPRESAS PUBLICAS:**

Ingreso por aportes de capital procedentes de organismos que pertenecen a este sub-sector, en base al Clasificador Institucional del Sector Público.

#### **2.3.1.4 INTERMEDIARIOS FINANCIEROS:**

Ingreso por aportes de capital provenientes de las instituciones públicas que se incluyen en este sub-sector, de acuerdo al Clasificador Institucional.

#### **2.3.1.5 CORPORACIONES Y PROYECTOS DE DESARROLLO:**

Ingreso por aportes de capital otorgados por entidades que forman este sub-sector, de acuerdo al Clasificador Institucional del sector público.

#### **2.3.1.6 MUNICIPIOS:**

Ingreso por aportes de capital efectuados por el área municipal, como parte integrante del sector público, de acuerdo al Clasificador Institucional.

#### **2.3.1.7 SECTOR PRIVADO:**

Ingreso por aportes de capital realizados por el sector privado, definido éste último en base al Manual de Cuentas Nacionales.

**2.3.1.8 SECTOR EXTERNO:**

Ingreso por aportes de capital provenientes del exterior o resto del mundo, de acuerdo al concepto contenido en el Manual de Cuentas Nacionales.

**2.3.2 TRANSFERENCIAS DE CAPITAL:**

Recursos no recuperables, otorgados sin contraprestación, destinados a financiar las adquisiciones de activos de capital no financieros por los beneficiarios, a compensarlos por daños o destrucción de activos de capital, o aumentar su capital financiero. (Manual F. M. I.), incluye cualquier tipo de donación de capital.

**2.3.2.1 GOBIERNO CENTRAL:**

Ingreso por transferencias de capital otorgados por el Gobierno Central.

**2.3.2.2 INSTITUCIONES DESCENTRALIZADAS:**

Ingreso por transferencias de capital concedidas por algunas de las instituciones que integran esta área del sector público, de acuerdo al Clasificador Institucional.

**2.3.2.3 EMPRESAS PUBLICAS:**

Ingreso por transferencias de capital procedentes de organismos que pertenecen a este sub-sector, en base al Clasificador Institucional del sector público.

**2.3.2.4 INTERMEDIARIOS FINANCIEROS:**

Ingreso por transferencias de capital provenientes de instituciones públicas que se incluyen en este sub-sector, de acuerdo al Clasificador Institucional.

**2.3.2.5 CORPORACIONES Y PROYECTOS DE DESARROLLO:**

Ingreso por transferencias de capital otorgados por entidades que conforman este sub-sector, de acuerdo al Clasificador Institucional del sector público.

**2.3.2.6 MUNICIPIOS:**

Ingreso por transferencias de capital acordados en el área municipal como componente del sector público, de acuerdo con el Clasificador Institucional.

**2.3.2.7 SECTOR PRIVADO:**

Ingreso por transferencias de capital concedidas por el sector privado, definido éste último en base al Manual de Cuentas Nacionales.

**2.3.2.8 SECTOR EXTERNO:**

Ingreso por transferencias de capital provenientes del exterior o resto del mundo, de acuerdo al concepto proporcionado por el Manual de Cuentas Nacionales.

**2.3.3 XIII MES - 2da. PARTIDA:**

Se refiere a la recaudación de la 2da. partida del XIII mes de obligatorio cumplimiento por parte de empleadores y empleados.

**2.3.4 OTROS INGRESOS DE CAPITAL:**

Se clasificarán aquí aquellos ingresos de capital que por sus características, no pueden ubicarse en ninguno de los grupos precedentes.

