

REPÚBLICA DE PANAMÁ  
ASAMBLEA NACIONAL  
LEGISPAN  
LEGISLACIÓN DE LA REPÚBLICA DE PANAMÁ

*Tipo de Norma:* DECRETO

*Número:* 420

*Referencia:* N° 420-2005 DM Y SC

*Año:* 2005

*Fecha(dd-mm-aaaa):* 26-09-2005

*Título:* POR EL CUAL SE ACTUALIZA EL DOCUMENTO TITULADO MANUAL GENERAL DE  
CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

*Dictada por:* CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA

*Gaceta Oficial:* 25424

*Publicada el:* 14-11-2005

*Rama del Derecho:* DER. FINANCIERO, DER. ADMINISTRATIVO

*Palabras Claves:* Contabilidad, Contraloría General de la República, Finanzas públicas,  
Instituciones públicas

*Páginas:* 152

*Tamaño en Mb:* 9.650

*Rollo:* 544

*Posición:* 950

**CONTRALORIA GENERAL A LA REPUBLICA  
DECRETO N° 420-2005 DM y SC  
(De 26 de septiembre de 2005)**

Por el cual se actualiza el documento titulado  
**MANUAL GENERAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL**

**EL CONTRALOR GENERAL DE LA REPÚBLICA**  
En uso de sus facultades constitucionales y legales

**CONSIDERANDO:**

Que, el ordinal 8 del artículo 280 de la Constitución Política de la República de Panamá de 1972, señala como función de la Contraloría General de la República establecer los métodos de contabilidad de las dependencias públicas nacionales, provinciales, municipales, autónomas o semiautónomas y de las empresas estatales;

Que, el ordinal 9 del artículo 11 de la Ley N° 32 de 1984, Orgánica de la Contraloría General de la República, señala que la Contraloría General establecerá los métodos y sistemas de contabilidad de las dependencias públicas, y una vez establecidos, ésta señalará mediante resolución una fecha para su aplicación por la dependencia estatal respectiva, a partir de la cual tales métodos y sistemas serán de obligatorio cumplimiento para los funcionarios encargados de aplicarlos;

Que, mediante el Decreto No. 113 de 21 de junio de 1993, se adoptó el Manual General de Contabilidad Gubernamental, para todas las dependencias públicas nacionales, municipales, autónomas o semiautónomas, empresas estatales y juntas comunales en la República de Panamá.

Que, el propósito fundamental del Manual General de Contabilidad Gubernamental, consiste en proporcionar a sus usuarios, una herramienta de trabajo de consulta permanente, que contenga los principios y procedimientos contables aplicables al sector público; así como, establecer un plan contable que permita agrupaciones homogéneas de conceptos, destinados a contabilizar los eventos económicos de manera uniforme, a efecto de satisfacer los requerimientos de información para la adopción de decisiones;

Que, esta versión del Manual General de Contabilidad Gubernamental M.07.09.05, incluye la actualización de formatos e informes; así como, las cuentas agregadas al plan contable, por medio del Decreto No. 180 de 16 de mayo de 2001. Las mismas que fueron derivadas de la dinámica de las operaciones y los requerimientos observados en el ámbito institucional;

Que, el contenido de esta versión actualizada del Manual General de Contabilidad Gubernamental constituye el elemento normativo, desde el punto de vista contable, utilizado para desarrollar la base de conocimiento del Sistema Integrado de Administración Financiera de Panamá (SIAFPA), el cual ha sido implementado principalmente en las entidades que integran el gobierno central;

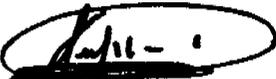
Que, corresponde privativamente a la Contraloría General de la República instituir los métodos y sistemas de contabilidad para las dependencias públicas, coordinar y velar por su adecuada aplicación.

## DECRETA:

- **ARTÍCULO PRIMERO:** Aprobar el uso de la versión actualizada del **MANUAL GENERAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL M.07.09.05**, en las dependencias públicas nacionales, provinciales, municipales, autónomas o semiautónomas, empresas estatales y juntas comunales en la República de Panamá.
  
- **ARTÍCULO SEGUNDO:** La Contraloría General de la República, por medio de la Dirección de Métodos y Sistemas de Contabilidad, llevará a cabo la capacitación del personal responsable de la operación del Sistema de Contabilidad Gubernamental. Asimismo, será la encargada de mantener actualizado el contenido del Manual General de Contabilidad Gubernamental.
  
- **ARTÍCULO TERCERO:** La Contraloría General de la República, a través de la Dirección de Métodos y Sistemas de Contabilidad, realizará las acciones que permitan implementar, en coordinación con las entidades del sector público, el Sistema de Contabilidad Gubernamental, en el marco de las disposiciones contenidas en el presente Manual General de Contabilidad Gubernamental.
  
- **ARTÍCULO CUARTO:** Los Jefes y Directores de las oficinas de Contabilidad de las entidades públicas velarán por su adecuada aplicación, su incumplimiento ocasionará las sanciones señaladas en la Ley Nº 32 de 1984, Orgánica de la Contraloría General de la República.
  
- **ARTÍCULO QUINTO:** Las Unidades de Auditoría Interna de las instituciones públicas, al igual que la Dirección de Auditoría General de la Contraloría General de la República, asegurarán el cumplimiento del presente Decreto.
  
- **ARTÍCULO SEXTO:** Este Decreto empezará a regir a partir de su promulgación.

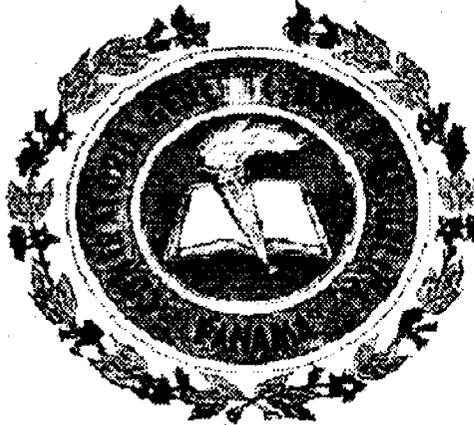
Dado en la ciudad de Panamá a los 26 días del mes de septiembre de 2005.

## COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE

  
**JORGE L. QUIJADA V.**  
Secretario General

  
**DANI KUZNIECKY**  
Contralor General de la República

República de Panamá  
**CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA**  
Dirección de Métodos y Sistemas de Contabilidad



**MANUAL GENERAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL**  
(Versión revisada y actualizada)

M.07.09.05

**DMySC.**

**Panamá, septiembre de 2005**

---

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA  
Dirección de Métodos y Sistemas de Contabilidad

MANUAL GENERAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL  
(Versión revisada y actualizada)

DANI KUZNIECKY  
Contralor General

LUIS CARLOS AMADO A.  
Subcontralor General

JORGE L. QUIJADA V.  
Secretario General

ELY BROKAMP  
Directora de Métodos y Sistemas de Contabilidad

PERSONAL TÉCNICO DE LA DIRECCIÓN DE MÉTODOS Y SISTEMAS DE CONTABILIDAD

VÍCTOR MARTINEZ K.  
Departamento de Normatividad Contable

DANIEL RIVERA L.  
Departamento de Sistemas de Contabilidad

LINO PEÑA  
Departamento de Contabilidad Presupuestaria  
y Financiera

ROBERTO RIVAS J.  
Supervisor

#### ANALISTAS

Elvia M. Abrego S.  
Agustín A. Donado  
Luis A. Bedoya  
Esmeralda Cañón  
Felipe Gálvez  
Alex González  
Harmodio Madrid

Rosario Méndez  
Andrés Moya V.  
Margarita Rodríguez  
Gyrelia Rodríguez  
Luis Sáenz  
Eda de Suris  
Elidia Velásquez

Dolores C. de Navarro  
Secretaria

#### ÍNDICE

##### DECRETO APROBATORIO

##### INTRODUCCIÓN

##### Capítulo I: MARCO CONCEPTUAL DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

1. Aspectos generales de la contabilidad
  - A. La contabilidad presupuestaria
  - B. La contabilidad financiera
  - C. Los principios de contabilidad generalmente aceptados
2. La contabilidad gubernamental en Panamá
  - A. Cumplimiento con las disposiciones legales y con los principios de contabilidad generalmente aceptados
  - B. Definición y características de la contabilidad gubernamental
  - C. Naturaleza del marco conceptual de la contabilidad gubernamental
  - D. Procedimientos técnicos generales

##### Capítulo II: ESTRUCTURA ADMINISTRATIVA CONTABLE

1. Aspectos generales
2. Estructura del sector público
3. Niveles contables

- A. Nivel nacional: Dirección de Métodos y Sistemas de Contabilidad
- B. Nivel central o institucional: Oficina de Contabilidad Institucional
- C. Nivel operativo: Unidad de Contabilidad Regional

#### Capítulo III: PLAN CONTABLE GUBERNAMENTAL

- 1. Ámbito de aplicación
- 2. Aspectos generales
- 3. Cuadro contable
- 4. Lista de cuentas
- 5. Descripción de las cuentas

#### Capítulo IV: PROCESO CONTABLE

- 1. Documentos fuente
- 2. Libros principales y auxiliares
- 3. Hojas de trabajo
- 4. Informes financieros

#### Capítulo V: CONSOLIDACIÓN DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA

- 1. Consolidación a nivel del sector público
- 2. Integración de la información financiera del gobierno central

#### Capítulo VI: CONTROL INTERNO

- 1. Sistema de control interno
- 2. Objetivos generales del control interno
- 3. Características de un sistema efectivo de control interno
  - A. Un Plan de organización
  - B. Personal competente y confiable
  - C. Asignación de responsabilidades
  - D. Autorización adecuada
  - E. Separación de tareas
  - F. Documentos y registros

#### Capítulo VII: TERMINOLOGÍA CONTABLE

#### APÉNDICE

#### FORMATOS E INFORMES

#### BIBLIOGRAFÍA

## INTRODUCCIÓN

La Contraloría General de la República, en atención a las atribuciones constitucionales y jurídicas que le confieren la Constitución Política de la República de Panamá de 1972 y la Ley 32 de 8 de noviembre de 1984, en los aspectos relacionados con la implantación de los Métodos y Sistemas de Contabilidad en las Dependencias Públicas, ha llevado a cabo la revisión y actualización del Manual General de Contabilidad Gubernamental.

Esta actualización tiene como propósito poner al alcance de los funcionarios que laboran en las áreas de contabilidad de las entidades públicas, profesores, estudiantes y demás personas interesadas, un documento que contenga, en el ámbito de la contabilidad gubernamental, las innovaciones que se han suscitado en la administración pública desde 1993, año en que fue adoptado el Manual General de Contabilidad Gubernamental. Asimismo, precisamos que dicha actualización se deriva de la dinámica de las operaciones y requerimientos observados en las entidades públicas, a través del proceso de implantación del sistema de contabilidad gubernamental contenido en este manual.

Es oportuno destacar la importancia que la contabilidad gubernamental ha adquirido, desde su implantación en las entidades que conforman las áreas de Gobierno Central e Instituciones Descentralizadas, a partir del año 1993. En la actualidad, la misma constituye una fuente de información que apoya a los niveles directivos, en la adopción de las decisiones que conllevan a la optimización en los usos de los recursos públicos, a efecto de lograr mejores niveles de bienestar en la sociedad panameña; así como, para satisfacer las necesidades de información de terceros interesados en la gestión pública.

El documento comprende siete (7) capítulos. El primero de éstos contiene el marco conceptual del Sistema de Contabilidad Gubernamental; en el mismo se contemplan la definición y características de la contabilidad gubernamental, al igual que los principios, normas y procedimientos técnicos aplicables al sector público.

El segundo capítulo incluye la estructura administrativa contable, en el que se define la organización del sector público y los niveles que participan en las actividades inherentes a la puesta en práctica de la contabilidad gubernamental.

El tercer capítulo constituye el elemento básico del presente manual; éste contiene el Plan Contable Gubernamental actualizado mediante Decreto N° 180 de 16 de mayo de 2001, el cual representa la normalización contable en el sector público, como una expresión de la evolución moderna de la información económica.

El cuarto y quinto capítulos comprenden el proceso contable y la consolidación de la información financiera, respectivamente. En estos capítulos se instituyen elementos formales de la contabilidad en las distintas fases de dicho proceso contable, determinando la forma y contenido de la información financiera, así como, la explicación de los procedimientos de agregación de cifras de los estados financieros, con el propósito de presentar la información consolidada de la situación financiera del conjunto de entidades del sector público.

El capítulo sexto incluye aspectos generales de control interno, como lineamientos básicos que deben considerar las entidades en el diseño de su sistema de control interno, a través de la determinación de un plan de organización y las prácticas sanas para salvaguardar sus activos, procesar información financiera útil, confiable y oportuna, y estimular la observancia de sus políticas institucionales.

En el séptimo capítulo se incluye una terminología básica, con la finalidad de hacer más comprensible el lenguaje contable.

Finalmente, como apéndice se presentan ejemplos de aplicaciones prácticas del Plan Contable Gubernamental, así como, modelos de formularios que deben ser utilizados por las entidades. Los casos aquí presentados constituyen, obviamente, una muestra del conjunto de transacciones que llevan a cabo las entidades públicas. Por lo tanto, es de esperar que las mismas cubrirán la totalidad de éstos, utilizando las reglas técnicas uniformes contenidas en este Manual General de Contabilidad Gubernamental, bajo la orientación exclusiva de la Contraloría General de la República.

## Capítulo I

**MARCO CONCEPTUAL DE LA  
CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL****1. Aspectos generales de la contabilidad**

La contabilidad es una rama de las ciencias económicas que se encarga de identificar los eventos, hechos y transacciones de carácter económico, midiéndolos y representándolos en forma de valores económicos. La contabilidad es una disciplina descriptiva y analítica que identifica, mide y comunica información económica, de entidades económicas a las personas que puedan estar interesadas en esta información. La contabilidad puede medir las transacciones económicas de entidades que pueden ser personas naturales, empresas de propiedad privada o de entidades gubernamentales.

En la ciencia contable se han desarrollado diversas especialidades o ramas de la contabilidad, dependiendo del propósito y el uso que se le dé a la información económica que se esté midiendo y representando. Si ese propósito se orienta hacia las organizaciones públicas, donde están presentes regulaciones jurídicas, normas técnicas y prácticas administrativas que la singularizan, a esa contabilidad se le denomina contabilidad gubernamental.

Los Estados realizan sus funciones con los recursos económicos que captan principalmente de la empresa privada y las personas naturales por medio de los impuestos, tasas y gravámenes. El Estado cobra estos ingresos en forma de efectivo o recursos de naturaleza líquida. Igualmente, para desarrollar sus funciones de gobierno emplea estos recursos de efectivo.

El Estado planifica con qué recursos económicos cuenta. Este proceso de planificación culmina con un presupuesto anual, que es preparado por el Órgano Ejecutivo y es aprobado por el Órgano Legislativo. De esta manera el Órgano Legislativo se convierte en supervisor de la manera en que el Órgano Ejecutivo emplea o utiliza los recursos públicos. El Órgano Ejecutivo tiene la obligación de rendir cuentas ante el Órgano Legislativo de cómo se ejecutó el presupuesto nacional aprobado. Este proceso de verificación o de rendir cuentas, es lo que da origen a la necesidad de llevar una contabilidad especial que controle la ejecución del presupuesto.

El objetivo más importante de los informes financieros de las instituciones gubernamentales se relaciona con la responsabilidad que tienen los administradores públicos de rendir cuenta por sus actuaciones. Esto representa una transferencia de responsabilidad por los recursos y actuaciones que hacen los ciudadanos o la comunidad, a otra(s) persona(s), tales como el grupo administrativo de una entidad gubernamental. Esta transferencia de responsabilidad hace a los administradores de una entidad, responsables de rendir cuentas a la ciudadanía. Por lo tanto, los informes financieros deben comunicar la información necesaria a los usuarios, para permitirles medir la actuación de esas personas a las que se les ha dado el poder de actuar en nombre de los ciudadanos.

**A. La contabilidad presupuestaria**

Todas las instituciones que conforman el sector público, trabajan en base al presupuesto anual aprobado por el Órgano Legislativo. El presupuesto anual es la estimación de los ingresos que se esperan recaudar, para financiar las autorizaciones máximas de gastos que llevarán a cabo las entidades, durante cada período fiscal. Al final de cada ejercicio fiscal, las instituciones que componen el sector público, tienen la obligación de responder ante el Órgano Legislativo por la utilización de los recursos recibidos durante dicho período. Por lo tanto, una de las funciones principales de la contabilidad presupuestaria es llevar el control y medir la aplicación de los recursos aprobados en los presupuestos anuales; es decir, medir la ejecución presupuestaria.

**B. La contabilidad financiera**

La contabilidad financiera es aquella rama de la ciencia contable que se ocupa del registro sistemático de las transacciones económicas y financieras, observando las normas o reglas de la profesión contable conocidas como principios de contabilidad generalmente aceptados. Esta rama de la contabilidad se ocupa de los informes financieros que tienen como propósito, presentar la posición financiera y los resultados de las operaciones de las entidades económicas, ya sean éstas personas naturales, empresas comerciales o entidades públicas.

La contabilidad financiera se define como "la rama de la contabilidad que se enfoca en los informes de uso general relacionados con la posición financiera y los resultados de las operaciones, conocidos como estados financieros". La contabilidad financiera es el proceso que culmina con la preparación de informes financieros de la entidad como un todo, para uso de personas internas y externas a la institución. Parte de los informes financieros está representada por las notas y anexos incluidos en los mismos. Los estados financieros deben ser razonablemente comparables entre distintas entidades de un grupo institucional y entre períodos contables diferentes.

### C. Los principios de contabilidad generalmente aceptados

La práctica contable ha hecho esfuerzos por desarrollar un cuerpo teórico y práctico que sirva de guía, lo que ha dado por resultado la adopción de un grupo de reglas uniformes que se denominan "Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados" (PCGA). El término "Generalmente Aceptado" significa que algún cuerpo con autoridad para desarrollar normas, ha establecido ese principio o que a través del tiempo una práctica dada, ha sido reconocida como adecuada debido a su aceptación universal. Los principios de contabilidad generalmente aceptados son aquellos que cuentan con el respaldo y soporte autorizado.

Los principios de contabilidad no son como los principios de las ciencias naturales y la matemática. Estos principios no se derivan de las leyes naturales, ni pueden ser probados por éstas. Éstos no pueden ser vistos como axiomas o verdades fundamentales. Los principios de contabilidad no se descubren, estos se crean, desarrollan o se decretan. Los principios de contabilidad están soportados y justificados por la intuición, la autoridad y su aceptación. Es muy difícil sustentar estos principios objetivamente o por experimentos, por lo tanto, los argumentos que lo respaldan son dogmatismos casi religiosos. Debido a esto, la aprobación de un principio "como generalmente aceptado" descansa en su reconocimiento y aceptación por la mayoría. Un principio para que tenga esta aceptación mayoritaria depende de que cumpla con criterios de utilidad, importancia, confiabilidad y consideraciones de costo-beneficio. Al transcurrir el tiempo, y en la medida en que cambie el entorno o ambiente que rodea a la contabilidad, los componentes de esta estructura teórica tendrán que cambiar en cierto grado.

## 2. La contabilidad gubernamental en Panamá

La contabilidad gubernamental en Panamá se llevará en forma tal, que integre la contabilidad financiera y la contabilidad presupuestaria, de manera que se produzcan informes financieros que cumplan con los requisitos legales de medir la ejecución presupuestaria y a la vez, se emitan estados financieros que estén de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

### A. Cumplimiento con las disposiciones legales y con los principios de contabilidad generalmente aceptados

A diferencia de los estados financieros de las empresas privadas, los estados financieros de las entidades gubernamentales deben cumplir con las disposiciones de tipo legal, fundamentalmente en materia presupuestaria, y los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Los principios de contabilidad generalmente aceptados, se describen como las guías y normas uniformes mínimas de la contabilidad financiera y sus informes. Estos principios deben ser observados para poder dar base a la comparación de entidades del gobierno. Los principios de contabilidad generalmente aceptados, son aplicables a los informes financieros anuales y cualquier estado financiero de propósito general que sea presentado por separado.

Algunas veces podrán existir diferencias entre los requisitos de presentación de estados financieros, en base a los principios de contabilidad generalmente aceptados y los requisitos legales. Por ejemplo, los principios de contabilidad generalmente aceptados requieren que los ingresos sean registrados de acuerdo al método de devengado; mientras que la ley de presupuesto exige que éstos se registren en base al método de caja o efectivo. El sistema de contabilidad será capaz de producir estados financieros y otra información financiera que cumpla con los principios de contabilidad generalmente aceptados y los requisitos que imponga la ley.

Si se presentan estados financieros que cumplen con los requisitos legales en materia presupuestaria y éstos no están de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, deben revelarse las diferencias existentes. Por el contrario, si se presentan estados financieros que estén de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados, y los mismos no están conforme a la base legal

presupuestaria, es necesario presentar en suplementos o anexos a esos estados financieros la información que satisfaga estos requisitos legales. También sería aceptable presentar como un suplemento o anexo a los estados financieros, preparados de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados, un informe especial preparado en base a los requerimientos legales en materia presupuestaria.

### B. Definición y características de la contabilidad gubernamental

Con la finalidad de contar con una definición que forme parte del marco teórico de la contabilidad gubernamental, se presenta la siguiente:

#### Definición

"Conjunto de principios, normas y procedimientos técnicos que permiten recopilar, medir y procesar, en forma sistemática las transacciones del sector público, expresables en términos monetarios, con el objeto de proveer información sobre su gestión financiera".

Concebida la contabilidad gubernamental de la forma que hasta aquí se ha señalado, cabe inferir que la misma tiene todas las características de un sistema de información del proceso financiero de las organizaciones públicas. En otros términos, la contabilidad gubernamental aplicada a una organización pública, constituye el sistema de información inherente a su administración financiera. Consecuentemente, las características de la contabilidad gubernamental son las siguientes:

#### Características

- Integra las operaciones presupuestarias y patrimoniales, observando los principios de contabilidad generalmente aceptados aplicables al sector público, las normas de administración presupuestaria y las disposiciones legales vigentes.
- Constituye el principal elemento integrador del sistema de administración financiera, a través del uso de una base común de datos hacia la cual fluirán los datos financieros del mismo, para proveer información a los distintos usuarios.
- Sistema común, único, uniforme y aplicable a todos los organismos del sector público, por medio de un plan contable gubernamental y su desarrollo en los sectores especializados.
- Se estructura sobre la base de una descentralización operativa a nivel institucional, y una centralización normativa como atribución exclusiva de la Contraloría General de la República.

Contabilidad Gubernamental	
Contabilidad presupuestaria	Contabilidad financiera
<p><b>Sistema de contabilidad gubernamental integrado</b></p> <p>El sistema de contabilidad gubernamental se llevará en forma tal que integre la contabilidad financiera y la contabilidad presupuestaria, de manera que se produzcan informes financieros que cumplan con los requisitos legales de medir la ejecución presupuestaria y a la vez, se emitan estados financieros que estén de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.</p>	

### C. Naturaleza del marco conceptual de la contabilidad gubernamental

El marco conceptual es "un sistema de objetivos y fundamentos interrelacionados, que permite la preparación de normas estándares y prescribe la naturaleza, funciones y límites de la contabilidad gubernamental y de la información financiera". El marco conceptual se constituye en la base necesaria para el desarrollo de normas detalladas que se basen y relacionen con un cuerpo y objetivos comunes. El mismo permitirá desarrollar normas y principios coherentes, útiles y consistentes con la práctica generalizada, ya que se sustentan en una base común. Cuando no exista un principio desarrollado para solucionar un problema contable, los contadores, con el uso de su buen juicio y el conocimiento del marco conceptual, podrán llegar a soluciones lógicas y aceptables. El conocimiento del marco conceptual, permite a los usuarios de los informes financieros un mejor entendimiento y mayor confianza

en la información presentada en los mismos. El marco conceptual coadyuvará en el análisis comparativo de los estados financieros de diferentes entidades. Los conceptos y principios que se tratan en esta sección, son sustancialmente aplicables al sistema de contabilidad gubernamental implementado en las entidades del sector público.

Con el presente marco conceptual se establecen claramente las fronteras, los fines y alcances, los principios y normas y las clasificaciones que se utilizarán en el campo común de las interrelaciones con los demás componentes del Sistema Integrado de Administración Financiera de Panamá (SIAFFA).

El marco conceptual se divide en tres niveles generales. El primer nivel contiene los objetivos generales de la información financiera. El segundo nivel está compuesto por los conceptos fundamentales o características cualitativas, y los elementos que conforman los estados financieros y la información presupuestaria. El tercer nivel incluye los conceptos de reconocimiento y medida, divididos en presunciones básicas, principios elementales y las limitaciones de los estados financieros.

MARCO CONCEPTUAL DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL			
PRIMER NIVEL	<b>OBJETIVOS</b> Proveer información		
	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ Tomar decisiones</li> <li>○ Facilitar tareas de control y auditoría</li> <li>○ Fiscalizar la actividad pública</li> <li>○ Formular las cuentas nacionales y estadísticas de las finanzas públicas</li> </ul>		
SEGUNDO NIVEL	<b>CONCEPTOS FUNDAMENTALES CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS</b>	<b>ELEMENTOS</b>	
	<b>a. Relevancia</b> (1) Valor de predicción (2) Valor de retroalimentación (3) Oportunidad	<b>a. De estados financieros</b> (1) Activos (2) Pasivos (3) Patrimonio (4) Ingresos (5) Gastos  <b>b. De información presupuestaria</b> (1) Ingresos corrientes (2) Ingresos de capital (3) Gastos corrientes (4) Gastos de capital	
	<b>b. Confiabilidad</b> (1) Verificable (2) Representación fidedigna (3) Neutralidad		
	<b>c. Comparabilidad</b>		
	<b>d. Consistencia</b>		
<b>CONCEPTOS DE RECONOCIMIENTO Y MEDIDA</b>			
TERCER NIVEL	<b>a. Presunciones básicas</b>	<b>b. Principios elementales</b>	<b>c. Limitaciones</b>
	(1) Entidad económica (2) Entidad en marcha (3) Unidad monetaria (4) Período contable	(1) Costo histórico (2) Reconocimiento de los Ingresos (3) Equiparación de ingresos y gastos (4) Revelación	(1) Importancia relativa (2) Práctica conservadora (3) Costo-beneficio de Información (4) Práctica de sectores Especializados

### Objetivos de la información financiera

El desarrollo del marco conceptual conlleva a la determinación de los objetivos de la contabilidad y de los estados financieros. Entendiéndose, que los informes financieros deben brindar información a los usuarios internos o externos, para la toma de decisiones en sus respectivos ámbitos de responsabilidad.

En el marco anterior, a la contabilidad gubernamental se le asigna los siguientes objetivos:

- Medir y registrar las operaciones financieras o patrimoniales y presupuestarias para presentar información sobre las mismas, a los ejecutivos responsables de su gestión, a fin de que fundamenten sus decisiones con el conocimiento de la realidad financiera expresada en cifras.
- Presentar información contable y la respectiva documentación sustentadora, de tal forma que facilite las tareas de control y auditoría.
- Proveer los informes financieros del Estado, que incluyan las referencias y datos necesarios para que éstos sean utilizados como instrumento de fiscalización por parte de la Asamblea Legislativa, sobre la actividad pública.
- Suministrar información estadística necesaria sobre los ingresos y gastos del gobierno, para la formulación de los cuadros macroeconómicos; es decir, para el sistema de cuentas nacionales y las estadísticas de las finanzas públicas.

Los principales usuarios de la información financiera se pueden identificar como:

- Los ciudadanos en general.
- Los legisladores y otros cuerpos de supervisión, representantes de estos ciudadanos.
- Acreedores, inversionistas, y otros que se relacionan con el proceso de préstamos.

Los organismos intergubernamentales encargados de asignar partidas del presupuesto, y otros usuarios también tienen necesidades de información similar a los tres grupos primarios identificados anteriormente. El grupo ejecutivo administrativo de la entidad no se considera entre los usuarios primarios de esta información, ya que ellos tienen acceso a una considerable cantidad de información interna, que generalmente no está disponible a los otros grupos de usuarios.

### Conceptos fundamentales - características cualitativas

Una parte del segundo nivel del marco conceptual, trata de los conceptos fundamentales que se relacionan con las características cualitativas de la información financiera. La cual por su propia naturaleza debe ser comprensiva para sus usuarios. Al seleccionar un método contable que sea aceptable, al decidir qué cifras y tipo de información se va a revelar en un informe financiero y determinar cómo se va a revelar esta información, se está escogiendo, entre varias alternativas, aquella que provea la información más útil para la toma de decisiones. Por lo tanto, un criterio muy importante es la utilidad que pueda tener la información financiera que se va a presentar. Ésta es la característica cualitativa de la contabilidad que nos ayuda a seleccionar entre la información mejor o más útil, de la información inferior o menos útil.

#### (a) Relevancia

La información financiera debe ser aplicable, pertinente, relevante, o lo suficientemente importante que pueda ser un factor en la toma de una decisión por parte del usuario de la información financiera. Si la información contable es relevante, entonces debe tener un valor de predicción, es decir, puede ayudar a los usuarios de la misma a hacer predicciones sobre el resultado de eventos pasados, presentes y futuros.

Igualmente, si la información contable es relevante, debe tener un valor de retroalimentación para ayudar a los usuarios de la misma a confirmar o corregir sus expectativas. Para que la información financiera sea relevante, debe ser oportuna; es decir, tiene que presentarse a tiempo, de lo contrario pierde su valor. La relevancia es una de las características primarias cualitativas de la información financiera.

#### (b) Confiabilidad

La información contable es confiable cuando sus usuarios puedan depender de ella, en virtud de que la misma representa fielmente los eventos o condiciones económicas que está supuesta a representar. La confiabilidad es una de las cualidades de la información financiera que le da la seguridad al usuario de que esta información se encuentra razonablemente libre de error, que no está parcializada y que es una representación fidedigna. La confiabilidad es otra de las características primarias cualitativas de la información financiera. Para que una información contable sea confiable, debe poseer las características de: (1) verificable, (2) representación fidedigna y (3) neutralidad.

- (1) **Verificable.** La información debe ser verificable, y esto se comprobaría cuando personas diferentes pueden llegar a un consenso al utilizar el mismo método de medición.
- (2) **Representación fidedigna.** La información contable debe presentar fielmente lo que la misma pretende representar.
- (2) **Neutralidad.** La información contable debe ser neutral, y esta neutralidad significa que al utilizar una norma o principio deben respetarse los criterios de relevancia y confiabilidad, y no basarse únicamente en las consecuencias económicas de aplicar esa norma. Es decir, al aplicar una determinada norma no se debe pretender favorecer a un individuo o situación sobre o en contraposición de otra.

**(c) Comparabilidad**

La información financiera de una entidad es más útil cuando ésta puede ser comparada con información de otra entidad. Debe entenderse que la información financiera que ha sido medida, registrada y presentada en forma similar por diferentes entidades, puede considerarse como comparable. Esta comparabilidad permitirá a los usuarios de la información financiera ver realmente si existen similitudes o diferencias, ya que en caso contrario, estas similitudes o diferencias podrían quedar ocultas al utilizar métodos contables diferentes.

**(d) Consistencia**

La entidad debe utilizar el mismo método contable para registrar eventos similares a través de diferentes períodos contables. Sin embargo, la consistencia no implica que la entidad no pueda cambiar el método contable. El cambio en el uso del método contable debe limitarse a aquellas situaciones en las cuales pueda comprobarse, razonablemente, que el nuevo método contable es mejor que el anterior. La naturaleza y el efecto de cualquier cambio en el uso del método contable, deberá sustentarse ante el órgano rector de la contabilidad gubernamental, es decir, la Contraloría General de la República; además, debe hacerse la revelación correspondiente en los estados financieros de la entidad.

**Elementos básicos de los estados financieros y de la información presupuestaria**

La otra parte del segundo nivel del marco conceptual de la contabilidad, comprende un cuerpo de elementos teóricos o definiciones que ya son de uso común y forman parte del vocabulario contable. A continuación se presentan algunos elementos básicos de los estados financieros y de la información presupuestaria:

**(a) Elementos de los estados financieros**

- (1) **Activo.** Elemento fundamental en la ecuación contable, constituido por todos aquellos bienes y derechos tangibles e intangibles, de propiedad de una persona natural o jurídica, que tengan valor monetario y que estén destinados para el logro de los objetivos de una actividad económica.
- (2) **Pasivo.** Deudas u obligaciones que un ente contable mantiene con respecto a terceros. Se originan de las operaciones o financiamiento, propios de la naturaleza de las actividades que desarrolla el ente contable.
- (3) **Patrimonio Neto.** Diferencia entre el activo y pasivo de un ente contable.
- (4) **Ingresos.** Entradas de dinero o importes que lo representen, que se originan de tributos, venta de bienes o prestación de servicios, durante un período contable.
- (5) **Gastos.** Valores del costo y desembolsos incurridos o ejecutados por un ente contable, con el fin de mantener las actividades que la entidad desarrolla para lograr sus objetivos.

**(b) Elementos de la información presupuestaria**

- (1) **Ingresos corrientes.** Son los que se obtienen de manera regular o periódica, incluye los impuestos, tasas, derechos, contribuciones, venta de bienes corrientes y de servicios, rentas de la propiedad, multas y sanciones, así como transferencias corrientes.
- (2) **Ingresos de capital.** Son los recursos financieros que se obtienen de modo eventual y que alteran de manera inmediata la situación patrimonial del Estado, incluye la venta de bienes de capital, endeudamiento y transferencias de capital.

- (3) **Gastos corrientes.** Se denomina así a los gastos destinados al consumo y funcionamiento ordinarios de la administración pública. Los gastos corrientes comprenden los gastos de consumo (remuneraciones, bienes y servicios), transferencias corrientes e intereses y comisiones.
- (4) **Gastos de capital.** Bajo este rubro se clasifican los gastos destinados directa e indirectamente a la formación bruta de capital y a los servicios de amortización de la deuda pública. Este tipo de gasto comprende: estudios e investigaciones, proyectos, construcciones, bienes de capital, inversión financiera, transferencias de capital y amortización de la deuda pública.

#### Conceptos de reconocimiento y medida

El marco conceptual de la contabilidad gubernamental descansa en un tercer nivel, que cubre los conceptos de reconocimiento y medida. Estos conceptos a su vez pueden ser clasificados en: (a) **presunciones básicas**, (b) **principios elementales** y (c) **limitaciones**. Los conceptos de reconocimiento y medida, sirven de guía o ayudan al contador al tratar de encontrar la respuesta más apropiada en las controversias que surgen en materia de reconocimiento y medida de transacciones contables. Estos conceptos han evolucionado a través del tiempo y la práctica, y son fundamentales en el desarrollo de los principios de contabilidad específicos.

#### (a) Presunciones Básicas

La estructura de la contabilidad descansa en cuatro supuestos básicos, que son: (1) **entidad económica**, (2) **entidad en marcha**, (3) **unidad monetaria**, y (4) **período contable**.

(1) **Entidad económica.** Uno de los principales supuestos en la contabilidad, es que las actividades económicas pueden ser identificadas con una entidad o unidad de contabilización o sea un ente contable. El concepto de entidad no solo se aplica a la segregación de actividades entre empresas comerciales o entre entidades gubernamentales. Un individuo, programa, proyecto, departamento, división, empresa comercial, toda una industria, una entidad gubernamental, o todo un sector del gobierno podrían ser considerados una entidad separada. Por lo tanto, el concepto de entidad no es necesariamente un concepto de entidad legal. Por ejemplo, una empresa matriz y sus subsidiarias, son entidades legales diferentes; sin embargo, consolidar sus actividades para propósitos contables y de informes financieros no se considera una violación del concepto de presunción de entidad económica.

(2) **Entidad en marcha.** Muchos métodos contables se basan en la presunción de que la entidad tendrá una existencia permanente o una larga vida. Este supuesto es sumamente importante, ya que el mismo sustenta el principio del costo histórico, el cual no tendría validez si nos encontráramos en una situación de una entidad en vías de liquidación. En una entidad en vías de liquidación, los activos estarán apropiadamente valuados a su valor neto realizable; es decir, a su precio de venta menos sus costos de venderlo, más que a su costo de adquisición. Solamente, presumiendo una larga vida de la entidad, son apropiados y se pueden justificar los principios de depreciación y amortización de activos, y tiene significado la clasificación de activos y pasivos en corriente y no corriente.

(3) **Unidad monetaria.** La contabilidad se basa en el supuesto de que el dinero es el denominador común, mediante el cual se realizan las actividades económicas, y que las mismas pueden ser cuantificadas en términos monetarios. La unidad monetaria sirve de base apropiada a la medición contable y a su análisis. Lo anterior implica que la unidad monetaria es la manera más efectiva de expresar los cambios en el patrimonio neto de una entidad, y el valor de intercambio de bienes y servicios. La presunción de unidad monetaria descansa en el hecho de que la misma es simple, universalmente disponible, fácil de entender, útil y la manera más apropiada de expresar los valores económicos.

En la República de Panamá la unidad monetaria nacional, es el BALBOA (B/.), el cual está a la par y es de libre cambio con la unidad monetaria de los Estados Unidos de América, el dólar (\$).

(4) **Período contable.** Este supuesto implica que las actividades económicas de una entidad pueden ser divididas en períodos artificiales de tiempo. Estos períodos varían, pero los más comunes son los períodos mensuales, trimestrales y anuales. La contabilidad divide las

transacciones económicas en períodos arbitrarios de tiempo; por lo tanto, el contador debe determinar a que período contable pertenecen las diferentes transacciones. Debido a esta situación, se supone que los resultados de las operaciones de un período mensual son menos confiables que los resultados de un trimestre, y estos son menos confiables que los resultados de un año. Este fenómeno nos da un buen ejemplo del balance que debe existir entre la relevancia o importancia relativa y la confiabilidad de la información financiera. Los usuarios de la información financiera demandan que ésta sea procesada y diseminada rápidamente; sin embargo, mientras más rápidamente es revelada la información, más propensa a errores estará la misma.

**(b) Principios elementales de la contabilidad**

Existen cuatro principios elementales o básicos de la contabilidad que se relacionan a cómo los activos, pasivos, ingresos y gastos deben ser identificados, medidos, registrados e informados. Estos principios son: **(1) principio del costo histórico, (2) principio del reconocimiento de los ingresos, (3) principio de la equiparación de ingresos y gastos, y (4) el principio de revelación.**

**(1) Principio del costo histórico.** La práctica contable ha comprobado a través de los años, que el costo es generalmente el método contable más útil para medir y reportar la información financiera. Por esta razón, los principios de contabilidad generalmente aceptados requieren que la mayoría de los activos, pasivos y patrimonio se contabilicen a su costo histórico; es decir, en base a su precio de adquisición. El principio del costo brinda confiabilidad a la información financiera, ya que el costo es definitivo y verificable. Generalmente, el costo es un valor confiable porque está respaldado por operaciones realizadas entre partes con intereses opuestos.

**(2) Principio del reconocimiento de los ingresos.** Este principio nos da las pautas sobre la oportunidad o momento en que se deben registrar o reconocer los ingresos y el importe de los mismos. La regla general indica que los ingresos se deben registrar cuando se realizan o cuando se devengan y no antes. Los ingresos se realizan cuando los productos (bienes, servicios, impuestos o tasas) u otros activos, son intercambiados por efectivo o por otros activos que son rápidamente convertibles en efectivo. Los ingresos se devengan cuando la entidad ha cumplido sustancialmente con todo lo que legalmente tenía que cumplir, para tener derecho a los beneficios que representan los ingresos.

Algunos ingresos tales como los intereses, alquileres, impuesto de inmueble y otros similares, se deben acumular con el transcurso del tiempo. La oportunidad de su registro y su monto, son fáciles de determinar y el contador puede registrar su importe en el período de tiempo en que corresponde.

Existen otros ingresos en que determinar el momento en que éstos se devengan depende de otros factores, además que del transcurso del tiempo, por ejemplo: venta de bienes, servicios o ciertos impuestos o tasas. En estos casos, antes de que se pueda registrar el ingreso, se tiene que cumplir con tres condiciones: **(1) la entidad ha efectuado las acciones necesarias para tratar de cobrarle al comprador, cliente o contribuyente, (2) el importe del ingreso se puede medir con objetividad, y (3) su cobro está razonablemente garantizado.** En la mayor parte de los casos estas condiciones se cumplen en el momento de la venta del bien, al prestar el servicio, o cuando vence la tasa o impuesto.

El importe del ingreso registrado es el valor de los activos recibidos; por lo general efectivo o una partida por cobrar, aunque se pueden presentar situaciones en las que el importe del ingreso o la oportunidad en la que se devenga no se pueden determinar con facilidad. A continuación se verán tres métodos que guían al contador en la aplicación del principio del reconocimiento de los ingresos en diferentes circunstancias.

**Método de la venta.** En este método el ingreso se registra en el punto de la venta; es decir, cuando la posesión legal del bien ha pasado a manos del comprador, al prestar el servicio o vencer la tasa o tributo.

**Método del cobro.** En base a este método, también llamado de efectivo, al contado, o de caja, el ingreso se reconoce solamente al momento de recibir el efectivo. Este método es aconsejable en los casos en que la recepción del efectivo no es segura y el mismo es extremadamente conservador.

**Método de plazos.** Este método se utiliza para registrar las ventas en cierto tipo de entidades. El ingreso se registra a medida que vencen los plazos de una venta con un término de largo plazo.

Como ya se vio, los estados financieros de las entidades gubernamentales deben cumplir tanto con disposiciones de tipo legal como con los principios de contabilidad generalmente aceptados. Consecuentemente, la selección de las **bases de contabilidad** de una entidad determinan cuándo las transacciones y eventos económicos se reflejan en sus estados financieros; es decir, las bases de contabilidad se refieren a "cuándo los ingresos, desembolsos, gastos y transferencias y sus correspondientes activos y pasivos se reconocen en las cuentas y se reportan en los estados financieros". A manera de ejemplo, un bien puede ser comprado en una fecha, consumido en otra, y pagado en una tercera fecha.

Existen dos bases de contabilidad de uso extendido; la **base de acumulación** y la **base de caja o efectivo**, ambas bases son de aplicación en el sector público panameño; para reflejar la ejecución de los ingresos presupuestarios se utiliza la base de caja o efectivo y en la contabilidad financiera se usa la base de acumulación. En la contabilidad sobre la base de acumulación, el contador registra la repercusión de un acontecimiento económico en el momento en que ocurre. Cuando la entidad presta un servicio, hace una venta o incurre en un gasto, el contador anota la operación en los libros, sin importar si se han recibido los cobros o efectuado los pagos de los importes respectivos. Sin embargo, en la contabilidad sobre la base de caja, el contador no registra una operación hasta que se haya recibido o pagado el efectivo. Los principios de contabilidad generalmente aceptados, exigen que la entidad utilice la base de acumulación.

La contabilidad gubernamental que integra la contabilidad de la ejecución presupuestaria con la contabilidad financiera, utilizará la base de caja para el registro de la ejecución de los ingresos presupuestarios. El momento contable para el registro de la ejecución presupuestaria de gastos será el "Compromiso"<sup>1</sup>, el cual se entiende como la solicitud de adquisición de bienes o servicios independientemente de su entrega, pago o consumo, y constituye toda obligación adquirida por una institución pública que conlleva una erogación a favor de terceros, con cargo a la disponibilidad de fondos de la respectiva partida del período fiscal vigente. La base de acumulación será utilizada en el proceso de la contabilidad financiera.

Bases de contabilidad	
Ejecución presupuestaria	Contabilidad financiera
Ingresos: Base caja	Ingresos: Base acumulación (devengado)
Gastos: Compromiso	Gastos: Base acumulación (devengado)

Los datos de las cuentas presupuestarias de gastos y de la contabilidad financiera, se interrelacionan en el momento en que se registran las transacciones devengadas. Antes de ese momento la información es de tipo presupuestaria, a partir de allí, el registro tiene incidencia en la situación patrimonial de la entidad.

Aunque parezca obvio, es necesario destacar que para los fines de la contabilidad gubernamental, es indispensable la aplicación de la partida doble. Sin embargo, cabe destacar también el uso de la partida simple únicamente para el registro del presupuesto de ingresos y gastos, así como las asignaciones mensuales, y de esta manera incorporar en la base de datos las cifras que corresponden a las estimaciones presupuestarias.

**(3) Principio de la equiparación de ingresos y gastos.** Este principio también es conocido como el principio de igualación, y rige el registro y la presentación de gastos, estableciendo que éstos deben ir equiparados, emparejados o igualados con los ingresos. Este método pretende que los gastos sigan a los ingresos, en el período que estos gastos contribuyen a generar ingresos. El equiparar los gastos con los ingresos significa restar los gastos de los ingresos para obtener el resultado o utilidad del período. Algunos gastos pueden ser relacionados fácilmente con los ingresos; otros no, debido a que en estos gastos se incurren, tanto si se producen o no ingresos. Este principio también sustenta el principio de depreciación o amortización del activo fijo, tratando de distribuir su costo en los períodos de vida útil del bien, o sea los períodos en que el mismo contribuirá a la generación de ingresos.

<sup>1</sup> Normas Generales de Administración Presupuestaria, Título VI, Capítulo II De la Ejecución del Presupuesto; artículo 159; diciembre de 2002.

**(4) Principio de revelación.** El principio de revelación o exposición indica que los estados financieros de una entidad, deben presentar suficiente información financiera para que un lector independiente de la misma, pueda tomar decisiones sensatas en relación a la entidad. Este principio reconoce que la naturaleza y cantidad de la información a revelar en los estados financieros, requiere de la utilización del buen juicio. La información a revelar debe ser lo suficientemente amplia como para hacer una diferencia en el buen juicio del lector; debe ser lo suficientemente condensada para que sea entendible, y debe tomarse en cuenta el costo de prepararla y analizarla. La información financiera puede revelarse en el cuerpo de los estados financieros básicos, en las notas a esos estados o como información complementaria en anexos a los mismos.