**2.4 SALDO EN CAJA Y BANCO:**

ANEXO N° 11

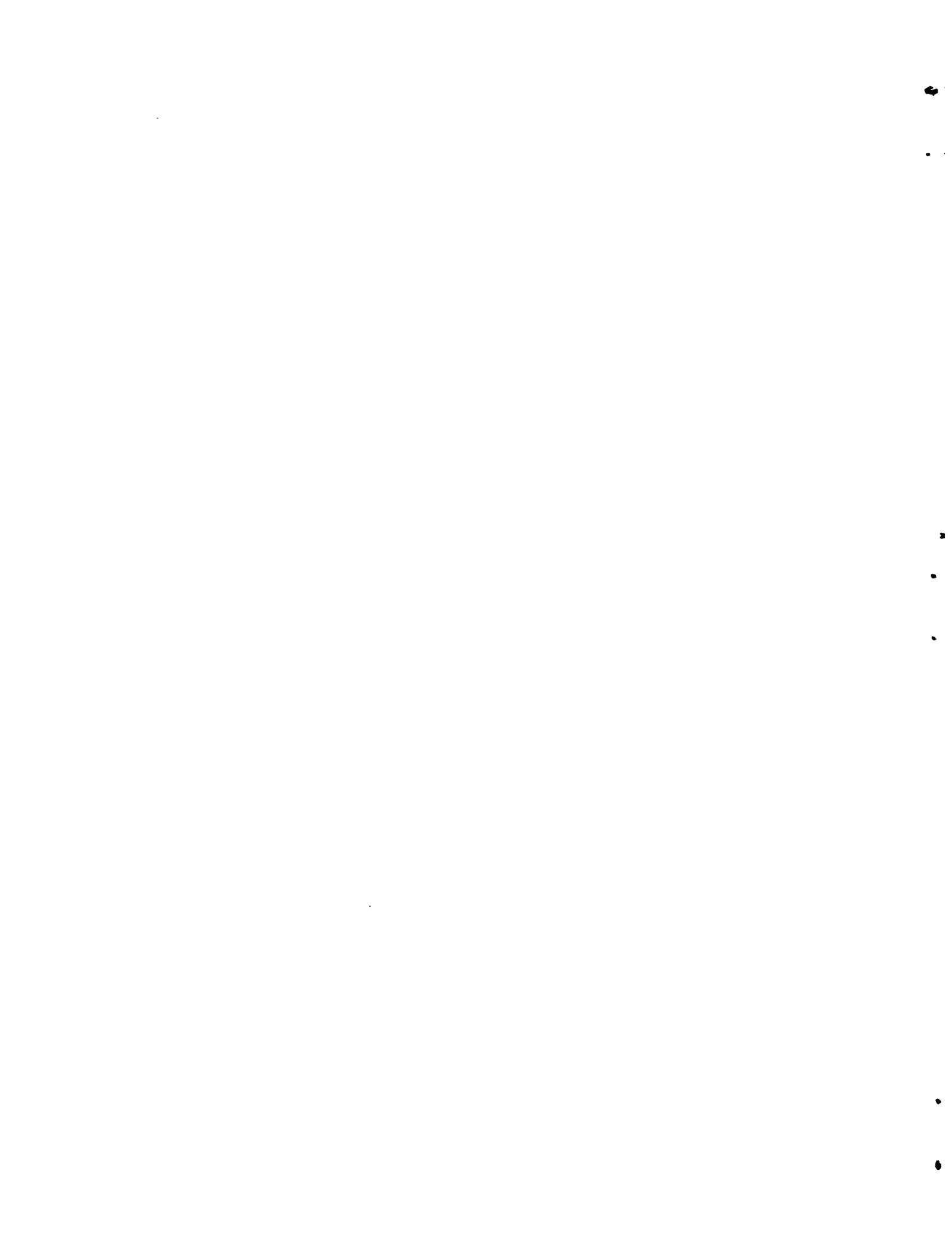
# Norma de Contabilidad Financiera N° 4

Consolidación, Combinación y Método de  
Participación en el Patrimonio

Abril de 1979

COMISION DE NORMAS DE CONTABILIDAD FINANCIERA

PANAMA, R. de P.



**NORMA DE CONTABILIDAD FINANCIERA No. 4  
CONSOLIDACION, COMBINACION Y METODO  
DE PARTICIPACION EN EL PATRIMONIO**

**Introducción**

**Abril de 1979**

.01 Los temas de esta Norma son los siguientes:

- (a) Estados financieros consolidados;
- (b) Estados financieros combinados; y
- (c) Método de participación en el patrimonio.

**Estados financieros consolidados** - Se han desarrollado para satisfacer la necesidad de información concerniente a la situación financiera, los resultados de las operaciones y los cambios en la situación financiera de un grupo de compañías.

**Estados financieros combinados** - Reflejan la situación financiera, los resultados de las operaciones y los cambios en la situación financiera de compañías controladas en forma común.

**Método de participación en el patrimonio** - Es un método mediante el cual un inversionista contabiliza ciertos tipos de inversiones a largo plazo en compañías afiliadas y asociadas y en ciertas subsidiarias no consolidadas. Bajo el método de participación, la cuenta de inversión del inversionista se ajusta en los estados financieros para reflejar el cambio en la proporción del inversionista en los activos netos de la compañía en la que hizo la inversión. El estado de resultados refleja la proporción del inversionista en los resultados de las operaciones de la compañía en la que hizo la inversión.