**(c) Limitaciones de los estados financieros**

La contabilidad, al presentar información en los estados financieros, se enfrenta a ciertas limitantes para determinar la información que sea útil a presentar. Estas limitaciones son: **(1) la importancia relativa, (2) la práctica conservadora, (3) la relación costo-beneficio, y (4) las prácticas y regulaciones de sectores especializados.**

**(1) Importancia relativa.** El concepto de la importancia relativa o materialidad, es un tanto difícil de captar. Una información es importante o significativa cuando su inclusión u omisión sería capaz de influir o cambiar el juicio de una persona lectora de la información. Esta información sería inmaterial o irrelevante, si su inclusión u omisión no tuviera impacto en la persona que ha de tomar una decisión. Por lo tanto, las partidas poco importantes o insignificantes, justifican una revelación de información o una contabilidad menos que perfecta. Siempre habrá que evaluar la relación costo-beneficio de contabilizar o revelar determinada información. Este concepto reduce el costo de registrar la información contable, sin embargo, no libera de tener que contabilizar cada partida.

**(2) La práctica conservadora.** El concepto del conservatismo o práctica conservadora, es una de las limitantes de la contabilidad. Se podría interpretar como que no se deben anticipar las utilidades, pero sí se deben anticipar las pérdidas; o cuando existe duda entre qué método o procedimiento contable escoger, utilizar aquel que sea menos propenso a sobre estimar los activos o utilidades, sin que esto se utilice como soporte para deliberadamente subestimar los activos o utilidades. Este concepto es sólo una guía para ayudar al contador a escoger el mejor entre diversos métodos contables.

**(3) Relación Costo-beneficio.** Mantener registros y preparar información contable tiene sus costos, y estos costos tienen que ser sopesados con relación al beneficio que se obtiene de esa información. Siempre los beneficios de la información deberán exceder los costos de mantener registros y preparar la información contable, ya que de lo contrario no se justificará mantener esos registros y preparar esa información contable.

**(4) Prácticas de sectores especializados.** Hay que dar consideración especial a las prácticas contables de ciertos sectores especializados, que por la naturaleza de su actividad adoptan métodos o prácticas contables específicos. Ejemplos de estas prácticas diferentes las encontramos en los bancos y entidades de seguros.

**D. Procedimientos técnicos generales**

Con la finalidad de robustecer el control interno en las entidades públicas, el presente manual general de contabilidad gubernamental, establece los siguientes procedimientos técnicos:

**(1) Unidad de almacén**

En atención al concepto de integración de las transacciones patrimoniales y presupuestarias, y para evitar que por alguna circunstancia pueda omitirse el registro patrimonial, cada vez que se adquieran a través de órdenes de compras o contratos, o se reciban como donaciones o traspasos, bienes muebles, materiales y suministros en general, o que se utilicen estos bienes, se adopta el procedimiento de unidad de almacén, que consiste en registrar desde el punto de vista contable, todos los bienes muebles que ingresan a los organismos públicos como recepción de almacén; aunque en algunos casos el ingreso al almacén se produzca de manera simbólica, tales como los semovientes. Es decir, las adquisiciones realizadas, las donaciones y los traspasos de bienes recibidos por los entes públicos destinados al uso, consumo o transformación, deberán previamente ser registradas como ingresos a los almacenes de la entidad.

**(2) Unidad de caja**

El sistema contable está diseñado en función de la aplicación del concepto de unidad de caja para el manejo de los fondos públicos. Este concepto establece que los recursos financieros públicos deben reunirse en un fondo común para financiar los gastos. En el gobierno central todos los ingresos deben consignarse en el presupuesto y ser depositados en la cuenta del Tesoro Nacional, en el Banco Nacional de Panamá, contra la cual se expedirá toda orden de pago para cubrir los compromisos causados por las autorizaciones de gastos, originadas en sus distintas dependencias.

**(3) Obligatoriedad de compromisos y derechos**

Con el fin de mantener uniformidad en la modalidad de registro de las transacciones correspondientes a gastos e ingresos, para disponer de un control global de la ejecución financiera del presupuesto que suministre información inmediata sobre los gastos devengados, gastos pagados y la deuda del ejercicio; se adopta este procedimiento, que consiste en que todos los gastos devengados deberán registrarse acreditando a la cuenta de pasivo: cuentas por pagar. En tanto que, los ingresos devengados deberán debitarse a la cuenta de activo: cuentas por cobrar.

**Capítulo II****ESTRUCTURA ADMINISTRATIVA CONTABLE****1. Aspectos generales**

Con el objeto de ubicar a las instituciones y dependencias que participan en la administración financiera gubernamental, este capítulo se inicia ofreciendo la información elemental del gobierno de Panamá.

De acuerdo con el título I, artículo 1 de la Constitución Política de la República de Panamá de 1972, " La Nación Panameña está organizada en Estado soberano e independiente, cuya denominación es República de Panamá. Su gobierno es unitario, republicano, democrático y representativo".

El artículo 2 de la Constitución determina que " El Poder Público sólo emana del pueblo; lo ejerce el Estado conforme esta constitución lo establece, por medio de los Organos Legislativo, Ejecutivo y Judicial, los cuales actúan limitada y separadamente, pero en armónica colaboración".

Cuenta además con tres organismos independientes que son: la Contraloría General de la República, responsable de controlar y fiscalizar los fondos públicos, así como de establecer los métodos de contabilidad de las dependencias públicas; el Tribunal Electoral encargado de garantizar la libertad, honradez y eficacia del sufragio popular; y el Ministerio Público responsable de defender los intereses del Estado.

De acuerdo con el artículo 5 de la Constitución " El territorio del Estado panameño se divide políticamente en provincias, éstas a su vez en Distritos y los distritos en Corregimientos".

El artículo 229 de la Constitución determina que " El Municipio es la organización política autónoma de la comunidad establecida en un Distrito. La organización municipal, será democrática y responderá al carácter esencialmente administrativo del gobierno local".

**2. Estructura del sector público**

La conformación del sector público fijada por la constitución, dentro de un orden jurídico institucional y la estructura administrativa que regula la actividad del Estado, si bien cumple a cabalidad sus propósitos, no establece el marco analítico más apropiado para medir las transacciones de los distintos tipos de entidades públicas entre ellas y, entre ellas y el resto de la economía (sector privado y sector externo).

Consecuentemente, con la finalidad de clasificar a las entidades del sector público, desde el punto de vista económico, y el impacto de las transacciones económico-financieras que éstas realizan, de tal forma que posibiliten su registro sistemático y su vinculación con el sistema macroeconómico de cuentas

nacionales y de estadísticas de las finanzas públicas, el sector público panameño se estructura de la forma que figura en el cuadro siguiente:

SECTOR PÚBLICO	SECTOR PÚBLICO NO FINANCIERO	Administración Pública (gobierno general)	Gobierno Central
			Instituciones Descentralizadas (no empresariales)
			Corporaciones y Proyectos de Desarrollo
			Municipios
	Empresas públicas no financieras		
	SECTOR PÚBLICO FINANCIERO	Intermediarios financieros	

Como se puede inferir del diagrama anterior, el sector público comprende dos grandes sectores: el sector público no financiero y el sector público financiero. A su vez, el sector público no financiero comprende las administraciones públicas y las empresas públicas no financieras, con las características y especificaciones que a continuación se describen:

- a. El sector de administración pública o gobierno general, incluye todas las actividades realizadas por los organismos públicos de cualquier nivel de gobierno, destinados a suministrar bienes y servicios a la comunidad sin contraprestación. Este sector constituye uno de los sectores de la economía, contemplados en el sistema de cuentas nacionales.

El sector de administraciones públicas comprende a las entidades conformantes del gobierno central, que son dependencias o instituciones de la autoridad central del país y las ramificaciones geográficas de la autoridad central, que pueden operar a niveles regionales o locales dependiendo del grado de desconcentración administrativa. Comprende también a las instituciones descentralizadas sin fines empresariales, que agrupa a las entidades que prestan servicios de utilidad pública, ya sea por delegación del poder central, leyes o de la propia constitución. Puede decirse que las instituciones que componen esta área producen bienes o servicios que no se brindan en el mercado, por esto, llenan una necesidad pública que sólo corresponde satisfacer al Estado. Las operaciones financiero - administrativas de estas entidades es descentralizada, con relación a los sistemas que rigen a las entidades del gobierno central. Sus ingresos provienen fundamentalmente de transferencias de otros organismos del sector público. Las corporaciones y proyectos de desarrollo clasifican igualmente, en el grupo de las administraciones públicas y tienen las características de una institución y su existencia está limitada al cumplimiento de los fines que la originaron. Finalmente, en este grupo se incluye el gobierno local, que comprende a cada uno de los municipios que ejercen competencia independientemente del gobierno central, en una parte del territorio o jurisdicciones urbanas o rurales del país.

- b. El grupo institucional de las empresas públicas no financieras complementa el sector público no financiero, comprende las empresas productoras de bienes, comercializadoras de bienes, las que prestan servicios y aquellas dedicadas a la administración de actividades de suerte y azar. Estas empresas son de propiedad del gobierno y participan en el mercado, vendiendo al público bienes y servicios comerciales e industriales.

El otro gran componente del sector público panameño, está conformado por el sector público financiero, que comprende a las instituciones financieras de propiedad del gobierno y controladas por él. Una parte de éstas se dedican a la actividad bancaria y fungen como depositarios oficiales de los fondos de la nación; realizan funciones propias de desarrollo, especialmente en la colocación y administración de empréstitos obtenidos de agencias internacionales, para financiar proyectos de desarrollo; proporcionan financiamiento a los programas de desarrollo, financian proyectos de

vivienda, reciben depósitos en cuentas de ahorro, emiten títulos hipotecarios, etc. Las entidades dedicadas a la actividad de seguros, tienen como funciones: emitir y vender pólizas, cobrar primas y pagar indemnizaciones por siniestros.

El enfoque dado a la estructura del sector público panameño desde el punto de vista económico, se complementa con la clasificación institucional de la estructura del presupuesto del sector público, que permite identificar cada gran división del esfuerzo organizado del gobierno, así como hace posible identificar la participación e importancia de cada entidad dentro del sector público nacional. Consecuentemente, la clasificación institucional y las codificaciones presupuestarias establecidas por la Dirección de Presupuesto de la Nación del Ministerio de Economía y Finanzas, es sustancialmente observada para el control contable de la actividad presupuestaria, siendo esta estructura la siguiente:

- 0 Gobierno central
- 1 Instituciones descentralizadas
- 2 Empresas públicas
- 3 Intermediarios financieros
- 4 Corporaciones y proyectos de desarrollo
- 5 Municipios.

CLASIFICACIÓN INSTITUCIONAL DEL SECTOR PÚBLICO				
Código	Descripción			
0	Gobierno central	Administración  Pública  o  Gobierno general	SECTOR PÚBLICO  NO  FINANCIERO	S E C T O R  P Ú B L I C O
1	Instituciones descentralizadas			
4	Corporaciones y proyectos de Desarrollo			
5	Municipios			
2	Empresas públicas no financieras			
3	Intermediarios financieros		SECTOR PÚBLICO FINANCIERO	

### 3. Niveles contables

Para el control del patrimonio del Estado, el control del presupuesto y para producir información financiera pertinente del universo institucional del sector público, la organización administrativa contable del sistema de contabilidad gubernamental, establece tres niveles de operación dentro de los cuales los organismos públicos, registran y reportan sobre las diversas transacciones que éstos realizan, estableciéndose de esta manera un conducto regular de comunicación que fluya del organismo superior al inferior y viceversa. Estos niveles contables son los siguientes:

#### A. Nivel nacional: Dirección de Métodos y Sistemas de Contabilidad

Es una dependencia de la Contraloría General de la República y constituye el órgano rector de la contabilidad del sector público panameño, dentro de la perspectiva de centralización normativa y descentralización operativa. La centralización implica dar orientación e integrar, desde el punto de vista de políticas, normas y procedimientos, el funcionamiento del sistema contable. La descentralización se basa, a su vez, en mantener una contabilidad a nivel institucional.

Para este propósito, la Dirección de Métodos y Sistemas de Contabilidad, cumple las siguientes funciones:

- Dictar políticas, normas y procedimientos de contabilidad de aplicación en el sector público;

- Evaluar la aplicación de políticas, normas y procedimientos de contabilidad del sector público, para su permanente actualización;
- Orientar y asesorar en materia de contabilidad a las entidades del sector público;
- Solicitar a las entidades del sector público los informes financieros necesarios, para la integración y consolidación contable;
- Integrar la información financiera de las entidades del gobierno central;
- Consolidar la información financiera del sector público; y
- Preparar los informes financieros del sector público, de acuerdo a los requerimientos de los usuarios, en las fechas establecidas en la ley, y otras disposiciones administrativas.

**B. Nivel central o institucional: Oficina de Contabilidad Institucional.**

En la organización contable interna, los entes del sector público pueden adoptar la estructura administrativa que mejor se ajuste a sus propias características institucionales y al grado de desconcentración determinado para el manejo presupuestario, financiero y patrimonial. Estas oficinas dependerán funcionalmente de la Dirección de Métodos y Sistemas de Contabilidad y los sistemas contables que operen, responderán a los diseños que establezca este organismo rector. En este nivel contable, se incluyen también la Dirección General de Ingresos y la Dirección General de Aduanas del Ministerio de Economía y Finanzas, además de otras oficinas captadoras de recursos financieros del Tesoro Nacional.

Cualquiera que sea dicha estructura, la contabilidad debe ser considerada como el principal elemento integrador del Sistema Integrado de Administración Financiera de la institución, debiendo constituirse en el único canal de información financiera, con capacidad de producir estados financieros, información presupuestaria y complementaria oportuna y pertinente para apoyar el proceso de adopción de decisiones en la administración de la propia entidad y para el proceso de centralización y consolidación, a nivel de la Dirección de Métodos y Sistemas de Contabilidad de la Contraloría General de la República. Para este propósito cumple las siguientes funciones:

- Registrar y reportar sobre las operaciones presupuestarias, financieras y patrimoniales de la institución;
- Solicitar información pertinente a las dependencias contables periféricas, para la integración contable;
- Integrar las operaciones presupuestarias, financieras y patrimoniales de sus dependencias que operen como niveles contables periféricos;
- Preparar y presentar los informes financieros institucionales; y
- Orientar y asesorar en materia contable, a las dependencias contables periféricas de la institución.

**C. Nivel operativo: Unidad de Contabilidad Regional**

Es la unidad contable responsable de captar transacciones económicas, registrarlas contablemente y proporcionar información financiero - económica, originada en el manejo financiero, presupuestario y patrimonial de la administración desconcentrada de una institución. Sus funciones básicas son las siguientes:

- Registrar y reportar sobre las transacciones presupuestarias, financieras y patrimoniales de las dependencias institucionales;
- Reportar información financiera para la toma de decisiones en el nivel de desconcentración en el cual opera;
- Proporcionar información contable a la oficina de contabilidad institucional, para la integración contable correspondiente.

## Capítulo III

## PLAN CONTABLE GUBERNAMENTAL

## 1. Ambito de aplicación

El presente Plan Contable Gubernamental, es de aplicación en las entidades conformantes de los grupos institucionales siguientes:

- Entidades del gobierno central;
- Instituciones descentralizadas;
- Corporaciones y proyectos de desarrollo; y
- Municipios.

El Plan Contable Gubernamental, habrá de adaptarse mediante desarrollos sectoriales a las empresas públicas no financieras y a las entidades del sector financiero (Intermediarios financieros). Las tareas propias de las adaptaciones se inscriben en el marco de una técnica muy depurada, puesto que los desarrollos sectoriales, además de contemplar la naturaleza y características propias de estos sectores y de las entidades incluidas en ellos, deberán subordinarse a los principios en que se inspira el Plan Contable Gubernamental y, en cuanto sea posible, a sus mismas reglas. Respetar esta subordinación es muy importante para no quebrar la esencia de la normalización contable y para conseguir la información comparable y agregable que se persigue obtener con la aplicación del Plan Contable Gubernamental. En ningún caso las adaptaciones sectoriales habrán de entenderse como planes particulares, autónomos o independientes, sino como meros desarrollos del Plan Contable Gubernamental y, como tal formarán parte del presente Manual General de Contabilidad Gubernamental.

## 2. Aspectos generales

El Plan Contable Gubernamental contiene el cuadro y la lista de cuentas que sigue la clasificación decimal. Las cuentas se integran en diez grandes clases (un dígito). Las cuatro primeras clases contienen las cuentas del Balance General. Las numeradas con los dígitos 5 y 6 se refieren a las cuentas de gestión. Las clases 7 y 8 comprenden las cuentas de ejecución presupuestaria de gastos y ejecución presupuestaria de ingresos respectivamente. La clase 9 se reserva para las cuentas transitorias y de resultados. En la clase 0 van incluidas las cuentas de orden.

Cada clase (un dígito) se desarrolla en cuentas principales (dos dígitos) y éstas a su vez en conceptos concretos o cuentas divisionarias (tres, cinco y ocho dígitos). El esquema contable permite descender hasta el grado más inferior.

Dichas cuentas divisionarias han sido agrupadas en un nivel básico de acuerdo con su naturaleza, es decir, no se encuentran ordenadas en función de una salida determinada.

La Contraloría General de la República, de acuerdo con sus atribuciones legales, de oficio o a requerimiento, es el único organismo que podrá crear, modificar y conceptualizar los niveles de clase (un dígito), cuentas principales (dos dígitos), cuentas divisionarias (tres dígitos), cuentas subdivisionarias (cinco dígitos) y cuentas sub subdivisionarias (ocho dígitos). Se exceptúa lo relativo a las clases 7 y 8 de Ejecución presupuestaria, cuya estructura y definición responde a la que anualmente se determina en el clasificador de partidas de gastos e ingresos aprobados por la Ley anual del presupuesto.

Las entidades públicas podrán ampliar el plan contable a partir del nivel de cuentas analíticas (nueve dígitos o más), cuando las necesidades de control e información así lo requieran. Del conjunto de cuentas establecidas en el presente plan contable, las entidades emplearán sólo aquellas que requieran en función de la actividad que desarrollan y no en su totalidad.

Seguidamente, se presentan tres gráficos para explicar el uso de los dígitos del plan: (1) Gráfico del uso de los dígitos del plan contable gubernamental, a través del cual se pretende explicar objetivamente el uso adecuado de los dígitos correspondientes al conjunto de cuentas financieras y presupuestarias, con indicación de los organismos y niveles responsables de su determinación o definición, entre los que se señalan a la Contraloría General de la República, las entidades en particular y el Ministerio de Economía y Finanzas. (2) El esquema del código de las cuentas de ejecución presupuestaria de gastos, muestra dos componentes básicos: la clase y el código de las partidas presupuestarias de gastos; la clase

representa el primer dígito de la cuenta y seguidamente figuran los 15 dígitos que identifican las clasificaciones presupuestarias del gasto público, aprobado por la Dirección de Presupuesto de la Nación del Ministerio de Economía y Finanzas. Consecuentemente, el total de dígitos para este grupo de cuentas es de 16 dígitos. El primero que en este caso es el número 7, representa la clase de las cuentas, seguido de 15 dígitos que son los mismos de las partidas utilizadas en el presupuesto. (3) El esquema del código de las cuentas de ejecución presupuestaria de ingresos, igualmente muestra dos componentes: la clase y el código de las partidas presupuestarias de ingresos aprobado por la Dirección de Presupuesto de la Nación. En consecuencia, el total de dígitos para este grupo de cuentas es de 10 dígitos. El primero que representa la clase, que para este caso se ha determinado el número 8, seguido de los 9 dígitos que identifican las clasificaciones presupuestarias del ingreso público.

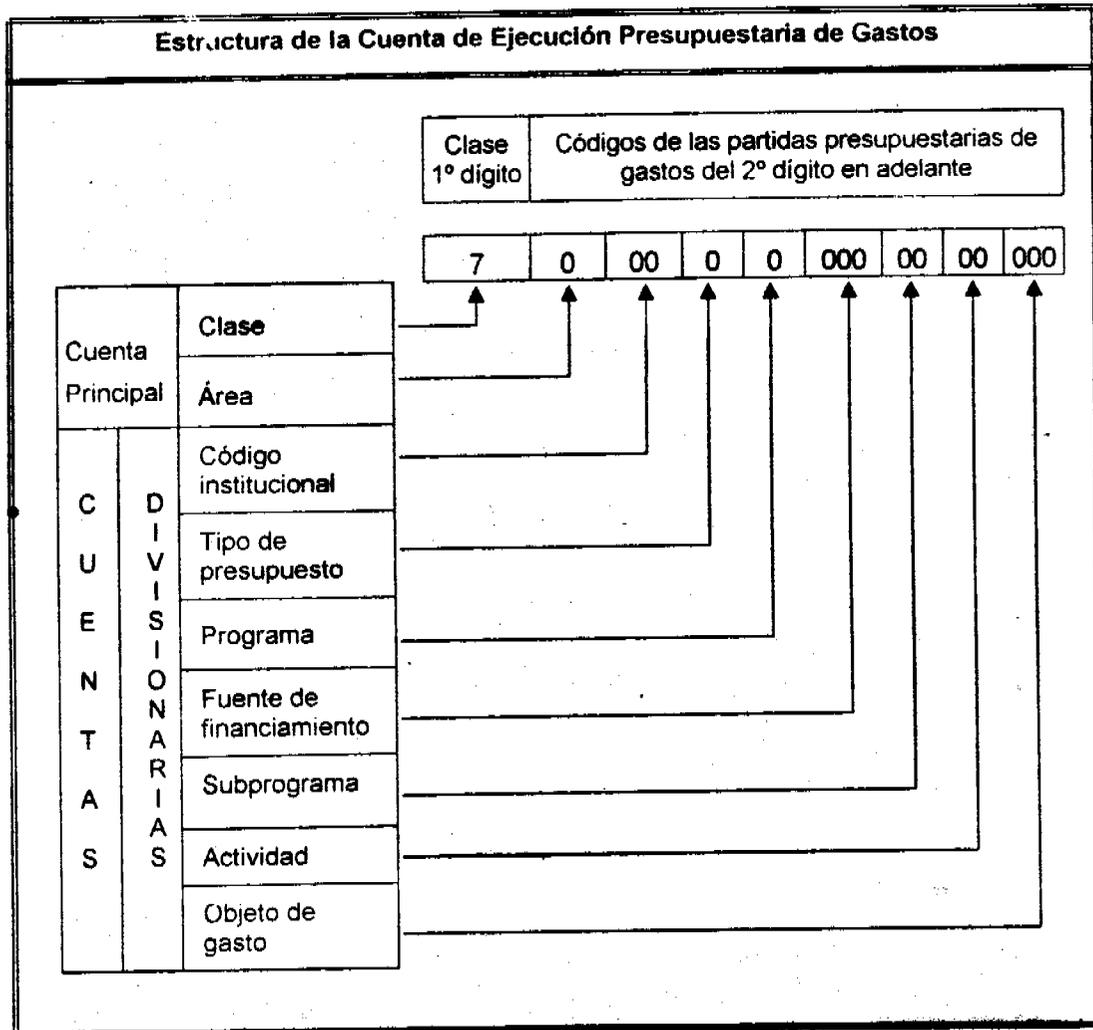
Asimismo, en la última parte de este capítulo, a manera de ejemplo se presenta la estructura de las cuentas de ejecución presupuestaria de gastos e ingresos, pertenecientes al gobierno central.

### Gráfico del uso de los dígitos del Plan Contable Gubernamental

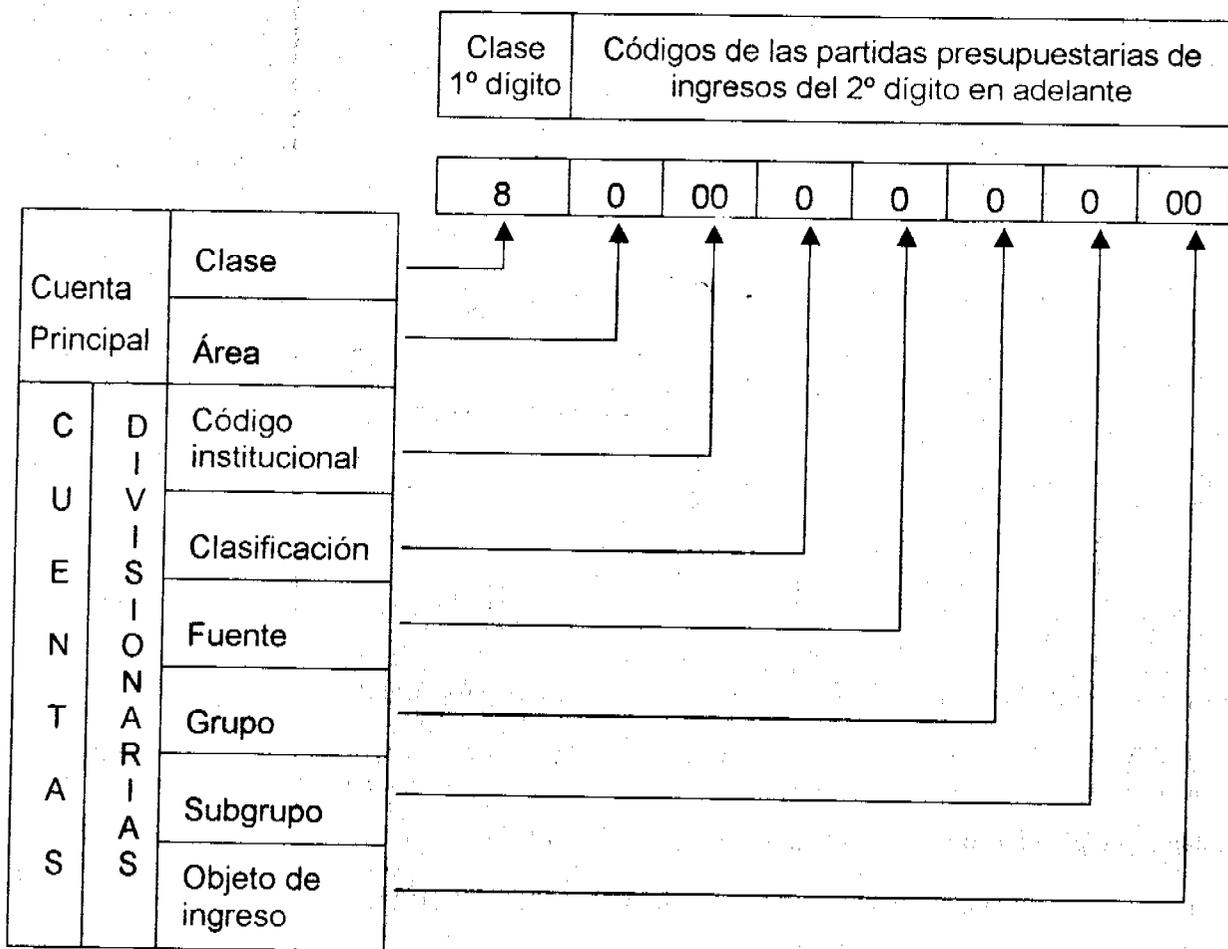
Cuentas financieras  
(Todas las clases, excepto clases 7 y 8)

Clase 1º dígito	Cuenta principal 2º dígito	Cta. div. 3º dígito	Cta. subdiv. 4º y 5º dígito	Cta. sub subdiv. 6º al 8º dígito	Cta. analítica 9º en adelante
0	0	0	00	000	0...
1 Activo corriente	10 Caja y Bancos	101 Caja	101 02 Coclé		
2 Activo no corriente					
3 Pasivo					
4 Patrimonio					
5 Gastos de gestión					
6 Ingresos de gestión					
7 ...					
8 ...					
9 Cuentas Transitorias y de resultados					
0 Cuentas de Orden					
LOS OCHO PRIMEROS DÍGITOS, SON DETERMINADOS POR LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA Y SU APLICACIÓN ES DE CARÁCTER OBLIGATORIO EN LAS ENTIDADES GUBERNAMENTALES.					LOS DEFINE LA ENTIDAD.

Gráfico del uso de los dígitos del Plan Contable Gubernamental								
Cuentas presupuestarias (Clases 7 y 8)								
Clase 1° dígito	Cuenta principal 2° dígito	Cuentas divisionarias y analíticas Siguen dígitos de gastos e ingresos						
0	0	00	0	0	000	00	00	000
7. Ejecución presupuestaria de gastos	70 Gobierno central							
0	0	00	0	0	0	0		00
8. Ejecución presupuestaria de ingresos	80 Gobierno central							
EL PRIMER DÍGITO, ES DETERMINADO POR LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA		LA DEFINICIÓN DE LOS CLASIFICADORES PRESUPUESTARIOS DE GASTOS E INGRESOS LE CORRESPONDE A LA DIRECCIÓN DE PRESUPUESTO DE LA NACIÓN DEL MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS.						



**Estructura de la Cuenta de Ejecución Presupuestaria de Ingresos**



CUADRO CONTABLE

CONTABILIDAD FINANCIERA (Cuentas Principales)										Cuentas de Orden	
Cuentas de Balance					Cuentas de Gestión					Cuentas Presupuestarias	Cuentas Transitorias y de Resultado
CLASE 1	CLASE 2	CLASE 3	CLASE 4	CLASE 5	CLASE 6	CLASE 7	CLASE 8	CLASE 9	CLASE 0	CLASE 0	
Activo corriente	Activo no corriente	Pasivo	Patrimonio	Gastos de gestión	Ingresos de gestión	Cuentas de ejecución presupuestaria de gastos	Cuentas de ejecución presupuestaria de ingresos	Transitorias y de resultados	Cuentas de orden	Cuentas de orden	
10. Caja y bancos	20. Inversiones en préstamos	30. Tributos por pagar	40. Hacienda pública	50. Gastos de personal	60. Ingresos tributarios	70. Ejecución presupuestaria de gastos del gobierno central	80. Ejecución presupuestaria de ingresos del gobierno central	90. Compromisos contingentes	00...	00...	
11. Valores negociables	21. Inversiones en proyectos	31. Remuneraciones y pensiones por pagar	41. Hacienda pública adicional	51. Gastos operativos	61. Ingresos no tributarios	71. Ejecución presupuestaria de gastos de instituciones descentralizadas	81. Ejecución presupuestaria de ingresos de instituciones descentralizadas	91. Ejecución presupuestaria imputable a cuentas financieras	01. Contratos aprobados	01. Contratos aprobados	
12. Tributos por cobrar	22. Inversiones en títulos valores y participación de capital	32. Cuentas por pagar	42. Excedente de revaluación	52. Servicios prestados por terceros	62. Liberaciones, inventivos, donaciones y otras	72. Ejecución presupuestaria de gastos de empresas públicas	82. Ejecución presupuestaria de ingresos de empresas públicas	92. Traspaso de fondos - Tesoro Nacional	02. Contratos por ejecutar	02. Contratos por ejecutar	
13. Cuentas por cobrar	23. Inmuebles, maquinaria y equipo	33. Retenciones a favor de terceros	43. Reservas	53. Transferencias corrientes y subsidios otorgados	63. Transferencias corrientes recibidas	73. Ejecución presupuestaria de gastos de intermediarios financieros	83. Ejecución presupuestaria de ingresos de intermediarios financieros	93. Traspasos y remesas diversas	03. Valores y documentos emitidos y recibidos	03. Valores y documentos emitidos y recibidos	
14. Cuentas por cobrar diversas	24. Inversiones intangibles	34. Cuentas por pagar diversas	44. Ajustes a períodos anteriores	54. Gastos diversos de gestión	64. Ingresos diversos de gestión	74. Ejecución presupuestaria de gastos de corporaciones y proyectos de desarrollo	84. Ejecución presupuestaria de ingresos de corporaciones y proyectos de desarrollo	94...	04. Responsabilidad por valores y documentos emitidos y recibidos	04. Responsabilidad por valores y documentos emitidos y recibidos	
15. Inventarios	25. Bienes agropecuarios	35. Certificados tributarios por pagar	45...	55. Gastos por prestaciones sociales	65. Ingresos por contribuciones a la seguridad social	75. Ejecución presupuestaria de gastos de municipios	85. Ejecución presupuestaria de ingresos de municipios	95...	05. Bienes en préstamo y custodia	05. Bienes en préstamo y custodia	
16. Bienes en proceso	26. Bienes culturales	36. Deuda pública interna	46...	56. Gastos financieros	66. Ingresos financieros	76...	86...	96...	06. Responsabilidad por bienes en préstamo y custodia	06. Responsabilidad por bienes en préstamo y custodia	
17. Bienes en trámite	27. Infraestructura pública	37. Deuda pública externa	47...	57. Provisiones del ejercicio	67...	77...	87...	97. Resultado del presupuesto	07...	07...	
18. Proyectos conjuntos	28. Gastos diferidos	38. Ingresos diferidos	48...	58. Gastos extraordinarios y de ejercicios anteriores	68. Ingresos extraordinarios y de ejercicios anteriores	78...	88...	98. Resultado de operación	08...	08...	
19. Provisiones para cubrir contingencias y deterioración de inventarios	29. Depreciación y amortización acumulada	39...	49. Resultados acumulados	59. Costo de ventas	69...	79...	89...	99. Resultado del ejercicio	09...	09...	

## LISTA DE CUENTAS

## ESTRUCTURA DE LAS CUENTAS DE BALANCE

## CLASE 1

## ACTIVO CORRIENTE

## 10 CAJA Y BANCOS

- 101 Caja
- 102 Caja menuda
- 103 Remesas en tránsito
- 104 Banco Nacional de Panamá - Fondo general
- 105 Bancos, cuentas corrientes
- 106 Bancos, cuentas a plazo
- 107 Otros depósitos
- 108 Certificados bancarios
- 109 Fondos comprometidos

## 11 VALORES NEGOCIABLES

- 111 Bonos
- 119 Otros valores negociables

## 12 TRIBUTOS POR COBRAR

- 121 Impuesto sobre la renta
- 122 Impuesto sobre la propiedad y patrimonio
- 123 Impuesto de seguro educativo
- 124 Impuesto a la transferencia de bienes muebles y servicios (ITBMS)
- 125 Impuesto a la importación
- 126 Impuesto a la exportación y reexportación
- 127 Impuestos municipales
- 128 Otros tributos
- 129 Cobranza dudosa

## 13 CUENTAS POR COBRAR

- 131 Contribuciones por cobrar
- 132 Tasas y derechos por cobrar
- 133 Venta de bienes y servicios por cobrar
- 134 Renta de la propiedad por cobrar
- 139 Cobranza dudosa

## 14 CUENTAS POR COBRAR DIVERSAS

- 141 Responsabilidades fiscales
- 142 Deuda pública asumida
- 143 Intereses y comisiones por cobrar
- 144 Depósitos en garantía
- 148 Otras cuentas por cobrar diversas
- 149 Cobranza dudosa

## 15 INVENTARIOS

- 151 Inventario para consumo
- 152 Inventario para la venta
- 153 Inventario de materias primas
- 154 Inventario de productos terminados
- 155 Inventario de productos agropecuarios
- 156 Maquinaria, equipo y otros
- 157 Semovientes

**16 BIENES EN PROCESO**

- 161 Productos en elaboración
- 162 Cultivos en desarrollo
- 163 Semovientes en desarrollo

**17 BIENES EN TRÁNSITO**

- 171 Inventario para consumo
- 172 Inventario para la venta
- 173 Inventario de materias primas
- 175 Inventario de productos agropecuarios
- 176 Maquinaria, equipo y otros
- 177 Semovientes

**18 PROYECTOS COMUNITARIOS**

- 181 Educación
- 182 Salud pública, ambiental y ecológicos
- 183 Vivienda y desarrollo comunal
- 184 Agropecuarios y fomento a la producción
- 185 Comercio, industria y turismo
- 186 Infraestructura pública
- 189 Otros proyectos

**19 PROVISIONES PARA CUENTAS DE COBRANZA DUDOSA Y DESVALORIZACIÓN DE INVENTARIOS**

- 191 Provisión para tributos por cobrar
- 192 Provisión para desvalorización de inventarios
- 193 Provisión para cuentas por cobrar
- 194 Provisión para cuentas por cobrar diversas
- 195 Provisión para inversiones en préstamos

**CLASE 2****ACTIVO NO CORRIENTE****20 INVERSIONES EN PRÉSTAMOS**

- 201 Préstamos a instituciones públicas
- 202 Préstamos a entidades del sector privado
- 203 Préstamos a personas naturales
- 209 Préstamos de cobranza dudosa

**21 INVERSIONES EN PROYECTOS**

- 211 Educación
- 212 Salud pública, ambiental y ecológicos
- 213 Vivienda y desarrollo comunal
- 214 Agropecuarios y fomento a la producción
- 215 Comercio, industria y turismo
- 216 Infraestructura pública, gobierno y seguridad social
- 217 Trabajo, transporte y comunicación
- 218 Servicios financieros
- 219 Otros proyectos

- 22 INVERSIONES EN TÍTULOS VALORES Y PARTICIPACIÓN DE CAPITAL
  - 221 Acciones
  - 222 Aportes de capital a instituciones descentralizadas
  - 223 Inversión en empresas de economía mixta
  - 224 Inversión en organismos internacionales
  - 225 Bonos
  - 228 Otras inversiones
  - 229 Provisión para inversión en valores
  
- 23 INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO
  - 231 Terrenos
  - 232 Edificios y otras construcciones
  - 233 Equipo de transporte
  - 234 Equipo de oficina
  - 235 Maquinaria, equipos y otros
  - 236 Muebles y enseres
  - 239 Construcciones en proceso
  
- 24 INVERSIONES INTANGIBLES
  - 241 Estudios e investigaciones
  - 242 Patentes y marcas
  - 243 Concesiones
  - 244 Costos de desarrollo de proyectos terminados
  - 245 Licencias y aplicaciones informáticas
  
- 25 BIENES AGROPECUARIOS
  - 251 Plantaciones permanentes
  - 252 Semovientes
  - 259 Otros bienes agropecuarios
  
- 26 BIENES CULTURALES
  - 261 Obras de arte
  - 262 Bibliotecas
  - 263 Museos
  - 264 Instrumentos musicales
  - 269 Otros bienes culturales
  
- 27 INFRAESTRUCTURA PÚBLICA
  - 271 Carreteras
  - 272 Puentes
  - 273 Aeropuertos, puertos y terminales
  - 274 Canal de Panamá e infraestructuras conexas
  - 279 Otras obras de infraestructura pública
  
- 28 GASTOS DIFERIDOS
  - 281 Alquileres pagados por adelantado
  - 282 Seguros pagados por adelantado
  - 283 Fideicomisario de la deuda pública
  - 284 Anticipos concedidos
  - 289 Otros gastos diferidos

**29 DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN ACUMULADA**

- 291 Depreciación acumulada de edificios y otras construcciones
- 292 Depreciación acumulada de equipo de transporte
- 293 Depreciación acumulada de equipo de oficina
- 294 Depreciación acumulada de maquinarias, equipos y otros
- 295 Depreciación acumulada de muebles y enseres
- 296 Amortización de intangibles
- 297 Agotamiento

**CLASE 3****PASIVO****30 TRIBUTOS POR PAGAR**

- 301 Tributos por pagar gobierno central
- 302 Contribuciones por pagar a la Caja de Seguro Social
- 303 Tributos por pagar gobiernos locales
- 305 Tesoro Nacional ITBMS - Agentes de retención
- 309 Otras contribuciones por pagar

**31 REMUNERACIONES Y PENSIONES POR PAGAR**

- 311 Sueldos por pagar
- 312 Pensiones y subsidios por pagar
- 313 Décimo tercer mes por pagar
- 319 Otros gastos de personal por pagar

**32 CUENTAS POR PAGAR**

- 321 Bienes y servicios
- 322 Estudios e investigaciones
- 323 Obras
- 329 Otras cuentas por pagar

**33 RETENCIONES A FAVOR DE TERCEROS**

- 331 Retenciones judiciales
- 332 Cooperativas y almacenes
- 333 Asociaciones gremiales
- 335 Alquileres
- 336 Préstamos
- 339 Otras retenciones a favor de terceros

**34 CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS**

- 341 Intereses y comisiones por pagar
- 342 Depósitos en garantía por obras y contratos
- 343 Depósitos en garantía por adquisición de bienes y servicios
- 344 Depósitos de terceros por arrendamiento
- 345 Depósitos a favor de terceros
- 349 Otras cuentas por pagar diversas

**35 CERTIFICADOS TRIBUTARIOS POR PAGAR**

- 351 Certificados de abono tributario (CAT)
- 352 Certificados con poder cancelatorio (CPC)
- 353 Certificados de interés preferencial (CIP)
- 359 Otros documentos tributarios por pagar

- 36 DEUDA PÚBLICA INTERNA
- 361 Empréstitos de organismos del sector público
  - 362 Empréstitos de la banca privada interna
  - 363 Empréstitos de proveedores privados diversos internos
  - 364 Empréstitos de inversionistas privados diversos
  - 365 Empréstitos de acreedores privados diversos internos
- 37 DEUDA PÚBLICA EXTERNA
- 371 Empréstitos de organismos multilaterales oficiales
  - 372 Empréstitos de organismos bilaterales oficiales
  - 373 Empréstitos de la banca privada externa
  - 374 Empréstitos de proveedores privados externos
  - 375 Empréstitos de acreedores diversos externos
- 38 INGRESOS DIFERIDOS
- 381 Tributos diferidos
  - 382 Venta de bienes y servicios diferidos
  - 383 Costos diferidos
  - 384 Intereses diferidos
  - 389 Otros ingresos diferidos
- CLASE 4**
- PATRIMONIO**
- 40 HACIENDA PÚBLICA
- 400 Hacienda Pública
- 41 HACIENDA PÚBLICA ADICIONAL
- 411 Donaciones de capital recibidas
  - 412 Traspasos y remesas recibidos
  - 413 Traspasos y remesas entregados
- 42 EXCEDENTE DE REVALUACIÓN
- 420 Excedente de Revaluación
- 43 RESERVAS
- 431 Reserva legal
  - 432 Reserva estatutaria
  - 433 Otras reservas
- 44 AJUSTES A PERÍODOS ANTERIORES
- 441 Ajustes a períodos anteriores
- 49 RESULTADOS ACUMULADOS
- 491 Superávit no transferido
  - 492 Déficit acumulado

## ESTRUCTURA DE LAS CUENTAS DE GESTIÓN

## CLASE 5

## GASTOS DE GESTIÓN

## 50 GASTOS DE PERSONAL

- 501 Sueldos
- 502 Dietas y gastos de representación
- 503 Remuneraciones en especie
- 504 Gastos de traslado
- 505 Cursos, seminarios y becas
- 506 Cuota patronal de seguro social y Siacap
- 507 Riesgos profesionales
- 508 Cuota patronal de seguro educativo
- 509 Gastos de personal diversos

## 51 GASTOS OPERATIVOS

- 511 Consumo de combustibles y lubricantes
- 512 Consumo de repuestos para máquinas, equipo y vehículos
- 513 Consumo de materiales para mantenimiento
- 514 Consumo de materiales y útiles de oficina
- 515 Consumo de materiales de impresión
- 516 Consumo de productos químicos y farmacéuticos
- 517 Consumo de materiales y útiles quirúrgicos
- 519 Otros gastos operativos

## 52 SERVICIOS PRESTADOS POR TERCEROS

- 521 Transporte, flete y almacenamiento
- 522 Correos y telecomunicaciones
- 523 Honorarios, comisiones y corretajes
- 524 Mantenimiento y reparaciones
- 525 Alquileres
- 526 Electricidad, agua y aseo
- 527 Publicidad, publicaciones y relaciones públicas
- 528 Viáticos
- 529 Otros servicios

## 53 TRANSFERENCIAS CORRIENTES Y SUBSIDIOS OTORGADOS

- 531 Transferencias a gobierno central
- 532 Transferencias a instituciones descentralizadas
- 533 Transferencias a empresas públicas
- 534 Transferencias a gobiernos locales
- 535 Transferencias a instituciones privadas y personas naturales
- 536 Subsidios
- 539 Otras transferencias corrientes

## 54 GASTOS DIVERSOS DE GESTIÓN

- 541 Primas de seguro no personales
- 542 Impuestos municipales
- 543 Primas de seguro personales
- 549 Otros gastos diversos de gestión

- 55 GASTOS POR PRESTACIONES SOCIALES
- 551 Pensiones
  - 552 Subsidios de la seguridad social
  - 559 Otras prestaciones sociales
- 56 GASTOS FINANCIEROS
- 561 Intereses de la deuda pública interna
  - 562 Intereses de la deuda pública externa
  - 563 Comisiones y otros gastos de la deuda pública interna
  - 564 Comisiones y otros gastos de la deuda pública externa
  - 565 Gastos en compra de valores
  - 566 Diferencia de cambio
  - 569 Otros gastos financieros
- 57 PROVISIONES DEL EJERCICIO
- 571 Tributos y cuentas de cobranza dudosa
  - 572 Depreciación de inmuebles, maquinaria y equipo
  - 573 Fluctuación de valores
  - 574 Agotamiento de bienes agropecuarios
  - 575 Amortización de inversiones intangibles
  - 576 Desvalorización de inventarios
  - 577 Préstamos de cobranza dudosa
  - 579 Otras provisiones del ejercicio
- 58 GASTOS EXTRAORDINARIOS Y DE EJERCICIOS ANTERIORES
- 581 Costo neto de enajenación de valores
  - 582 Costo neto de enajenación de inmuebles, maquinaria y equipo
  - 583 Costo neto de enajenación de intangibles
  - 584 Sanciones administrativas fiscales
  - 585 Baja de bienes por obsolescencia
  - 586 Otros gastos extraordinarios
  - 587 Devolución de tributos de ejercicios anteriores
  - 588 Gastos diversos de ejercicios anteriores
- 59 COSTO DE VENTAS
- 591 Costo de mercancías vendidas
  - 592 Costo de productos terminados vendidos
  - 599 Otros costos de ventas