**Definiciones**

.02 Para los fines de esta Norma se usan los siguientes términos:

- (a) **Inversionista** es la compañía que posee una inversión en las acciones con derecho a voto de otra compañía (La compañía en la que se invierte).

- (b) Compañía en la que se invierte es la compañía que emitió acciones con derecho a voto poseídas por otra compañía (La inversionista).
- (c) Subsidiaria es una sociedad anónima que es controlada directa o indirectamente por otra sociedad anónima conocida como la compañía matriz.
- (d) Compañía Matriz es una compañía que tiene una o más subsidiarias.
- (e) Grupo es una compañía matriz y todas sus subsidiarias. También son las compañías afiliadas y asociadas que presentan estados financieros combinados.
- (f) Compañías afiliadas o asociadas son aquellas que tienen accionistas comunes que ejercen control o están bajo una administración común.
- (g) Interés Minoritario es aquella parte de los resultados netos de operaciones, o de los activos netos, de una subsidiaria atribuible a las acciones que no son propiedad de la compañía matriz o de otra subsidiaria.
- (h) Control es posesión directa o indirectamente a través de subsidiarias, de más de la mitad del derecho de voto de una compañía.

#### **Estados financieros consolidados**

.03 Los estados financieros consolidados presentan razonablemente la situación financiera, los resultados de las operaciones y los cambios en la situación financiera de la compañía matriz y sus subsidiarias como si el grupo de compañías fuera, en esencia, una sola y reflejan las realidades económicas mejor que los estados financieros separados. Los estados financieros consolidados son necesarios normalmente para una presentación razonable de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados. La prueba esencial para consolidar es el control.

.04 Generalmente se excluyen de la consolidación a subsidiarias que se encuentran en las circunstancias de que su control sea probablemente temporal o de que la facultad de la matriz para controlar sus activos se haya menoscabado.

.05 Se considera apropiado excluir de la consolidación a una subsidiaria cuyas actividades de negocios son tan dife-

rentes de aquellas de las otras compañías del grupo, que la presentación de estados financieros separados de la subsidiaria con los estados financieros consolidados proporcionarían mejor información para los accionistas de la compañía matriz y para otros usuarios de los estados.

.06 Las cuentas de subsidiarias cuya principal actividad es arrendar propiedades u otros bienes a la casa matriz o a otras compañías subsidiarias o afiliadas deben ser consolidadas.

.07 Los estados financieros individuales de las compañías subsidiarias podrán ser presentados como información adicional o suplementaria en aquellos casos en que se consideren informativos para los accionistas y otros usuarios.

.08 Es preferible que la compañía matriz y sus subsidiarias tengan un período común de información financiera (fecha de cierre del ejercicio). Si se consolidan estados financieros con fechas diferentes, se da reconocimiento a través de ajustes o revelación a las transacciones o eventos importantes que hayan ocurrido durante el período intermedio. Si existe alguna diferencia en fechas, se revelan las que cubren los estados financieros de las subsidiarias. El principio de consistencia requiere que la duración de los períodos sobre los que se rinde información, así como cualquier diferencia en las fechas de los balances, deben ser consistentes de un período a otro.

#### **Estados financieros combinados**

.09 La preparación de estados financieros consolidados es justificada cuando el control del interés financiero recae directa o indirectamente en una de las compañías incluidas en la consolidación. Los estados financieros combinados de compañías comúnmente controladas, son más significativos que los estados financieros separados donde un individuo es poseedor del control de interés en varias sociedades que están relacionadas en sus operaciones o donde un grupo de compañías están bajo una administración común.

10. Cuando se preparan estados financieros combinados para un grupo de compañías relacionadas, tales como un grupo de compañías comúnmente controladas, las transacciones importantes entre-compañías y las ganancias o pérdidas importantes deben ser eliminadas y si hay problemas

relacionados con asuntos tales como los intereses minoritarios, los períodos fiscales diferentes; deberán ser considerados de la misma manera que en los estados financieros consolidados.

11. En aquellos casos donde los estados financieros separados de compañías individuales son requeridos por alguna razón, los estados financieros combinados deben ser preparados y los estados financieros separados de compañías individuales pueden ser presentados como información financiera adicional o suplementaria.