**CLASE 6****INGRESOS DE GESTIÓN**

- 60 INGRESOS TRIBUTARIOS
- 601 Impuesto sobre la renta
  - 602 Impuesto sobre la propiedad y patrimonio
  - 603 Impuesto a la importación
  - 604 Impuesto a la exportación y reexportación
  - 605 Impuesto a la transferencia de bienes muebles y servicios
  - 606 Impuesto de seguro educativo
  - 607 Impuestos municipales
  - 609 Otros tributos

- 61 INGRESOS NO TRIBUTARIOS
  - 611 Ventas de mercancías
  - 612 Ventas de bienes producidos
  - 613 Prestación de servicios
  - 614 Alquiler de inmuebles, maquinaria y equipo
  - 615 Rentas de exploración y explotación
  - 616 Tasas y derechos
  - 617 Ventas de bienes revertidos
  - 619 Otros ingresos no tributarios
  
- 62 LIBERACIONES, INCENTIVOS, DEVOLUCIONES y OTRAS
  - 621 Liberaciones tributarias
  - 622 Incentivos tributarios
  - 623 Devoluciones tributarias
  - 624 Exoneraciones
  - 625 Descuentos
  - 629 Otras
  
- 63 TRANSFERENCIAS CORRIENTES RECIBIDAS
  - 631 De Gobierno central
  - 632 De instituciones descentralizadas
  - 633 De empresas públicas
  - 634 De gobiernos locales
  - 635 De intermediarios financieros
  - 639 Otras transferencias corrientes recibidas
  
- 64 INGRESOS DIVERSOS DE GESTIÓN
  - 641 Donaciones corrientes recibidas del sector privado
  - 642 Donaciones corrientes recibidas del exterior
  - 649 Otros ingresos diversos de gestión
  
- 65 INGRESOS POR CONTRIBUCIONES A LA SEGURIDAD SOCIAL
  - 651 Ingresos por cuotas de seguro social, regular y especiales
  - 652 Ingresos por primas de seguros y riesgos profesionales
  - 653 Ingresos por primas de antigüedad
  - 659 Otros ingresos por contribuciones a la seguridad social
  
- 66 INGRESOS FINANCIEROS
  - 661 Renta de valores
  - 662 Intereses sobre bonos
  - 663 Intereses sobre préstamos
  - 664 Intereses sobre cuentas bancarias
  - 665 Diferencia de cambio
  - 669 Otros ingresos financieros
  
- 68 INGRESOS EXTRAORDINARIOS Y DE EJERCICIOS ANTERIORES
  - 681 Ingresos por enajenación de valores
  - 682 Ingresos por enajenación de inmuebles, maquinaria y equipo
  - 683 Ingresos por enajenación de inversiones intangibles
  - 684 Cobertura de seguros
  - 685 Otros ingresos extraordinarios
  - 686 Devolución de provisiones de ejercicios anteriores
  - 687 Ingresos diversos de ejercicios anteriores

**ESTRUCTURA DE LAS CUENTAS PRESUPUESTARIAS****CLASE 7****CUENTAS DE EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE GASTOS**

- 70 EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE GASTOS DEL GOBIERNO CENTRAL
- 71 EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE GASTOS DE INSTITUCIONES DESCENTRALIZADAS
- 72 EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE GASTOS DE EMPRESAS PÚBLICAS
- 73 EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE GASTOS DE INTERMEDIARIOS FINANCIEROS
- 74 EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE GASTOS DE CORPORACIONES Y PROYECTOS DE DESARROLLO
- 75 EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE GASTOS DE MUNICIPIOS

**CLASE 8****CUENTAS DE EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE INGRESOS**

- 80 EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE INGRESOS DEL GOBIERNO CENTRAL
- 81 EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE INGRESOS DE INSTITUCIONES DESCENTRALIZADAS
- 82 EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE INGRESOS DE EMPRESAS PÚBLICAS
- 83 EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE INGRESOS DE INTERMEDIARIOS FINANCIEROS
- 84 EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE INGRESOS DE CORPORACIONES Y PROYECTOS DE DESARROLLO
- 85 EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE INGRESOS DE MUNICIPIOS

**ESTRUCTURA DE LAS CUENTAS TRANSITORIAS Y DE RESULTADOS****CLASE 9****CUENTAS TRANSITORIAS Y DE RESULTADOS**

- 90 COMPROMISOS CONTINGENTES
  - 901 Ordenes de compra institucionales
  - 903 Contratos aprobados
  - 909 Otros documentos aprobados
- 91 EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA IMPUTABLE A CUENTAS FINANCIERAS
  - 911 Ingresos corrientes presupuestarios aplicados a cuentas financieras
  - 912 Ingresos de capital presupuestarios aplicados a cuentas financieras
  - 913 Gastos corrientes presupuestarios aplicados a cuentas financieras
  - 914 Gastos de capital presupuestarios aplicados a cuentas financieras
  - 919 Otras operaciones presupuestarias imputables a cuentas financieras

## 92 TRASPASO DE FONDOS - TESORO NACIONAL

- 921 Envío de fondos
- 922 Recepción de fondos

## 93 TRASPASOS Y REMESAS DIVERSAS

- 931 Traspaso de gestión de cobro al Tesoro Nacional
- 932 Traspaso de bienes
- 933 Remesas internas de fondos
- 934 Remesas internas de bienes
- 935 Traspaso de otros documentos
- 936 Traspaso de fondos

## 97 RESULTADO DEL PRESUPUESTO

## 98 RESULTADO DE OPERACIÓN

## 99 RESULTADO DEL EJERCICIO

## ESTRUCTURA DE LAS CUENTAS DE ORDEN

## CLASE 0

## CUENTAS DE ORDEN

## 01 CONTRATOS APROBADOS

- 011 Contratos de obras aprobados
- 012 Contratos de servicios aprobados
- 013 Contratos de deuda interna aprobados
- 014 Contratos de deuda externa aprobados
- 015 Ordenes de compra aprobadas
- 016 Préstamos e intereses aprobados
- 018 Otros documentos aprobados
- 019 Contratos diversos aprobados

## 02 CONTRATOS POR EJECUTAR

- 021 Contratos de obras por ejecutar
- 022 Contratos de servicios por ejecutar
- 023 Contratos de deuda interna por ejecutar
- 024 Contratos de deuda externa por ejecutar
- 025 Ordenes de compra por ejecutar
- 026 Préstamos e intereses por ejecutar
- 028 Otros documentos por ejecutar
- 029 Contratos diversos por ejecutar

## 03 VALORES Y DOCUMENTOS EMITIDOS Y RECIBIDOS

- 031 Bonos y documentos emitidos
- 032 Valores y documentos en circulación
- 033 Avaes por deudas
- 034 Especies fiscales emitidas
- 035 Valores en custodia
- 039 Otros valores y documentos

## 04 RESPONSABILIDAD POR VALORES Y DOCUMENTOS EMITIDOS Y RECIBIDOS

- 041 Responsabilidad por bonos y documentos emitidos
- 042 Responsabilidad por valores y documentos en circulación

- 043 Responsabilidad por avales por deudas
  - 044 Responsabilidad por especies fiscales emitidas
  - 045 Responsabilidad por valores en custodia
  - 049 Responsabilidad por otros valores y documentos
- 05 BIENES EN PRÉSTAMO Y CUSTODIA
- 051 Bienes en préstamo
  - 052 Bienes en decomiso
  - 053 Bienes en abandono
  - 054 Bienes cautelados
  - 055 Bienes no depreciables
  - 056 Bienes en depósito y custodia
- 06 RESPONSABILIDAD POR BIENES EN PRÉSTAMO Y CUSTODIA
- 061 Responsabilidad por bienes en préstamo
  - 062 Responsabilidad por bienes en decomiso
  - 063 Responsabilidad por bienes en abandono
  - 064 Responsabilidad por bienes cautelados
  - 065 Responsabilidad por bienes no depreciables
  - 066 Responsabilidad por bienes en depósito y custodia

### DESCRIPCIÓN DE LAS CUENTAS

Para los efectos de un uso racional de las cuentas del Plan Contable Gubernamental, se hace una descripción de cada una de las cuentas principales, precedidas de una definición relativa a cada una de las clases, conforme al esquema metodológico que sigue:

- a. Título de la cuenta principal.
- b. Contenido de la cuenta.
- c. Nomenclatura de las divisionarias.
- d. Dinámica de la cuenta, que a su vez comprende el siguiente esquema:
  - Conceptos por los que se debita la cuenta.
  - Conceptos por los que se acredita la cuenta.
- e. Comentarios.

#### CLASE 1

#### ACTIVO CORRIENTE

Agrupar las cuentas 10 a la 19 inclusive. Comprende Caja y bancos; Valores negociables; Tributos por cobrar; Cuentas por cobrar resultante de la venta de bienes y servicios; Cuentas por cobrar diversas; Inventarios y otras; así mismo, comprende las Provisiones para cuentas de cobranza dudosa y Desvalorización de inventarios.

Los registros que se efectúen durante el ejercicio en las cuentas de esta clase, se harán sin considerar el plazo de convertibilidad en efectivo. Al finalizar el ejercicio, y sólo con el objeto de una presentación adecuada en el Balance General, se separarán las porciones liquidables a largo plazo, para mostrarlas como activo no corriente. Igualmente, los saldos bancarios que resulten acreedores, se reclasificarán para mostrarlos según el plazo de su liquidación, en el lugar que le corresponde en el pasivo.

## 10. CAJA Y BANCOS

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan medios de pago como dinero en efectivo, cheques, giros, etc.; así como, los depósitos en bancos y en instituciones financieras.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

101	Caja
102	Caja menuda
103	Remesas en tránsito
104	Banco Nacional de Panamá - Fondo general
105	Bancos, cuentas corrientes
106	Bancos, cuentas a plazo
107	Otros depósitos
108	Certificados bancarios
109	Fondos comprometidos

## CLASIFICACIÓN DE LAS

Se deberá establecer subdivisionarias:

- Respondiendo al criterio geográfico, cuando existan medios de pago a disposición de las dependencias ubicadas en las regiones del país.

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Los ingresos de efectivo y cheques a favor de la entidad, así como, los depósitos en cuentas bancarias y en otras instituciones financieras.</li> <li>- Las notas de crédito o abono pertinentes.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Los egresos de efectivo y cheques girados por la entidad.</li> <li>- Las notas de débito o cargo pertinentes.</li> </ul>

## COMENTARIOS

La divisionaria 102 Caja menuda, registra los movimientos de efectivo, no debiéndose considerar como integrante de su saldo, los valores o documentos que tienen carácter provisional y que expresan certificación de la entrega de dinero, los que deben, en caso de integrarlo, ser objeto de regularización al cierre del ejercicio, para ser mostrados en la cuenta que corresponde a la naturaleza del destino final del dinero objeto de la entrega.

La divisionaria 103 Remesas en tránsito, registra movimientos de fondos entre las distintas dependencias de la entidad.

Los saldos de las cuentas bancarias, deben ser objeto de conciliación con los de los estados de cuentas que envía el banco. Las diferencias que hubieran deben ser investigadas y regularizadas.

Los sobregiros bancarios, deberán ser mostrados en el balance general en el pasivo corriente.

En caso que se comprometan fondos para la cobertura de una partida específica, en la cual la entidad no pueda ejercer disponibilidad inmediata sobre estos fondos, los mismos serán transferidos después de esta ocurrencia a la cuenta 109 Fondos comprometidos, a efecto de registrar la reserva de caja correspondiente.

## 11. VALORES NEGOCIABLES

## CONTENIDO

Incluye las cuentas divisionarias que representan bonos, documentos y otros valores negociables adquiridos, de fácil liquidación o convertibilidad y que constituyen verdaderos sustitutos temporales de dinero.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 111 Bonos  
119 Otros valores negociables

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- La obtención de bonos y otros valores a su precio de adquisición.	- La venta de bonos y otros valores a su precio de adquisición.

## COMENTARIOS

No se registran en esta cuenta los valores que se adquieran con la finalidad de inversión permanente, debiendo éstos ser registrados en la cuenta 22 Inversiones en títulos valores y participación de capital. Igualmente, no se registrarán en esta cuenta los gastos de adquisición de valores, los cuales serán registrados como gasto financiero.

## 12. TRIBUTOS POR COBRAR

## CONTENIDO

Incluye las cuentas divisionarias que representan el derecho de cobranza de los tributos.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 121 Impuesto sobre la renta  
122 Impuesto sobre la propiedad y patrimonio  
123 Impuesto de seguro educativo  
124 Impuesto a la transferencia de bienes muebles y servicios (ITBMS)  
125 Impuesto a la importación  
126 Impuesto a la exportación y reexportación  
127 Impuestos municipales  
128 Otros tributos  
129 Cobranza dudosa

## CLASIFICACIÓN DE LAS SUBDIVISIONARIAS

Se deberá establecer subdivisionarias:

- Respondiendo al criterio geográfico en función a las dependencias institucionales ubicadas en las distintas provincias del país.

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- El monto de los tributos pendientes de Cobro.	- El monto de las cobranzas efectuadas. - El castigo de las deudas incobrables, jurídicamente demostradas.

## COMENTARIOS

Al cierre del ejercicio fiscal, las cuentas cuyos términos hayan excedido el tiempo considerado como "normal de crédito" por la entidad, y se posean pruebas que las califiquen como cuentas incobrables, las mismas serán objeto de regularización transfiriéndolas a la cuenta 129 Cobranza dudosa, la cual deberá ser revelada en el Balance General bajo el concepto de Otros activos.

Sin perjuicio de lo anterior la entidad deberá, luego de cumplir con los requisitos exigidos por el Código Fiscal y demás aspectos legales, registrar la provisión para cuentas de cobranza dudosa. Para tales efectos, procederá a cargar la cuenta 571 Tributos y cuentas de cobranza dudosa, con abono la cuenta 191 Provisión para tributos por cobrar.

## 13. CUENTAS POR COBRAR

## CONTENIDO

Estas cuentas divisionarias representan las acreencias que se originan por la venta de bienes y servicios, así como por tasas, contribuciones u otros que realizan las instituciones del Estado de acuerdo a sus actividades.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

131	Contribuciones por cobrar
132	Tasas y derechos por cobrar
133	Venta de bienes y servicios por cobrar
134	Renta de la propiedad por cobrar
139	Cobranza dudosa

## CLASIFICACIÓN DE LAS SUBDIVISIONARIAS

Se deberá establecer subdivisionarias:

- Respondiendo al criterio geográfico en función a las dependencias institucionales ubicadas en las distintas provincias del país.

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Por el monto de las facturas por cobrar emitidas, inherentes al tipo de actividad que le corresponde.</li> <li>- Por ajustes justificados.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Por el importe de la cobranza efectuada.</li> <li>- Por devoluciones, descuentos o concesiones a los usuarios.</li> <li>- El castigo de las cuentas incobrables, jurídicamente demostradas.</li> </ul>

## COMENTARIOS

Al cierre del ejercicio fiscal, las cuentas cuyos términos hayan excedido el tiempo considerado como "normal de crédito" por la entidad, y se posean pruebas que las califiquen como cuentas incobrables, las mismas serán objeto de regularización transfiriéndolas a la cuenta 139 Cobranza dudosa, la cual deberá ser revelada en el Balance General bajo el concepto de Otros activos.

Sin perjuicio de lo anterior la entidad deberá, luego de cumplir con los requisitos exigidos por el Código Fiscal y demás aspectos legales, registrar la provisión para cuentas de cobranza dudosa. Para tales efectos, procederá a cargar la cuenta 571 Tributos y cuentas de cobranza dudosa, con abono la cuenta 193 Provisión para cuentas por cobrar.

## 14. CUENTAS POR COBRAR DIVERSAS

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan las deudas a favor de la entidad, por concepto de responsabilidades fiscales, deuda pública asumida, intereses y comisiones, depósitos en garantías y otros.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

141	Responsabilidades fiscales
142	Deuda pública asumida
143	Intereses y comisiones por cobrar
144	Depósitos en garantía
148	Otras cuentas por cobrar diversas
149	Cobranza dudosa

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Las responsabilidades fiscales por faltantes y cobros indebidos.</li> <li>- La deuda pública asumida.</li> <li>- Los depósitos en garantía entregados.</li> <li>- Los intereses pendientes de cobro.</li> <li>- Otras cuentas por cobrar cuyo origen no fuera el de la venta de bienes o prestación de servicios, inherentes a la actividad principal de la entidad.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- La recuperación parcial o total del efectivo y bienes faltantes.</li> <li>- La recuperación de la deuda pública asumida.</li> <li>- La recuperación de las garantías.</li> <li>- Los intereses cobrados.</li> <li>- El castigo de las cuentas incobrables jurídicamente demostradas.</li> </ul>

## COMENTARIOS

Se registra en esta cuenta, además de los conceptos señalados, el monto de las facturas emitidas por operaciones distintas a la actividad principal de la entidad, como por ejemplo, la venta de activos fijos. La cuenta 148 Otras cuentas por cobrar diversas, incluye las cuentas por cobrar al personal.

Al cierre del ejercicio fiscal, las cuentas cuyos términos hayan excedido el plazo de doce meses y se posean pruebas que las califiquen como cuentas incobrables, las mismas serán objeto de regularización transfiriéndolas a la cuenta 149 Cobranza dudosa, la cual deberá ser revelada en el Balance General bajo el concepto de Otros activos.

Sin perjuicio de lo anterior la entidad deberá, luego de cumplir con los requisitos exigidos por el Código Fiscal y demás aspectos legales, registrar la provisión para cuentas de cobranza dudosa. Para tales efectos, procederá a cargar la cuenta 571 Tributos y cuentas de cobranza dudosa, con abono la cuenta 194 Provisión para cuentas por cobrar diversas.

## 15. INVENTARIOS

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan los bienes adquiridos para ser destinados al consumo, venta, uso y/o transformación.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

151	Inventario para consumo
152	Inventario para la venta
153	Inventario de materias primas
154	Inventario de productos terminados
155	Inventario de productos agropecuarios
156	Maquinaria, equipo y otros
157	Semovientes

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El valor de los bienes adquiridos por la entidad.</li> <li>- El valor de los bienes que ingresan por concepto de donación, traspaso o remesas.</li> <li>- El valor de los bienes devueltos por las dependencias.</li> <li>- El valor de los sobrantes.</li> <li>- Ajustes de los materiales registrados en esta cuenta.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El valor de los bienes entregados a las diferentes dependencias.</li> <li>- El valor de los bienes entregados en calidad de traspasos y remesas.</li> <li>- El valor de los bienes devueltos a los proveedores.</li> <li>- El valor de los faltantes, mermas y ajustes de los bienes depositados en el almacén.</li> <li>- El costo de los bienes vendidos.</li> </ul>

## 16. BIENES EN PROCESO

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representa el valor acumulado de materias primas, salarios y gastos indirectos imputados al costo de los artículos en elaboración, que no han llegado a su estado definitivo de transformación.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 161 Productos en elaboración
- 162 Cultivos en desarrollo
- 163 Semovientes en desarrollo

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El valor de la materia prima, gastos por mano de obra y otros gastos administrativos, determinados y aplicados en la elaboración del producto.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El valor de los productos terminados.</li> </ul>

## COMENTARIOS

Para efectos de la valuación de los productos en proceso, se valorizarán al costo de elaboración equivalente al grado de transformación al cierre del período fiscal.

## 17. BIENES EN TRÁNSITO

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan el valor de las existencias por recibir de aquellas adquisiciones firmes, que por razones de capacidad de bodega permanecen en la condición de depósitos en poder del proveedor.

**NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS**

- 171 Inventario para consumo
- 172 Inventario para la venta
- 173 Inventario de materias primas
- 175 Inventario de productos agropecuarios
- 176 Maquinaria, equipo y otros
- 177 Semovientes

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Por el valor de los bienes por recibir, cuyos ingresos a los almacenes de la entidad no se ha realizado.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Por el costo de adquisición de los bienes recibidos, con cargo a la cuenta de inventario que corresponda.</li> </ul>

**18 PROYECTOS COMUNITARIOS**

**CONTENIDO**

Agrupar las cuentas divisionarias que acumulan los costos directos e indirectos de los Proyectos que realizan las Instituciones del Estado, cuya duración sea menor de un año, y su finalidad será la ejecución de proyectos específicos y necesarios para el desarrollo socioeconómico del país; ya sean ejecutados directamente por la administración de la entidad o por intermedio de contratistas.

**NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS**

- 181 Educación
- 182 Salud pública, ambiental y ecológicos
- 183 Vivienda y desarrollo comunal
- 184 Agropecuarios y fomento a la producción
- 185 Comercio, industria y turismo
- 186 Infraestructura pública
- 189 Otros proyectos

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El costo de la supervisión, mano de obra, bienes y servicios, utilizados en el proyecto.</li> <li>- Importe de las donaciones recibidas en bienes o especies.</li> <li>- Los traspasos y remesas de activo fijo recibidos para uso del proyecto.</li> <li>- Los desembolsos efectuados en los trabajos de construcciones en proceso.</li> <li>- El monto de la depreciación del equipo e instalaciones que conforman el activo fijo, utilizado en el proyecto.</li> <li>- El valor de la depreciación acumulada del equipo e instalaciones, que conforman el activo fijo al terminar el proyecto, con abono a la cuenta 935 Traspaso de otros documentos.</li> <li>- Los ajustes justificados.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El valor de la depreciación acumulada del equipo e instalaciones, que conforman el activo fijo, durante la ejecución del proyecto.</li> <li>- El costo histórico del activo fijo, al terminar el proyecto, con cargo a la cuenta 934 Remesas internas de bienes.</li> <li>- El valor de los costos acumulados al terminar el proyecto, con cargo a la cuenta 935 Traspaso de otros documentos.</li> <li>- El monto de los traspasos y remesas efectuadas a la Comunidad, con cargo a la cuenta 413 Traspasos y remesas entregados.</li> <li>- Los ajustes justificados.</li> </ul>

**COMENTARIOS**

En estas cuentas se registrarán todas las transacciones relacionadas con los proyectos en ejecución.

**19. PROVISIONES PARA CUENTAS DE COBRANZA DUDOSA Y  
DESVALORIZACIÓN DE INVENTARIOS**

**CONTENIDO**

Agrupar las cuentas divisionarias que acumulan las provisiones para cubrir, en su caso, las expensas provenientes de acreencias incobrables; así como, para cubrir las desvalorizaciones de existencias.

**NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS**

- 191 Provisión para tributos por cobrar
- 192 Provisión para desvalorización de inventarios
- 193 Provisión para cuentas por cobrar
- 194 Provisión para cuentas por cobrar diversas
- 195 Provisión para inversiones en préstamos

<b>DINÁMICA DE LA CUENTA</b>	
<b>ES DEBITADA POR:</b>	<b>ES ACREDITADA POR:</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Reversión de las provisiones que resulten excesivas o indebidas, con abono a la cuenta 571 Tributos y cuentas de cobranza dudosa, cuando la provisión se hubiere efectuado con cargo al resultado del ejercicio en curso, o con abono a la cuenta 441 Ajustes a periodos anteriores, cuando la provisión se hubiere efectuado con cargo a resultados de ejercicios anteriores.</li> <li>- El castigo de las cuentas de cobranza dudosa que devienen en incobrables.</li> <li>- Los castigos de existencias provisionadas.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- La provisión correspondiente al ejercicio, con cargo a la cuenta 57 Provisiones del ejercicio.</li> </ul>

**COMENTARIOS**

Esta cuenta deberá mostrarse en el Balance General como una deducción de los saldos de las cuentas a que se refieran (cuentas por cobrar e inventarios).

**CLASE 2**

**ACTIVO NO CORRIENTE**

Agrupar las cuentas 20 a la 29 inclusive. Comprende las inversiones en préstamos y títulos valores, que no pueden convertirse en dinero a corto plazo; así como los bienes y derechos que siendo utilizados como medios de servicio, no pueden ser enajenados como bienes de cambio (inventarios) sin afectar, en alguna medida la continuidad normal de las operaciones. Asimismo, incluye los gastos diferidos.

**20. INVERSIONES EN PRÉSTAMOS**

**CONTENIDO**

Agrupar las cuentas divisionarias que reflejan los montos de los créditos concedidos por el Estado a favor de terceros.

NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 201 Préstamos a instituciones públicas
- 202 Préstamos a entidades del sector privado
- 203 Préstamos a personas naturales
- 209 Préstamos de cobranza dudosa

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El importe de los préstamos concedidos.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El importe de las cobranzas de los préstamos.</li> <li>- El castigo de los préstamos incobrables, jurídicamente demostrados.</li> </ul>

COMENTARIOS

El saldo que refleja esta cuenta, representa el monto del capital invertido en calidad de préstamos. Los intereses que generan los mismos serán canalizados como ingresos de gestión, a través de las cuentas respectivas.

Al cierre del ejercicio fiscal, los préstamos cuyos términos hayan excedido el tiempo considerado como "normal de crédito" por la entidad, y se posean pruebas que los califiquen como préstamos de dudoso cobro, serán objeto de regularización transfiriéndolos a la cuenta 209 Préstamos de cobranza dudosa.

Sin perjuicio de lo anterior la entidad deberá, luego de cumplir con los requisitos exigidos por el Código Fiscal y demás aspectos legales, registrar la provisión correspondiente. Para tales efectos, procederá a cargar la cuenta 577 Préstamos de cobranza dudosa, con abono la cuenta 195 Provisión para inversiones en préstamos.

21. INVERSIONES EN PROYECTOS

CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que acumulan los costos directos e indirectos de los proyectos de desarrollo, ejecutados con recursos propios o financiamiento proveniente de organismos financieros internacionales y recursos de contrapartida nacional; cuya duración sea mayor de un año, ya sean ejecutados directamente por la administración de la entidad o por medio de contratistas.

NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- |   |  |
|---|--|
| 211 Educación                               | 216 Infraestructura pública, gobierno y seguridad social |
| 212 Salud pública, ambiental y ecológicos   | 217 Trabajo, transporte y comunicación                   |
| 213 Vivienda y desarrollo comunal           | 218 Servicios financieros                                |
| 214 Agropecuarios y fomento a la producción | 219 Otros proyectos                                      |
| 215 Comercio, industria y turismo           |  |

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El costo de la supervisión, mano de obra, bienes y servicios, utilizados en el proyecto.</li> <li>- El costo de los estudios de prefactibilidad o factibilidad imputables al proyecto.</li> <li>- El importe de los contratos por consultorías, asistencias técnicas y diseños relacionados con el proyecto.</li> <li>- El monto de la depreciación del equipo e instalaciones que conforman el activo fijo, utilizado en el proyecto.</li> <li>- El importe de los intereses, comisiones y servicios de inspección y vigilancia.</li> <li>- El valor de la depreciación acumulada del equipo e instalaciones, que conforman el activo fijo al terminar el proyecto, con abono a la cuenta 935 Traspaso de otros documentos.</li> <li>- Los ajustes justificados.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El valor de la depreciación acumulada del equipo e instalaciones, que conforman el activo fijo, durante la ejecución del proyecto.</li> <li>- El costo histórico del activo fijo al terminar el proyecto, con cargo a la cuenta 934 Remesas interna de bienes.</li> <li>- El valor de los costos acumulados al terminar el proyecto, con cargo a la cuenta 935 Traspaso de otros documentos.</li> <li>- El monto de los traspasos y remesas efectuadas a la Comunidad, con cargo a la cuenta 413 Traspasos y remesas entregados.</li> <li>- Los ajustes justificados.</li> </ul>

## COMENTARIOS

En estas cuentas se registrarán todas las transacciones relacionadas con los proyectos en ejecución. Una vez terminados los proyectos, el valor de los bienes de consumo y los servicios aplicados a éstos, será registrado en la cuenta 244 Costo de desarrollo de proyectos terminados de la contabilidad institucional. Este valor se amortizará de acuerdo a las estipulaciones contenidas en la Norma de Contabilidad Gubernamental N°14.

## 22. INVERSIONES EN TÍTULOS VALORES Y PARTICIPACIÓN DE CAPITAL

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias de los activos de propiedad del Estado representados en aportes de capital o incrementos, provenientes de fondos de presupuestos y transferidos a las empresas públicas o instituciones descentralizadas, que gozan de autonomía administrativa. Esta cuenta representa también las inversiones que hace el Estado en organismos internacionales.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

221	Acciones
222	Aportes de capital a instituciones descentralizadas
223	Inversión en empresas de economía mixta
224	Inversión en organismos internacionales
225	Bonos
228	Otras inversiones
229	Provisión para inversión en valores

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El valor de las transferencias de capital enviadas a la administración descentralizada.</li> <li>- El incremento de las inversiones de esta naturaleza, registradas al capitalizar las utilidades producidas en cada ejercicio, por el sector descentralizado del Estado.</li> <li>- El valor de las partidas invertidas en organismos internacionales y adquisiciones de títulos valores.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Las disminuciones que se registran en el balance de las entidades descentralizadas por razones de pérdidas en el ejercicio que deban afectar al patrimonio.</li> <li>- La disminución de las inversiones en el exterior.</li> </ul>

## 23. INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan el valor de los bienes tales como los terrenos, edificios, maquinaria y equipo, equipo de transporte, equipo de oficina, construcciones en proceso y otros de propiedad del Estado. Los mismos presentan las características siguientes:

- Valor mínimo de cien balboas.
- Una vida útil mayor a un año.
- No son objeto de las operaciones de venta.
- Están sujetos a depreciaciones, salvo el caso de terrenos.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

231	Terrenos
232	Edificios y otras construcciones
233	Equipo de transporte
234	Equipo de oficina
235	Maquinaria, equipos y otros
236	Muebles y enseres
239	Construcciones en proceso

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El valor de los bienes adquiridos.</li> <li>- Importe de donaciones recibidas.</li> <li>- El valor de las mejoras.</li> <li>- El monto de las revaluaciones efectuadas.</li> <li>- Por los traspasos y remesas de activos fijos recibidos.</li> <li>- Los desembolsos efectuados en los trabajos de construcciones en proceso.</li> <li>- Otros ajustes.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El retiro de los bienes del activo fijo por concepto de venta u obsolescencia.</li> <li>- El monto de los traspasos y remesas efectuadas.</li> <li>- Otros ajustes.</li> </ul>

COMENTARIOS

Los bienes que conforman esta cuenta, deben registrarse al costo de adquisición o precio de compra.

El precio de compra incluye el total de desembolsos necesarios para adquirir y colocar estos bienes en condiciones de ser usados, tales como: fletes, seguros, gastos de despacho, derechos aduaneros, impuestos, instalaciones, montajes, honorarios por servicios técnicos, comisiones normales de agentes y otros similares.

Lo anteriormente expuesto es también aplicable, hasta donde corresponda a los inmuebles, maquinaria y equipo, recibidos por donación o ingresado al patrimonio por cualquier otro concepto.

Los desembolsos que aumentan la capacidad de servicios o prolonguen la vida útil de la unidad, tienen la condición de mejoras; y en consecuencia, deben aumentar el valor del bien.

Los trabajos en proceso, no deben ser objeto de depreciación.

La depreciación se calculará sobre el costo de adquisición más las mejoras incorporadas.

24. INVERSIONES INTANGIBLES

CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan valores inmateriales.

NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 241 Estudios e investigaciones
- 242 Patentes y marcas
- 243 Concesiones
- 244 Costos de desarrollo de proyectos terminados
- 245 Licencias y aplicaciones informáticas

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El costo de los intangibles adquiridos o desarrollados por la entidad.</li> <li>- El valor asignado a los intangibles recibidos en calidad de donación.</li> <li>- El costo de desarrollo de proyectos de inversión terminados.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- La eliminación del costo de los intangibles aplicados o transferidos.</li> </ul>

## COMENTARIOS

Los intangibles se registrarán a su costo de adquisición o desarrollo, o al valor estimado que de ellos se hagan al momento de que se consideren realizados contablemente. Debe tenerse en cuenta que forman parte de los intangibles, todos aquellos desembolsos adicionales identificados directamente.

El costo de desarrollo de los proyectos de inversión terminados, incluye los valores de los bienes consumo y servicios aplicados en la ejecución de los mismos.

Los intangibles deben ser absorbidos, a través de la amortización, en los gastos de los períodos que resulten beneficiados de ellos. El período de amortización no debe exceder la vida útil estimada del intangible.

Los intangibles deben amortizarse por el método de línea recta, aplicando un diez por ciento (10%), con excepción de aquellos que sustentan el costo de inversión de las obras ejecutadas.

## 25. BIENES AGROPECUARIOS

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan el valor de las plantaciones permanentes y semovientes productores y reproductores.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 251 Plantaciones permanentes
- 252 Semovientes
- 259 Otros bienes agropecuarios

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El valor de las plantaciones que se encuentran en producción.</li> <li>- El valor del ganado productor, reproductor, de tiro y otros que se encuentren en producción y servicio.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El valor de las bajas y ventas de los bienes agropecuarios.</li> </ul>

## 26. BIENES CULTURALES

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan el valor de los libros de obras culturales, intelectuales, consulta profesional y otros; excepto revistas, folletos, diarios o semanarios; además de las obras de arte y otros elementos culturales constitutivos de bibliotecas y museos; así como, los instrumentos musicales.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 261 Obras de arte
- 262 Bibliotecas
- 263 Museos
- 264 Instrumentos musicales
- 269 Otros bienes culturales

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El valor de los libros, obras de arte y otros bienes culturales al servicio de la entidad.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El valor de las bajas.</li> </ul>

## 27. INFRAESTRUCTURA PÚBLICA

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan el valor de las carreteras, caminos, puentes, represas, aeropuertos, puertos, terminales, y otras obras de infraestructura, consideradas como de uso público; así como las adiciones y mejoras y el canal de Panamá.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

271	Carreteras
272	Puentes
273	Aeropuertos, puertos y terminales
274	Canal de Panamá e infraestructuras conexas
279	Otras obras de infraestructura pública

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El costo de las carreteras, puentes, aeropuertos, puertos, terminales y otras obras de infraestructura pública.</li> <li>- El costo del Canal de Panamá e infraestructuras conexas.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El costo de las carreteras, puentes y otras obras de infraestructura pública, terminadas y entregadas a la comunidad para uso público.</li> <li>- El costo de las carreteras, puentes, caminos y otras obras de infraestructura pública destruidas.</li> </ul>

## 28. GASTOS DIFERIDOS

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan por un lado las rentas calculadas y/o pagadas por el uso de capital y otros servicios, en períodos que exceden la fecha del cierre del ejercicio, y gastos diferidos por diversos motivos justificados; así como, desembolsos sujetos a liquidación futura.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

281	Alquileres pagados por adelantado
282	Seguros pagados por adelantado
283	Fideicomisario de la deuda pública
284	Anticipos concedidos
289	Otros gastos diferidos

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El valor de los desembolsos que no corresponden aplicar como gastos del ejercicio.</li> <li>- Otros desembolsos sujetos a liquidación futura.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Las alícuotas aplicadas a la parte del ejercicio en curso.</li> <li>- La anulación de los pagos registrados.</li> </ul>

## 29. DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN ACUMULADA

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que acumulan la depreciación por el uso, acción del tiempo u obsolescencia de los bienes a que se refieren la cuenta 23 Inmuebles, maquinaria y equipo, excepto terrenos.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

291	Depreciación acumulada de edificios y otras construcciones
292	Depreciación acumulada de equipo de transporte
293	Depreciación acumulada de equipo de oficina
294	Depreciación acumulada de maquinarias, equipos y otros
295	Depreciación acumulada de muebles y enseres
296	Amortización de intangibles
297	Agotamiento

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- La anulación de las depreciaciones y amortizaciones acumuladas correspondientes a los bienes retirados o vendidos.</li> <li>- Reversión de la depreciación y amortización acreditada a esta cuenta, que resultan excesivas o indebidas en el ejercicio actual o en ejercicios anteriores.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- La provisión correspondiente al ejercicio con cargo a la cuenta 57 Provisiones del ejercicio.</li> <li>- El incremento de la depreciación acumulada por revaluaciones; como consecuencia de las revaluaciones de los bienes del activo fijo.</li> </ul>

## COMENTARIOS

Para una presentación adecuada en el Balance General y con el fin de mostrar el valor neto de la cuenta 23 Inmuebles, maquinaria y equipo y 24 Inversiones intangibles, los importes reflejados en las divisionarias de la cuenta 29 Depreciación y amortización acumulada, serán deducidos de los saldos de las cuentas antes mencionadas.

## CLASE 3

## PASIVO

Agrupar las cuentas 30 a la 39 inclusive. Comprende las obligaciones derivadas de la compra de bienes y servicios recibidos, obligaciones por incentivos y devoluciones tributarias, y remuneraciones y pensiones por pagar. Así mismo, incluye la deuda pública y los ingresos diferidos.

Durante el ejercicio, estas obligaciones serán registradas según su naturaleza, sin considerar el plazo de su vencimiento.

A la fecha de cierre, para una presentación adecuada en el balance general, los saldos de estas cuentas serán analizados de manera que la parte liquidable a largo plazo, sea mostrada en el pasivo no corriente.

## 30. TRIBUTOS POR PAGAR

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan las deudas por impuestos, contribuciones y otros tributos a cargo de la entidad y/o retenidos por la entidad, tales como: impuesto sobre la renta, seguro social y otros.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 301 Tributos por pagar gobierno central
- 301.01 Impuesto sobre la renta
  - 301.02 Seguro educativo - cuota patronal
  - 301.03 Seguro educativo - retenciones al personal
- 302 Contribuciones por pagar a la Caja de Seguro Social
- 302.01 Seguro social - cuota patronal
  - 302.02 Seguro social - retenciones al personal
  - 302.03 Riesgos profesionales - cuota patronal
- 303 Tributos por pagar gobiernos locales
- 305 Tesoro Nacional ITBMS - Agentes de retención
- 309 Otras contribuciones por pagar
- 309.01 Sistema de ahorro y capitalización - cuota patronal
  - 309.02 Sistema de ahorro y capitalización - retenciones al personal

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El pago de los tributos devengados a cargo de la entidad.</li> <li>- El pago de los tributos retenidos a cargo de la entidad.</li> <li>- El traslado de los tributos retenidos por los agentes de retención, al Tesoro Nacional.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El importe de los tributos devengados a cargo de la entidad.</li> <li>- El importe de los tributos retenidos por la entidad.</li> </ul>

## 31. REMUNERACIONES Y PENSIONES POR PAGAR

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan las obligaciones que contrae la entidad con su personal, así como los pensionados y jubilados.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 311 Sueldos por pagar
- 312 Pensiones y subsidios por pagar
- 313 Décimo tercer mes por pagar
- 319 Otros gastos de personal por pagar

## CLASIFICACIÓN DE LAS SUBDIVISIONARIAS

Se deberá establecer subdivisionarias:

- Respondiendo al criterio geográfico, cuando existan remuneraciones y pensiones por pagar en las distintas provincias del país.

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El pago de las obligaciones acreditadas en estas cuentas.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El importe de las remuneraciones y pensiones por pagar.</li> <li>- Otros gastos de personal por pagar.</li> </ul>

## 32. CUENTAS POR PAGAR

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan las obligaciones que contrae la entidad con sus proveedores de bienes y servicios.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

321	Bienes y servicios
322	Estudios e investigaciones
323	Obras
329	Otras cuentas por pagar

## CLASIFICACIÓN DE LAS SUBDIVISIONARIAS

Se deberá establecer subdivisionarias:

- Respondiendo al criterio geográfico, cuando existan proveedores por pagar en las distintas provincias del país.

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El pago de las obligaciones acreditadas en estas cuentas.</li> <li>- El traslado de las obligaciones contraídas por las entidades del gobierno central, al Tesoro Nacional (931).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El importe de las obligaciones devengadas con los proveedores.</li> </ul>

## 33. RETENCIONES A FAVOR DE TERCEROS

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan el monto adeudado por conceptos de retenciones no tributarias, legales o voluntarias debidamente autorizadas sobre las remuneraciones de los funcionarios públicos.

**NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS**

- 331 Retenciones judiciales
- 332 Cooperativas y almacenes
- 333 Asociaciones gremiales
- 335 Alquileres
- 336 Préstamos
- 339 Otras retenciones a favor de terceros

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- El importe de los pagos efectuados a los beneficiarios de las retenciones sobre las remuneraciones de los funcionarios públicos.	- Las retenciones efectuadas en las planillas de remuneraciones.

**34. CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS**

**CONTENIDO**

Agrupar las cuentas divisionarias que representan obligaciones que contrae la entidad por conceptos tales como: intereses y comisiones, garantías recibidas de terceros; así como, obligaciones diversas no vinculadas con la actividad principal de la entidad.

**NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS**

- 341 Intereses y comisiones por pagar
- 342 Depósitos en garantía por obras y contratos
- 343 Depósitos en garantía por adquisición de bienes y servicios
- 344 Depósitos de terceros por arrendamiento
- 345 Depósitos a favor de terceros
- 349 Otras cuentas por pagar diversas

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- El importe de los pagos por intereses y comisiones.  - El importe de las devoluciones de garantías recibidas.	- El monto de los intereses y comisiones devengados.  - El importe de las garantías recibidas.

**35. CERTIFICADOS TRIBUTARIOS POR PAGAR**

**CONTENIDO**

Agrupar las cuentas divisionarias que representan las liberaciones, incentivos y devoluciones tributarias a cargo del Estado. Así como, otros documentos tributarios por pagar.

**NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS**

- 351 Certificados de abono tributario (CAT)
- 352 Certificados con poder cancelatorio (CPC)
- 353 Certificados de interés preferencial (CIP)
- 359 Otros documentos tributarios por pagar

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- El monto de los certificados tributarios recibidos como parte de los tributos pagados por los contribuyentes.	- El monto de las liberaciones, incentivos y devoluciones tributarias devengadas a cargo del Estado.

## COMENTARIOS

La cuenta 359 Otros documentos tributarios por pagar, incluye los cheques fiscales entregados a los beneficiarios.

## 36. DEUDA PÚBLICA INTERNA

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan el valor del endeudamiento a largo plazo con los organismos financieros del sector privado y público interno; asimismo, incluye la colocación de bonos y otras operaciones de contratación de empréstitos mediante otros documentos de crédito interno.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 361 Empréstitos de organismos del sector público
- 362 Empréstitos de la banca privada interna
- 363 Empréstitos de proveedores privados diversos internos
- 364 Empréstitos de inversionistas privados diversos
- 365 Empréstitos de acreedores privados diversos internos

## CLASIFICACIÓN DE LAS SUBDIVISIONARIAS

Se establecerán cuentas subdivisionarias:

- Respondiendo al criterio institucional que permita en primer orden, identificar el organismo prestamista y en un nivel menor, el sector y la entidad a la que está destinada la deuda. Así como, el registro del instrumento de crédito correspondiente.

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- El pago del valor nominal de los bonos sorteados y el valor de los documentos de crédito según su vencimiento.	- El valor nominal de los valores y documentos colocados en el mercado interno.
- El monto de la amortización del principal de acuerdo a lo estipulado en el contrato correspondiente.	- El valor de los desembolsos recibidos por empréstitos internos.
	- El valor de los bienes y obras que se pagarán a mediano y largo plazo.

## COMENTARIOS

La cuenta 365 Empréstitos de acreedores privados diversos internos, incluye el registro de títulos prestacionales.

37. DEUDA PÚBLICA EXTERNA

CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan el endeudamiento a largo plazo contraído por el Estado con los organismos internacionales oficiales, organismos gubernamentales, banca privada externa e inversionistas diversos externos.

NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 371 Empréstitos de organismos multilaterales oficiales
- 372 Empréstitos de organismos bilaterales oficiales
- 373 Empréstitos de la banca privada externa
- 374 Empréstitos de proveedores privados externos
- 375 Empréstitos de acreedores diversos externos

CLASIFICACIÓN DE LAS SUBDIVISIONARIAS

Se establecerán cuentas subdivisionarias:

- Respondiendo al criterio institucional que permita en primer orden, identificar el organismo prestamista y en un nivel menor, el sector y la entidad a la que está destinada la deuda. Así como, el registro del instrumento de crédito correspondiente.

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El monto de la amortización del principal de acuerdo a lo estipulado en el contrato correspondiente.</li> <li>- Ajustes por diferencia de cambio.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El valor de los desembolsos recibidos por empréstitos externos.</li> <li>- El valor nominal de los valores y documentos colocados en el mercado externo.</li> <li>- Ajustes por diferencia de cambio.</li> </ul>

38. INGRESOS DIFERIDOS

CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan los ingresos, cuya liquidación parcial o total se debe realizar en el ejercicio o ejercicios futuros.

NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 381 Tributos diferidos
- 382 Ventas de bienes y servicios diferidos
- 383 Costos diferidos
- 384 Intereses diferidos
- 389 Otros ingresos diferidos

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El costo correspondiente a ingresos diferidos.</li> <li>- La transferencia de las ventas y otros ingresos diferidos aplicables al ejercicio.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- La venta y otros ingresos diferidos.</li> <li>- La transferencia de los costos diferidos aplicables al ejercicio.</li> </ul>

COMENTARIOS

La determinación de las ventas y costos diferidos, se hará sobre la base del vencimiento de las cuotas convenidas para la cancelación del precio.

## CLASE 4

## PATRIMONIO

Agrupar las cuentas 40 a la 49 inclusive, comprende la Hacienda pública, Hacienda pública adicional, Excedente de revaluación, Reservas, Ajustes a periodos anteriores y Resultados acumulados.

## 40. HACIENDA PÚBLICA

## CONTENIDO

Representa el patrimonio del Estado adscrito a cada entidad.

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- Reducción de la Hacienda pública.	- El valor de la Hacienda pública inicial y posteriores aumentos.

## 41. HACIENDA PÚBLICA ADICIONAL

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan las donaciones de capital recibidas en efectivo o valores atribuidos a las recibidas en especie; incluye también los traspasos y remesas de capital recibidos y/o entregados por la entidad.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 411 Donaciones de capital recibidas
- 412 Traspasos y remesas recibidos
- 413 Traspasos y remesas entregados

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- El traslado al cierre del ejercicio, de las cuentas de traspasos y remesas entregados.	- El monto de las donaciones recibidas en efectivo y por el valor atribuido a las donaciones recibidas en especie.  - El traslado al cierre del ejercicio, de las cuentas de traspasos y remesas recibidos.