#### **El método de participación en el patrimonio**

12. Los inversionistas deben contabilizar las inversiones de acciones comunes de subsidiarias no consolidadas usando el método de participación en el patrimonio.

13. Las compañías matrices, para efectos de sus propios estados financieros, deben contabilizar las inversiones de acciones comunes de subsidiarias, usando el método de participación en el patrimonio.

14. Los ajustes para registrar una inversión, en la que se ha utilizado el método de participación en el patrimonio podrán ser anotados solamente en papeles de trabajo y no necesariamente en los libros de la compañía inversionista.

15. El método de participación en el patrimonio debe ser usado cuando la inversión permite al inversionista influenciar en las operaciones o decisiones financieras de la compañía en la que se invierte. El inversionista, entonces, tiene cierto grado de responsabilidad en el rendimiento de su inversión, haciendo lo apropiado para incluir su participación de las utilidades o pérdidas de la compañía en la que se invierte en los resultados de operaciones. La influencia del inversionista tiende a ser más efectiva cuando es mayor su porcentaje de posesión en las acciones con derecho a voto de la compañía en la que invierte. En todo caso, el método de participación en el patrimonio debe ser usado por el inversionista que tiene la posibilidad de ejercer una influencia significativa sobre las operaciones y política financiera de una compañía en la que se invierte, aunque el inversionista posea el cincuenta por ciento o menos de las acciones en circulación, con derecho a voto, de la compañía.

en la que se invierte. La posibilidad de ejercer influencia está indicada por cualquiera o alguna de las siguientes:

- (a) Representación en la Junta Directiva.
- (b) Participación en la determinación de la política.
- (c) Transacciones importantes entre-compañías.
- (d) Intercambio de personal a nivel administrativo o gerencial.
- (e) Tecnología u otra dependencia.

16. Otra consideración importante es el grado de pertenencia en relación con los otros accionistas, pero una posesión mayoritaria o substancial por parte de otra compañía podría prevenir la posibilidad del inversionista de ejercer una influencia significativa. Para determinar la posibilidad de ejercer una influencia significativa, se requiere de un juicio apropiado, pero una inversión (directa o indirecta) del 20 por ciento o más de las acciones en circulación, con derecho a voto, de una compañía en la que se invierte debe indicar que, a falta de evidencia que pruebe lo contrario, el inversionista tiene la capacidad de ejercer influencia significativa sobre la compañía en la que se invierte.

17. Por el contrario, una inversión de menos del 20 por ciento de las acciones, con derecho a voto, de la compañía en la que se invierte, debe suponer que el inversionista no tiene la capacidad de ejercer influencia significativa, a no ser que tal capacidad pueda ser demostrada. En efecto, en la ausencia de evidencia que pruebe lo contrario, el método de participación en el patrimonio debe ser usado para contabilizar las inversiones donde el inversionista posee, por lo menos, el 20 por ciento de las acciones en circulación, con derecho a voto, de una compañía en la que se invierte.

18. El método de participación en el patrimonio no es un sustituto válido para la consolidación y no debe ser usado como una excusa para la exclusión de una subsidiaria cuando la consolidación es apropiada. En efecto, es considerado que el método de participación en el patrimonio será usado, primordialmente, para inversiones que representan, por lo menos el 20 por ciento y no más del 50 por ciento de acciones en circulación, con derecho a voto, de la compañía en la que se invierte.

19. El método de participación en el patrimonio no debe ser usado cuando las inversiones son consideradas temporales. Los siguientes son ejemplos de situaciones donde es probable que una inversión sea considerada temporal:

- (a) El inversionista está comprometido en un programa a largo plazo para liquidar una inversión y han sido hechas varias disposiciones parciales.
- (b) La Junta Directiva ha aprobado la venta de la inversión.
- (c) El inversionista está solicitando activamente ofertas para la venta de la inversión.

20. La ganancia o pérdida neta y la situación financiera de la compañía en la que se invierte deben ser determinadas de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados en Panamá, para propósitos de aplicar el método de participación en el patrimonio.

#### **Presentación de los estados financieros**

21. El interés minoritario en el capital contable de las compañías consolidadas debe clasificarse en el balance general consolidado como una partida separada y no debe mostrarse como parte de la inversión de los accionistas.

El interés minoritario en las utilidades o pérdidas de tales compañías debe mostrarse como una partida separada en el estado de resultados consolidado.