## 42. EXCEDENTE DE REVALUACIÓN

## CONTENIDO

Representa el incremento neto del mayor valor atribuido a los bienes del activo fijo, para corregir las fluctuaciones de precios.

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- La transferencia del excedente de la revaluación a la cuenta Hacienda pública.	- El valor correspondiente al excedente que proviene de las revaluaciones de los bienes que conforman el activo fijo.

## 43. RESERVAS

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan las **detracciones del superávit** destinado por ley y estatutos en las entidades autorizadas para crear reservas.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 431 Reserva legal  
432 Reserva estatutaria  
433 Otras reservas

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- La aplicación, ajuste o transferencias de las sumas reservadas a la cuenta Hacienda pública.	- La disposición del superávit atendiendo a razones de orden legal y/o estatutarias.

## 44. AJUSTES A PERÍODOS ANTERIORES

## CONTENIDO

Esta cuenta será utilizada para registrar los cambios patrimoniales relacionados con transacciones financieras correspondientes a períodos finiquitados contablemente, y que por su monto o calidad de afectación pueden variar los resultados acumulados, obligando a la reestructuración de los resultados presentados.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 441 Ajustes a períodos anteriores

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- El importe de los ingresos anulados en el periodo corriente, que hayan afectado los resultados de ejercicios contables anteriores.	- El monto de los gastos anulados en el periodo corriente, que hayan afectado los resultados de ejercicios contables anteriores.

## COMENTARIO

Esta cuenta se mantendrá abierta con su saldo respectivo, a efecto de evitar variaciones en los Resultados acumulados, previamente informado en los Estados Financieros de la entidad.

## 49. RESULTADOS ACUMULADOS

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan el resultado favorable o desfavorable obtenido al término de cada ejercicio fiscal, por el desarrollo de las actividades operacionales del ejercicio.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 491 Superávit no transferido  
492 Déficit acumulado

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- El déficit del ejercicio con abono a la cuenta 99 Resultado del ejercicio.	- El superávit del ejercicio con cargo a la cuenta 99 Resultado del ejercicio.

## CLASE 5

## GASTOS DE GESTIÓN

Agrupar las cuentas 50 a la 59 inclusive, comprende las cuentas de gestión clasificadas según su naturaleza económica y representan gastos que nacen del funcionamiento de la entidad.

Comprende la cuenta Gastos operativos, Servicios prestados por terceros que muestran el consumo a nivel de entidad.

Los Gastos de personal, los Gastos financieros, Gastos extraordinarios y de ejercicios anteriores; así como las Provisiones y Costo de ventas.

Para la determinación del resultado del periodo, las cuentas de esta clase se cancelarán con la cuenta 98 Resultado de operación, excepto la cuenta 58 Gastos extraordinarios y de ejercicios anteriores, que se cancelará directamente con la cuenta 99 Resultado del ejercicio.

## 50. GASTOS DE PERSONAL

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que acumulan cargas de gestión por los pagos efectuados al personal, así como las contribuciones al Seguro Social y otras cargas de personal.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 501 Sueldos  
502 Dietas y gastos de representación  
503 Remuneraciones en especie  
504 Gastos de traslado  
505 Cursos, seminarios y becas  
506 Cuota patronal de seguro social y Siacap  
507 Riesgos profesionales  
508 Cuota patronal de seguro educativo  
509 Gastos de personal diversos

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El monto bruto de los sueldos y otras remuneraciones a favor del personal.</li> <li>- El monto de contribuciones devengadas a cargo del empleador que recaen sobre las remuneraciones.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El total, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 98 Resultado de operación.</li> </ul>

51. GASTOS OPERATIVOS

CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan el valor acumulado de los gastos de operación de la entidad.

NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 511 Consumo de combustibles y lubricantes
- 512 Consumo de repuestos para máquinas, equipo y vehículos
- 513 Consumo de materiales para mantenimiento
- 514 Consumo de materiales y útiles de oficina
- 515 Consumo de materiales de impresión
- 516 Consumo de productos químicos y fármacos
- 517 Consumo de materiales y útiles quirúrgicos
- 519 Otros gastos operativos

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El valor de los materiales, suministros y otros, entregados por el almacén para el consumo y destinado a los gastos de funcionamiento.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El total, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 98 Resultado de operación.</li> </ul>

52. SERVICIOS PRESTADOS POR TERCEROS

CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan los servicios recibidos.

NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 521 Transporte, flete y almacenamiento
- 522 Correos y telecomunicaciones
- 523 Honorarios, comisiones y corretajes
- 524 Mantenimiento y reparaciones
- 525 Alquileres
- 526 Electricidad, agua y aseo
- 527 Publicidad, publicaciones y relaciones públicas
- 528 Viáticos
- 529 Otros servicios

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El valor de los servicios recibidos.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El total, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 98 Resultado de operación.</li> </ul>

## 53. TRANSFERENCIAS CORRIENTES Y SUBSIDIOS OTORGADOS

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que acumulan las transferencias corrientes y subsidios otorgados por la entidad.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 531 Transferencias a gobierno central
- 532 Transferencias a instituciones descentralizadas
- 533 Transferencias a empresas públicas
- 534 Transferencias a gobiernos locales
- 535 Transferencias a instituciones privadas y personas naturales
- 536 Subsidios
- 539 Otras transferencias corrientes

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- El monto de las transferencias corrientes y subsidios otorgados.	- El total, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 98 Resultado de operación.

## 54. GASTOS DIVERSOS DE GESTIÓN

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que acumulan gastos diferentes a remuneraciones, servicios y gastos financieros.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 541 Primas de seguro no personales
- 542 Impuestos municipales
- 543 Primas de seguro personales
- 549 Otros gastos diversos de gestión

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El valor de las primas de seguro no personales.</li> <li>- El monto de los tributos a cargo de las entidades.</li> <li>- El valor de las primas de seguro personales.</li> <li>- Otros gastos.</li> </ul>	- El total, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 98 Resultado de operación.

55. GASTOS POR PRESTACIONES SOCIALES

CONTENIDO

Agrupa las cuentas divisionarias que acumulan los gastos por prestaciones sociales, tales como: pensiones, jubilaciones y otras prestaciones.

NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 551 Pensiones
- 552 Subsidios de la seguridad social
- 559 Otras prestaciones sociales

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Por el monto de las pensiones y jubilaciones devengadas.</li> <li>- Por el monto de las compensaciones del sistema de seguridad social, tendientes a defender el ingreso familiar ante deterioros provocados por enfermedad común, vejez, maternidad y otras causas.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El total, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 98 Resultado de operación.</li> </ul>

56. GASTOS FINANCIEROS

CONTENIDO

Agrupa las cuentas divisionarias que representan el monto de los intereses, comisiones y gastos incurridos para efectuar operaciones financieras.

NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 561 Intereses de la deuda pública interna
- 562 Intereses de la deuda pública externa
- 563 Comisiones y otros gastos de la deuda pública interna
- 564 Comisiones y otros gastos de la deuda pública externa
- 565 Gastos en compra de valores
- 566 Diferencia de cambio
- 569 Otros gastos financieros

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El valor de los intereses y comisiones devengados por concepto de la deuda pública.</li> <li>- Los gastos por colocación de valores.</li> <li>- Los gastos por compra de valores.</li> <li>- El valor de otros gastos financieros tales como, intereses de operaciones bancarias por utilización de créditos.</li> <li>- La diferencia de cambio.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El total, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 98 Resultado de operación.</li> </ul>

## 57. PROVISIONES DEL EJERCICIO

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que acumulan durante el ejercicio las provisiones para depreciación de inmuebles, maquinaria y equipo, cobranza dudosa, desvalorización de existencias y otras provisiones.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

571	Tributos y cuentas de cobranza dudosa
572	Depreciación de inmuebles, maquinaria y equipo
573	Fluctuación de valores
574	Agotamiento de bienes agropecuarios
575	Amortización de inversiones intangibles
576	Desvalorización de inventarios
577	Préstamos de cobranza dudosa
579	Otras provisiones del ejercicio

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- Las acumulaciones de las cuentas de valuación del activo fijo y otras provisiones de contingencias.	- El total, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 98 Resultado de operación.

## 58. GASTOS EXTRAORDINARIOS Y DE EJERCICIOS ANTERIORES

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que acumulan costos o gastos provenientes de la enajenación de bienes del activo fijo tangible e intangible, de sanciones fiscales, de gastos de ejercicios anteriores, no registrados en su oportunidad, o de la ocurrencia de hechos extraordinarios.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

581	Costo neto de enajenación de valores
582	Costo neto de enajenación de inmuebles, maquinaria y equipo
583	Costo neto de enajenación de intangibles
584	Sanciones administrativas fiscales
585	Baja de bienes por obsolescencia
586	Otros gastos extraordinarios
587	Devolución de tributos de ejercicios anteriores
588	Gastos diversos de ejercicios anteriores

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- El valor contable de los activos enajenados.	- El total, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 99 Resultado del ejercicio.
- Las sanciones administrativas fiscales.	
- Los gastos que no se relacionan con la actividad principal de la entidad.	
- Los gastos que corresponden a ejercicios anteriores.	

## COMENTARIOS

Las partidas extraordinarias se caracterizan por su naturaleza inusual, su ocurrencia infrecuente y su monto significativo.

## 59. COSTO DE VENTAS

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que acumulan el costo de los bienes transferidos y servicios a título oneroso.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

591	Costo de mercancías vendidas
592	Costo de productos terminados vendidos
599	Otros costos de ventas

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- El costo de los bienes vendidos.	- El costo de las devoluciones de los bienes vendidos. - El total, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 98 Resultado de operación.

## CLASE 6

## INGRESOS DE GESTIÓN

Agrupar las cuentas 60 a la 69 inclusive, comprende las cuentas de gestión clasificadas según su naturaleza económica y representan ingresos que nacen del funcionamiento de la entidad.

Durante el ejercicio se registran en la cuenta 60 los Ingresos tributarios, sin considerar deducción alguna. Las liberaciones, incentivos y devoluciones tributarias; así como, las exoneraciones y descuentos se registrarán en la cuenta 62.

Incluye también las cuentas Transferencias corrientes recibidas, Ingresos diversos de gestión, Ingresos por contribución a la seguridad social, Ingresos financieros y los Ingresos extraordinarios y de ejercicios anteriores.

Para la determinación del resultado del período contable, las cuentas de esta clase se cancelarán con la cuenta 98 Resultado de operación, excepto la cuenta Ingresos extraordinarios y de ejercicios anteriores que se cancelará directamente con la cuenta 99 Resultado del ejercicio.

## 60. INGRESOS TRIBUTARIOS

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que acumulan los ingresos por gravámenes liquidados previamente y/o recaudados sin liquidación previa.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

601	Impuesto sobre la renta
602	Impuesto sobre la propiedad y patrimonio
603	Impuesto a la importación
604	Impuesto a la exportación y reexportación
605	Impuesto a la transferencia de bienes muebles y servicios
606	Impuesto de seguro educativo
607	Impuestos municipales
609	Otros tributos

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- El total al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 98 Resultado de operación.	- El monto de los impuestos y otros tributos, con liquidación previa y/o recaudados.

## 61. INGRESOS NO TRIBUTARIOS

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan ingresos por ventas de mercaderías, de bienes producidos o revertidos y de servicios prestados.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 611 Ventas de mercancías
- 612 Ventas de bienes producidos
- 613 Prestación de servicios
- 614 Alquiler de inmuebles, maquinaria y equipo
- 615 Rentas de exploración y explotación
- 616 Tasas y derechos
- 617 Ventas de bienes revertidos
- 619 Otros ingresos no tributarios

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- El total, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 98 Resultado de operación	- El monto de los ingresos por venta de mercadería, de bienes producidos, bienes revertidos, servicios, tasas y derechos.

## 62. LIBERACIONES, INCENTIVOS, DEVOLUCIONES y OTRAS

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan el monto de las liberaciones, incentivos y devoluciones tributarias; así como, exoneraciones y descuentos.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 621 Liberaciones tributarias
- 622 Incentivos tributarios
- 623 Devoluciones tributarias
- 624 Exoneraciones
- 625 Descuentos
- 629 Otras

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El monto de las liberaciones e incentivos tributarios otorgados.</li> <li>- El monto de las devoluciones de tributos.</li> <li>- El Monto de las exoneraciones y descuentos efectuados.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El total, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 98 Resultado de operación.</li> </ul>

**COMENTARIOS**

La naturaleza del saldo de esta cuenta, es deudor por constituir una disminución de los ingresos de carácter tributarios y no tributarios y no representa un gasto para el Estado.

**63. TRANSFERENCIAS CORRIENTES RECIBIDAS**

**CONTENIDO**

Agrupa las cuentas divisionarias que representan las transferencias corrientes recibidas de las entidades del sector público.

**NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS**

- 631 De gobierno central
- 632 De instituciones descentralizadas
- 633 De empresas públicas
- 634 De gobiernos locales
- 635 De intermediarios financieros
- 639 Otras transferencias corrientes recibidas

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El total, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 98 Resultado de operación.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El valor de las transferencias corrientes recibidas de las entidades del sector público.</li> </ul>

**COMENTARIOS**

La cuenta divisionaria 631 De gobierno central, incluye las transferencias corrientes recibidas por los ministerios y otros organismos del gobierno central, provenientes del Tesoro Nacional. Estos ingresos deberán mostrarse en el estado de resultados de dichos entes contables

Para los efectos de la preparación de los estados financieros consolidados del gobierno central, el saldo crédito de la cuenta 631 De gobierno central, será ajustado contra la cuenta 935 Traspaso de otros documentos, al final del periodo contable.

## 64. INGRESOS DIVERSOS DE GESTIÓN

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan los ingresos devengados, no relacionados con la actividad principal de la entidad.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 641 Donaciones corrientes recibidas del sector privado  
 642 Donaciones corrientes recibidas del exterior  
 649 Otros ingresos diversos de gestión

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- El total, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 98 Resultado de operación.	- Las aportaciones recibidas del sector privado nacional. - Las transferencias corrientes recibidas del exterior.

## 65. INGRESOS POR CONTRIBUCIONES A LA SEGURIDAD SOCIAL

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan ingresos devengados por contribuciones a la seguridad social.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 651 Ingresos por cuotas de seguro social, regular y especiales  
 652 Ingresos por primas de seguros y riesgos profesionales  
 653 Ingresos por primas de antigüedad  
 659 Otros ingresos por contribuciones a la seguridad social

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- El total, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 98 Resultado de operación.	- Las contribuciones a la seguridad social devengadas.

## 66. INGRESOS FINANCIEROS

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan el valor de las rentas, provenientes de las inversiones y préstamos concedidos.

**NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS**

- 661 Renta de valores
- 662 Intereses sobre bonos
- 663 Intereses sobre préstamos
- 664 Intereses sobre cuentas bancarias
- 665 Diferencia de cambio
- 669 Otros ingresos financieros

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- El total, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 98 Resultado de operación.	- El valor de los ingresos producidos por rentas generadas por inversiones y colocaciones de capital.  - La diferencia de cambio.

**68. INGRESOS EXTRAORDINARIOS Y DE EJERCICIOS ANTERIORES**

**CONTENIDO**

Agrupar las cuentas divisionarias que acumulan ingresos provenientes de la enajenación de bienes del activo fijo tangible e intangible, cobertura de seguros, de ingresos de ejercicios anteriores no registrados en su oportunidad y de la ocurrencia de hechos extraordinarios.

**NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS**

- 681 Ingresos por enajenación de valores
- 682 Ingresos por enajenación de inmuebles, maquinaria y equipo
- 683 Ingresos por enajenación de inversiones intangibles
- 684 Cobertura de seguros
- 685 Otros ingresos extraordinarios
- 686 Devolución de provisiones de ejercicios anteriores
- 687 Ingresos diversos de ejercicios anteriores

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- El total, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 99 Resultado del ejercicio.	- Los ingresos derivados de la enajenación de bienes del activo fijo, tangible e intangible.  - Los ingresos diversos extraordinarios.  - Los ingresos que corresponden a ejercicios anteriores.

**COMENTARIOS**

Las partidas extraordinarias se caracterizan por su naturaleza inusual, su ocurrencia infrecuente y su monto significativo.

## CLASE 7

## CUENTAS DE EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE GASTOS

Agrupar las cuentas de la 70 a la 79 inclusive, comprenden la ejecución presupuestaria de gastos por cada uno de los volúmenes de la estructura presupuestaria del sector público.

Al finalizar el ejercicio, los saldos de las cuentas de esta clase, serán trasladados a la cuenta 97 Resultado del presupuesto.

## 70. EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE GASTOS DEL GOBIERNO CENTRAL

## CONTENIDO

Las entidades abrirán las cuentas divisionarias y subdivisionarias en función del clasificador de gastos aprobado mediante la Ley de Presupuesto en cada ejercicio fiscal.

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- El monto de los gastos presupuestarios ejecutados.	- El total, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 97 Resultado del presupuesto.

## COMENTARIOS

El segundo dígito de esta cuenta, corresponde al primer dígito del código de la partida presupuestaria de gasto. El mismo identifica el área del sector público en que está clasificada la entidad.

## 71. EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE GASTOS DE INSTITUCIONES DESCENTRALIZADAS

## CONTENIDO

Las instituciones abrirán las cuentas divisionarias y subdivisionarias en función del clasificador de gastos aprobado mediante la Ley de Presupuesto en cada ejercicio fiscal.

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- El monto de los gastos presupuestarios ejecutados.	- El total, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 97 Resultado del presupuesto.

## COMENTARIOS

El segundo dígito de esta cuenta, corresponde al primer dígito del código de la partida presupuestaria de gasto. El mismo identifica el área del sector público en que está clasificada la entidad.

## 72. EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE GASTOS DE EMPRESAS PÚBLICAS

## CONTENIDO

Las instituciones abrirán las cuentas divisionarias y subdivisionarias en función del clasificador de gastos aprobado mediante la Ley de Presupuesto en cada ejercicio fiscal.

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- El monto de los gastos presupuestarios ejecutados.	- El total, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 97 Resultado del presupuesto.

## COMENTARIOS

El segundo dígito de esta cuenta, corresponde al primer dígito del código de la partida presupuestaria de gasto. El mismo identifica el área del sector público en que está clasificada la entidad.

## 73. EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE GASTOS DE INTERMEDIARIOS FINANCIEROS

## CONTENIDO

Las instituciones abrirán las cuentas divisionarias y subdivisionarias en función del clasificador de gastos aprobado mediante la Ley de Presupuesto en cada ejercicio fiscal.

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- El monto de los gastos presupuestarios ejecutados.	- El total, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 97 Resultado del presupuesto.

## COMENTARIOS

El segundo dígito de esta cuenta, corresponde al primer dígito del código de la partida presupuestaria de gasto. El mismo identifica el área del sector público en que está clasificada la entidad.

## 73. EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE GASTOS DE INTERMEDIARIOS FINANCIEROS

## CONTENIDO

Las instituciones abrirán las cuentas divisionarias y subdivisionarias en función del clasificador de gastos aprobado mediante la Ley de Presupuesto en cada ejercicio fiscal.

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- El monto de los gastos presupuestarios ejecutados.	- El total, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 97 Resultado del presupuesto.

## COMENTARIOS

El segundo dígito de esta cuenta, corresponde al primer dígito del código de la partida presupuestaria de gasto. El mismo identifica el área del sector público en que está clasificada la entidad.

## 74. EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE GASTOS DE CORPORACIONES Y PROYECTOS DE DESARROLLO

## CONTENIDO

Las corporaciones y los proyectos de desarrollo, abrirán las cuentas divisionarias y subdivisionarias en función del clasificador de gastos aprobado mediante la Ley de Presupuesto en cada ejercicio fiscal.

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- El monto de los gastos presupuestarios ejecutados.	- El total, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 97 Resultado del presupuesto.

## COMENTARIOS

El segundo dígito de esta cuenta, corresponde al primer dígito del código de la partida presupuestaria de gasto. El mismo identifica el área del sector público en que está clasificada la entidad.

## 75. EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE GASTOS DE MUNICIPIOS

## CONTENIDO

Los Municipios abrirán las cuentas divisionarias y subdivisionarias en función del clasificador de gastos aprobado mediante la Ley de Presupuesto en cada ejercicio fiscal.

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- El monto de los gastos presupuestarios ejecutados.	- El total, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 97 Resultado del presupuesto.

## COMENTARIOS

El segundo dígito de esta cuenta, corresponde al primer dígito del código de la partida presupuestaria de gasto. El mismo identifica el área del sector público en que está clasificada la entidad.

CLASE 8

CUENTAS DE EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE INGRESOS

Agrupada las cuentas de la 80 a la 89 inclusive, comprende la ejecución presupuestaria de ingresos por volúmenes de la estructura presupuestaria del sector público.

Al finalizar el ejercicio, los saldos de las cuentas de esta clase, serán trasladados a la cuenta 97 Resultado de presupuesto.

80. EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE INGRESOS DEL GOBIERNO CENTRAL

CONTENIDO

Las entidades abrirán las cuentas divisionarias y subdivisionarias en función del clasificador de ingresos aprobado mediante la Ley de Presupuesto de cada ejercicio fiscal.

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- El total, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 97 Resultado del presupuesto.	- Los ingresos presupuestarios percibidos.

COMENTARIOS

El segundo dígito de esta cuenta, corresponde al primer dígito del código de la partida presupuestaria de ingreso. El mismo identifica el área del sector público en que está clasificada la entidad.

81. EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE INGRESOS DE INSTITUCIONES DESCENTRALIZADAS

CONTENIDO

Las instituciones abrirán las cuentas divisionarias y subdivisionarias en función del clasificador de ingresos aprobado mediante la Ley de Presupuesto de cada ejercicio fiscal.

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- El total, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 97 Resultado del presupuesto.	- Los ingresos presupuestarios percibidos.

COMENTARIOS

El segundo dígito de esta cuenta, corresponde al primer dígito del código de la partida presupuestaria de ingreso. El mismo identifica el área del sector público en que está clasificada la entidad.

## 82. EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE INGRESOS DE EMPRESAS PÚBLICAS

## CONTENIDO

Las instituciones abrirán las cuentas divisionarias y subdivisionarias en función del clasificador de ingresos aprobado mediante la Ley de Presupuesto de cada ejercicio fiscal.

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- El total, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 97 Resultado del presupuesto.	- Los ingresos presupuestarios percibidos.

## COMENTARIOS

El segundo dígito de esta cuenta, corresponde al primer dígito del código de la partida presupuestaria de ingreso. El mismo identifica el área del sector público en que está clasificada la entidad.

## 83. EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE INGRESOS DE INTERMEDIARIOS FINANCIEROS

## CONTENIDO

Las instituciones abrirán las cuentas divisionarias y subdivisionarias en función del clasificador de ingresos aprobado mediante la Ley de Presupuesto de cada ejercicio fiscal.

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- El total, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 97 Resultado del presupuesto.	- Los ingresos presupuestarios percibidos.

## COMENTARIOS

El segundo dígito de esta cuenta, corresponde al primer dígito del código de la partida presupuestaria de ingreso. El mismo identifica el área del sector público en que está clasificada la entidad.