22. Las inversiones contabilizadas bajo el método contable de participación deben clasificarse de manera apropiada en el balance general y la participación del inversionista en las utilidades o pérdidas debe ser mostrado como una partida separada en el estado de resultados.

Si las utilidades o pérdidas del período incluyen partidas no usuales, la participación del inversionista en las partidas no usuales debe mostrarse separadamente de acuerdo con las políticas de contabilidad aplicables al inversionista.

23. La ganancia o pérdida del inversionista en la venta de acciones de una compañía en la que haya invertido debe reconocerse en el estado de resultados. El monto reconocido debe ser la diferencia al tiempo de la venta entre el producto de la venta y la cifra en la que se llevan las acciones vendidas en los estados financieros.

### **Revelaciones**

24. La revelación de políticas de contabilidad debe incluir una descripción de las bases sobre las cuales se han tratado las subsidiarias y las compañías asociadas.

25. Deben hacerse las siguientes revelaciones en los estados financieros consolidados.

- (a) Una lista y descripción apropiada de las subsidiarias y compañías asociadas importantes y respecto a tales compañías, las diferencias en las fechas de cierre en comparación con la de la compañía matriz, a menos que ésto se muestre en estados que acompañen a los estados financieros consolidados.
- (b) Las razones para no consolidar una subsidiaria.
- (c) La naturaleza de la relación entre la compañía matriz y una compañía que no es subsidiaria, pero que ha sido tratada como subsidiaria en la consolidación.
- (d) Los montos relativos a transacciones importantes no ajustadas que hayan ocurrido entre las fechas de los estados financieros del inversionista y de las compañías en que se ha invertido.
- (e) Un análisis de los montos comprendidos dentro de cada uno de los rubros importantes del balance y del estado de resultados, si ésto es necesario, para proporcionar una revelación razonable de los riesgos excepcionales a los que está expuesto el grupo al operar en otros países incluyendo el riesgo de fluctuaciones en el tipo de cambio de monedas extranjeras.
- (f) El grado hasta el cual existen restricciones estatutarias o contractuales para la distribución de las utilidades acumuladas retenidas del grupo.

26. Cuando se excluye a una subsidiaria de la consolidación, por las razones expuestas en el párrafo .05, deben incluirse estados financieros separados respecto a tal subsidiaria como suplemento a los estados financieros consolidados. Los estados financieros complementarios pueden presentarse en forma condensada siempre que proporcionen una revelación adecuada, incluyendo detalles de los saldos dentro del grupo y de la naturaleza de las transacciones con el resto del grupo. Debe haber una conciliación del monto al cual los resultados

de operaciones de la subsidiaria excluida se muestran en los estados financieros complementarios y el monto incluido bajo el método de participación en el estado de resultados consolidado. Para los fines de esta revelación complementaria pueden combinarse los estados financieros de dos o más subsidiarias con operaciones similares.

27. Si se excluye a una subsidiaria de la consolidación, por las razones expuestas en el párrafo .04, deben hacerse las siguientes revelaciones con respecto a tal inversión:

- (a) El nombre de la compañía en que se ha hecho la inversión y la participación del grupo en los activos netos de esta compañía.
- (b) El valor al cual se lleva la inversión en los estados financieros consolidados.
- (c) Los dividendos recibidos por el grupo durante el período.
- (d) Las utilidades o pérdidas del período mostrando separadamente las partidas no usuales.
- (e) Los montos de cualesquiera ajustes a la utilidad neta consolidada del período actual.

#### Fecha en que entra en vigor

28. Las disposiciones de esta Norma deberán aplicarse para los estados financieros anuales e intermedios que finalicen el o después del 30 de abril de 1979. La Comisión recomienda su aplicación para aquellos estados financieros que se emitan con anterioridad a esta fecha.

Cuando se presenten estados financieros, resúmenes financieros u otros datos relacionados con dichos estados financieros de años anteriores, deberán ser reestructurados para que estén conforme con las condiciones de esta Norma.

#### Comisión de Normas de Contabilidad Financiera

*Luis Abrego  
Javier Avila  
Fabián Cheng  
Alberto Diamond  
Rodolfo Guillén A.  
Rubén Irigoyen*

*Rodolfo E. Icaza C.  
José Mann  
Jesse Morris Jr.  
Petra Padilla  
Antonio Pereira  
Francisco R. Young*