**84. EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE INGRESOS DE CORPORACIONES  
Y PROYECTOS DE DESARROLLO**

**CONTENIDO**

Las corporaciones y los proyectos de desarrollo, abrirán las cuentas divisionarias y subdivisionarias en función del clasificador de ingresos aprobado mediante la Ley de Presupuesto de cada ejercicio fiscal.

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- El total, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 97 Resultado del presupuesto.	- Los ingresos presupuestarios percibidos.

**COMENTARIOS**

El segundo dígito de esta cuenta, corresponde al primer dígito del código de la partida presupuestaria de ingreso. El mismo identifica el área del sector público en que está clasificada la entidad.

**85. EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE INGRESOS DE MUNICIPIOS**

**CONTENIDO**

Los municipios abrirán las cuentas divisionarias y subdivisionarias en función del clasificador de ingresos aprobado mediante la Ley de Presupuesto de cada ejercicio fiscal.

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
- El total, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 97 Resultado del presupuesto.	- Los ingresos presupuestarios percibidos.

**COMENTARIOS**

El segundo dígito de esta cuenta, corresponde al primer dígito del código de la partida presupuestaria de ingreso. El mismo identifica el área del sector público en que está clasificada la entidad.

**CLASE 9**

**CUENTAS TRANSITORIAS Y DE RESULTADOS**

Agrupada las cuentas de la 90 a la 99 inclusive, comprende dos subgrupos de cuentas, el primero relacionado con las cuentas transitorias, tales como Compromisos contingentes, Ejecución presupuestaria imputable a cuentas financieras; así como, las cuentas que registran los traspasos y remesas de fondos, bienes y documentos valorados. El segundo subgrupo, está referido a las cuentas que permiten determinar el resultado del presupuesto de cada período fiscal, el Resultado de operación y finalmente el Resultado del ejercicio.

## 90. COMPROMISOS CONTINGENTES

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan el compromiso presupuestario, registrado a través de órdenes de compra utilizadas en la adquisición de bienes y servicios; así como, los contratos por servicios.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 901 Ordenes de compra institucionales  
 903 Contratos aprobados  
 909 Otros documentos aprobados

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El monto de las órdenes de compra atendidas por los proveedores, con abono a la cuenta 32 cuentas por pagar.</li> <li>- El monto de los contratos por servicios, una vez devengado el gasto, con abono a la cuenta 32 cuentas por pagar.</li> <li>- El saldo acreedor, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 97 Resultado del presupuesto.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El monto de las órdenes de compra emitidas y entregadas a los proveedores, con cargo a las cuentas que registran la ejecución del presupuesto de gastos.</li> <li>- El monto de los contratos por servicios al inicio del mes en que se debe recibir el mismo, con cargo a las cuentas de ejecución presupuestaria del gasto.</li> </ul>

## COMENTARIOS

Al cierre del ejercicio, el saldo de la cuenta 90 Compromisos contingentes, representa el valor de las órdenes de compra y contratos por servicios comprometidos presupuestariamente, cuyos proveedores tienen pendiente la entrega de los bienes o servicios respectivos. En el proceso de cierre contable, este saldo será trasladado a la cuenta 97 Resultados de presupuesto.

Esta situación deberá ser revelada en notas a los estados financieros en el rubro de contingencias.

Estas órdenes de compra y contratos serán controlados, en el siguiente período contable, a través de cuentas de orden. Una vez recibidos los bienes y servicios, el registro se efectuará en las cuentas financieras correspondientes, y el pago de las obligaciones se realizará con cargo a la reserva de caja prevista de conformidad con las disposiciones de la Ley de Presupuesto; evitando así, afectar las asignaciones presupuestarias del año vigente.

## 91. EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA IMPUTABLE A CUENTAS FINANCIERAS

## CONTENIDO

Esta cuenta se utilizará para transferir, en los casos pertinentes, los cargos y abonos registrados en las cuentas de la clase 7 Cuentas de ejecución presupuestaria de gastos y la clase 8 Cuentas de ejecución presupuestaria de ingresos, a las cuentas de activo, pasivo y patrimonio; así como, a las cuentas de ingresos y gastos de gestión económica, simultáneamente según corresponda, para reflejar de esta forma la integración de la ejecución de las especificaciones del presupuesto con la contabilidad financiera.

NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 911 Ingresos corrientes presupuestarios aplicados a cuentas financieras
- 912 Ingresos de capital presupuestarios aplicados a cuentas financieras
- 913 Gastos corrientes presupuestarios aplicados a cuentas financieras
- 914 Gastos de capital presupuestarios aplicados a cuentas financieras
- 919 Otras operaciones presupuestarias imputables a cuentas financieras

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Los abonos imputables a las cuentas de pasivo, patrimonio y de ingresos de gestión.</li> <li>- El saldo acreedor, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 97 Resultado del presupuesto.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Los cargos imputables a las cuentas de activo y gastos de gestión.</li> <li>- El saldo deudor, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 97 Resultado del presupuesto.</li> </ul>

COMENTARIOS

La interrelación entre la contabilidad financiera y la ejecución presupuestaria, se efectúa a través de esta cuenta, su saldo no constituye ingresos ni gastos, sino más bien funciona como una cuenta de transferencias de aquellos cargos y abonos que deben afectar a las cuentas financieras.

El saldo deudor o acreedor, según el caso de esta cuenta debe ser igual al saldo de la cuenta 97 Resultado del presupuesto; es decir, el monto total de abonos en la cuenta de Ejecución presupuestaria de ingresos, debe ser igual al monto total de cargos de esta cuenta; y el monto total de cargos en la cuenta de Ejecución presupuestaria de gastos, debe ser igual al monto total de abonos registrado en esta cuenta.

92. TRASPASO DE FONDOS - TESORO NACIONAL

CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan el flujo de fondos entre el Tesoro Nacional y las entidades que conforman el Gobierno Central; tales como, Oficinas captadoras de recursos financieros y entidades gastadoras como Ministerios y otros.

NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 921 Envío de fondos
- 922 Recepción de fondos

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<p><u>Nivel Tesoro Nacional</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- El monto de los fondos enviados a las distintas entidades conformantes del Gobierno Central.</li> <li>- El traslado del saldo acreedor, al cierre del ejercicio, a la cuenta 41 Hacienda Pública adicional.</li> </ul> <p><u>Nivel Institucional</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- El monto de los fondos enviados al Tesoro Nacional.</li> <li>- El traslado del saldo acreedor, al cierre del ejercicio, a la cuenta 41 Hacienda pública adicional.</li> </ul> <p><u>Nivel de Oficinas Captadoras de Recursos Financieros</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- El monto de los fondos enviados al Tesoro Nacional.</li> </ul>	<p><u>Nivel Tesoro Nacional</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- El monto de los fondos recibidos de las oficinas captadoras de recursos financieros y entidades.</li> <li>- El traslado del saldo deudor, al cierre del ejercicio, a la cuenta 41 Hacienda pública adicional.</li> </ul> <p><u>Nivel Institucional</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- El monto de los fondos recibidos del Tesoro Nacional.</li> <li>- El traslado del saldo deudor, al cierre del ejercicio, a la cuenta 41 Hacienda pública adicional.</li> </ul> <p><u>Nivel de Oficinas Captadoras de Recursos Financieros</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- El traslado del saldo deudor, al cierre del ejercicio, a la cuenta 41 Hacienda pública adicional.</li> </ul>

## COMENTARIOS

La cuenta 922 Recepción de fondos, incluye los traspasos de fondos recibidos por los ministerios y organismos de gobierno central, por concepto de transferencia de capital.

Los pagos que efectúe la Dirección General de Tesorería a cargo esas entidades, por las gestiones de cobros vinculadas a los gastos de capital, se registrarán a la cuenta 935 Traspaso de otros documentos.

Las operaciones precitadas se mostrarán como aumento a la Hacienda pública adicional, al cierre del ejercicio contable.

## 93. TRASPASOS Y REMESAS DIVERSAS

## CONTENIDO

Agrupas las cuentas divisionarias que representan el valor de los traspasos de bienes, fondos y documentos efectuados por las entidades; asimismo, incluye el traspaso al Tesoro Nacional de las obligaciones contraídas por la entidad, sustentadas mediante el documento denominado "Gestión de Cobro". También incluye aquellas operaciones de remesas internas de fondos y bienes, realizadas entre las dependencias de una entidad.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

- 931 Traspaso de gestión de cobro al Tesoro Nacional
- 932 Traspaso de bienes
- 933 Remesas internas de fondos
- 934 Remesas internas de bienes
- 935 Traspaso de otros documentos
- 936 Traspaso de fondos

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<p><b><u>Nivel Tesoro Nacional</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- El monto de las gestiones de cobro recibidas de las entidades del gobierno central (931 Traspaso de gestión de cobro al Tesoro Nacional), con abono a la cuenta 32 Cuentas por pagar.</li> <li>- El monto de los pagos efectuados (935 Traspaso de otros documentos).</li> </ul> <p><b><u>Nivel Institucional</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- El valor de los traspasos de bienes (932), fondos (936) y documentos valorados (935), efectuados a otras entidades.</li> <li>- El monto de las remesas internas de fondos (933) y de bienes (934) efectuadas por las oficinas centrales de las entidades, a sus dependencias.</li> <li>- El monto de las remesas internas de fondos (933) y de bienes (934) efectuadas por las dependencias de las entidades, a sus oficinas centrales.</li> <li>- El monto de los pagos efectuados por el Tesoro Nacional (931).</li> <li>- El traslado, del saldo acreedor, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 41 Hacienda pública adicional.</li> </ul>	<p><b><u>Nivel Tesoro Nacional</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- El traslado del saldo deudor, al cierre del ejercicio, a la cuenta 41 Hacienda pública adicional.</li> <li>- El monto de los pagos efectuados (931).</li> </ul> <p><b><u>Nivel Institucional</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- El valor de los traspasos de bienes (932), fondos (936) y documentos valorados (935), recibidos de otras entidades.</li> <li>- El monto de las remesas internas de fondos (933) y de bienes (934) recibidas en las oficinas centrales de las entidades, provenientes de sus dependencias.</li> <li>- El monto de las remesas internas de fondos (933) y de bienes (934) recibidas en las dependencias de las entidades, provenientes de las oficinas centrales.</li> <li>- El traslado de las obligaciones contraídas por las entidades del gobierno central, al Tesoro Nacional (931).</li> <li>- El importe de los pagos realizados por el Tesoro Nacional en concepto de gastos de capital y de vigencias anteriores (935).</li> <li>- El traslado, del saldo deudor de esta cuenta, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 41 Hacienda pública adicional.</li> </ul>

## 97. RESULTADO DEL PRESUPUESTO

## CONTENIDO

Esta cuenta representa el resultado de comparar los ingresos y gastos ejecutados del presupuesto de cada ejercicio fiscal.

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El traslado del saldo de las cuentas de la clase 7, al cierre del ejercicio.</li> <li>- El traslado del saldo deudor de la cuenta 91 Ejecución presupuestaria imputable a cuentas financieras, al cierre del ejercicio.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El traslado, del saldo de las cuentas de la clase 8, al cierre del ejercicio.</li> <li>- El traslado del saldo acreedor de la cuenta 90 Compromisos contingentes, al cierre del ejercicio.</li> <li>- El traslado del saldo acreedor de la cuenta 91 Ejecución presupuestaria imputable a cuentas financieras, al cierre del ejercicio.</li> </ul>

## 98. RESULTADO DE OPERACIÓN

## CONTENIDO

En esta cuenta se registra, al final del ejercicio, los saldos de las cuentas de la clase 5 Gastos de gestión y la clase 6 Ingresos de gestión, excepto la cuenta 58 Gastos extraordinarios y de ejercicios anteriores y la cuenta 68 Ingresos extraordinarios y de ejercicios anteriores, para establecer el resultado de operación.

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Los saldos deudores, al cierre del ejercicio, de las cuentas de la clase 5 Gastos de gestión.</li> <li>- El saldo deudor, al cierre del ejercicio, de la cuenta 62 Liberaciones, incentivos y devoluciones.</li> <li>- El superávit de operación, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 99 Resultado del ejercicio.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Los saldos acreedores, al cierre del ejercicio, de las cuentas de la clase 6 Ingresos de gestión.</li> <li>- El déficit de operación, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 99 Resultado del ejercicio.</li> </ul>

## 99. RESULTADO DEL EJERCICIO

## CONTENIDO

Esta cuenta representa el resultado de gestión de un ejercicio fiscal.

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El traslado del saldo deudor de la cuenta 98 Resultado de operación.</li> <li>- El saldo deudor, al cierre del ejercicio, de la cuenta 58 Gastos extraordinarios y de ejercicios anteriores.</li> <li>- El traslado del superávit del ejercicio a la cuenta 49 Resultados acumulados.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El traslado del saldo acreedor de la cuenta 98 Resultado de operación.</li> <li>- El saldo acreedor, al cierre del ejercicio, de la cuenta 68 Ingresos extraordinarios y de ejercicios anteriores.</li> <li>- El traslado del déficit del ejercicio a la cuenta 49 Resultados acumulados.</li> </ul>

## CLASE 0

## CUENTAS DE ORDEN

Agrupar las cuentas de la 01 a la 09 inclusive. Comprende las cuentas que no tienen incidencia en la situación patrimonial de las entidades y están orientadas a controlar ciertas operaciones tales como, el control de contratos celebrados por el Estado, los valores y documentos emitidos, en circulación y aquellos recibidos en custodia. Asimismo, incluye las cuentas que permiten el control de los bienes en préstamo, en depósito y custodia, decomisados, cautelados y otros conceptos.

## 01. CONTRATOS APROBADOS

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan el monto de los contratos celebrados por el Estado, para la ejecución de proyectos y obras a corto, mediano y largo plazo; así como, los contratos aprobados por endeudamiento interno y externo, y otros documentos.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

011	Contratos de obras aprobados
012	Contratos de servicios aprobados
013	Contratos de deuda interna aprobados
014	Contratos de deuda externa aprobados
015	Ordenes de compra aprobadas
016	Préstamos e intereses aprobados
018	Otros documentos aprobados
019	Contratos diversos aprobados

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El monto de los contratos de proyectos y obras celebrados por el Estado.</li> <li>- El valor de los contratos aprobados por endeudamiento interno y externo.</li> <li>- El valor de otros contratos aprobados.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El valor equivalente al cumplimiento parcial o total de los contratos de proyectos y obras.</li> <li>- El monto de la ejecución de contratos por endeudamiento interno y externo.</li> <li>- El monto relativo al cumplimiento parcial o total de otros contratos aprobados.</li> </ul>

## 02. CONTRATOS POR EJECUTAR

### CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan el monto de los contratos por ejecutar de proyectos y obras celebrados por el Estado a corto, mediano y largo plazo; así como, los contratos por ejecutar por endeudamiento interno y externo, y otros documentos.

### NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

021	Contratos de obras por ejecutar
022	Contratos de servicios por ejecutar
023	Contratos de deuda interna por ejecutar
024	Contratos de deuda externa por ejecutar
025	Ordenes de compra por ejecutar
026	Préstamos e intereses por ejecutar
028	Otros documentos por ejecutar
029	Contratos diversos por ejecutar

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El valor equivalente al cumplimiento parcial o total de los contratos de proyectos y obras.</li> <li>- El monto de ejecución de los contratos por endeudamiento interno y externo.</li> <li>- El monto relativo al cumplimiento parcial o total de otros contratos aprobados.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El monto de los contratos de proyectos y obras celebrados por el Estado.</li> <li>- El valor de los contratos aprobados por endeudamiento interno y externo.</li> <li>- El valor de otros contratos aprobados.</li> </ul>

## 03. VALORES Y DOCUMENTOS EMITIDOS Y RECIBIDOS

### CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan el monto de los valores y documentos emitidos, en circulación, garantía y custodia.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

031	Bonos y documentos emitidos
032	Valores y documentos en circulación
033	Avales por deudas
034	Especies fiscales emitidas
035	Valores en custodia
039	Otros valores y documentos

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El valor de los bonos y documentos emitidos.</li> <li>- El importe de los valores y documentos en circulación.</li> <li>- El valor de los avales por deudas contraídas por el sector descentralizado y sector privado.</li> <li>- El monto de las especies fiscales emitidas.</li> <li>- El monto de los valores recibidos en custodia.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El valor de los bonos y documentos colocados.</li> <li>- El importe de los valores y documentos retirados de la circulación.</li> <li>- La responsabilidad de la deuda avalada que signifique asumir la correspondiente obligación, o en su caso, por la anulación del aval.</li> <li>- El monto de las especies fiscales entregadas a la circulación.</li> <li>- El importe de las devoluciones de valores en custodia.</li> </ul>

## COMENTARIOS

La cuenta 031 Bonos y documentos emitidos, incluye los títulos prestacionales.

## 04. RESPONSABILIDAD POR VALORES Y DOCUMENTOS EMITIDOS Y RECIBIDOS

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan el monto de la responsabilidad de los valores y documentos emitidos, en circulación, garantía y custodia.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

041	Responsabilidad por bonos y documentos emitidos
042	Responsabilidad por valores y documentos en circulación
043	Responsabilidad por avales por deudas
044	Responsabilidad por especies fiscales emitidas
045	Responsabilidad por valores en custodia
049	Responsabilidad por otros valores y documentos

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El valor de los bonos y documentos colocados.</li> <li>- El importe de los valores y documentos retirados de la circulación.</li> <li>- El valor de la responsabilidad de la deuda avalada que signifique asumir la correspondiente obligación, o en su caso, por la anulación del aval.</li> <li>- El monto de las especies fiscales entregadas a la circulación.</li> <li>- El importe de las devoluciones de valores en custodia.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El valor de los bonos y documentos emitidos.</li> <li>- El importe de los valores y documentos en circulación.</li> <li>- El valor de los avales por deudas contraídas por el sector descentralizado y sector privado.</li> <li>- El monto de las especies fiscales emitidas.</li> <li>- El monto de los valores recibidos en custodia.</li> </ul>

## COMENTARIOS

La cuenta 041 Responsabilidad por bonos y documentos emitidos, incluye los Títulos prestacionales.

## 05. BIENES EN PRÉSTAMO Y CUSTODIA

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan el valor de los bienes recibidos en calidad de préstamo; así como, los bienes en decomiso, en abandono, en depósito y custodia, y cautelados. Incluye también, el control de los bienes patrimoniales que no alcanzan al valor mínimo determinado para ser registrados y controlados a través de las cuentas de activo fijo, y que no son objeto de depreciación.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

051	Bienes en préstamo
052	Bienes en decomiso
053	Bienes en abandono
054	Bienes cautelados
055	Bienes no depreciables
056	Bienes en depósito y custodia

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El valor de los bienes recibidos en calidad de préstamo.</li> <li>- El valor de los bienes decomisados.</li> <li>- El valor de los bienes en abandono.</li> <li>- El valor de los bienes cautelados.</li> <li>- El valor de los bienes no depreciables.</li> <li>- El valor de los bienes en depósito y custodia.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El valor de la devolución de los bienes recibidos en calidad de préstamos.</li> <li>- El valor de los bienes en decomiso, que hayan sido rematados o asignados.</li> <li>- El valor de los bienes abandonados, que hayan sido rematados o asignados.</li> <li>- El valor de los bienes cautelados, que hayan sido devueltos o recuperados.</li> <li>- El monto de los retiros de los bienes no depreciables.</li> <li>- El valor de los bienes en depósito y custodia que sean devueltos.</li> </ul>

## 06. RESPONSABILIDAD POR BIENES EN PRÉSTAMO Y CUSTODIA

## CONTENIDO

Agrupar las cuentas divisionarias que representan el control de la responsabilidad por el valor de los bienes recibidos en calidad de préstamo; así como, los bienes en decomiso, en abandono, en depósito y custodia, y cautelados. Incluye también la responsabilidad del control de los bienes no depreciables.

## NOMENCLATURA DE LAS DIVISIONARIAS

061	Responsabilidad por bienes en préstamo
062	Responsabilidad por bienes en decomiso
063	Responsabilidad por bienes en abandono
064	Responsabilidad por bienes cautelados
065	Responsabilidad por bienes no depreciables
066	Responsabilidad por bienes en depósito y custodia

DINÁMICA DE LA CUENTA	
ES DEBITADA POR:	ES ACREDITADA POR:
<ul style="list-style-type: none"> <li>- El valor de la devolución de los bienes recibidos en calidad de préstamos.</li> <li>- El valor de los bienes en decomiso, que hayan sido rematados o asignados.</li> <li>- El valor de los bienes abandonados, que hayan sido rematados o asignados.</li> <li>- El valor de los bienes cautelados, que hayan sido devueltos o recuperados.</li> <li>- El monto de los retiros de los bienes no depreciables.</li> <li>- El valor de los bienes en depósito y custodia que sean devueltos.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El valor de los bienes recibidos en calidad de préstamo.</li> <li>- El valor de los bienes decomisados.</li> <li>- El valor de los bienes en abandono.</li> <li>- El valor de los bienes cautelados.</li> <li>- El valor de los bienes no depreciables.</li> <li>- El valor de los bienes en depósito y custodia.</li> </ul>

**ESTRUCTURA DE LA CUENTA 70 EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE GASTOS DEL GOBIERNO CENTRAL**

70XXXXXXXXXX0	SERVICIOS PERSONALES
70XXXXXXXXXX000	SUELDOS
70XXXXXXXXXX001	Personal fijo
70XXXXXXXXXX002	Personal transitorio
70XXXXXXXXXX003	Personal contingente
70XXXXXXXXXX010	SOBRESUELDOS
70XXXXXXXXXX011	Sobresueldos por antigüedad
70XXXXXXXXXX012	Sobresueldos por zonas
70XXXXXXXXXX013	Sobresueldos por jefatura
70XXXXXXXXXX019	Otros sobresueldos
70XXXXXXXXXX020	DIETAS
70XXXXXXXXXX030	GASTOS DE REPRESENTACIÓN FIJOS
70XXXXXXXXXX040	SOBRETIEMPO
70XXXXXXXXXX050	DÉCIMO TERCER MES
70XXXXXXXXXX080	OTROS SERVICIOS PERSONALES
70XXXXXXXXXX090	CRÉDITOS RECONOCIDOS POR SERVICIOS PERSONALES
70XXXXXXXXXX091	Sueldos
70XXXXXXXXXX092	Sobresueldos
70XXXXXXXXXX096	Décimo tercer mes
70XXXXXXXXXX097	Otros servicios personales
70XXXXXXXXXX1	SERVICIOS NO PERSONALES
70XXXXXXXXXX100	ALQUILERES
70XXXXXXXXXX101	Alquiler de edificios y locales
70XXXXXXXXXX102	Alquiler de equipo electrónico
70XXXXXXXXXX103	Alquiler de equipo de oficina
70XXXXXXXXXX104	Alquiler de equipo de producción
70XXXXXXXXXX105	Alquiler de equipo de transporte
70XXXXXXXXXX106	Alquiler de terrenos
70XXXXXXXXXX107	Alquiler de locales y oficinas del servicio exterior
70XXXXXXXXXX109	Otros alquileres

70XXXXXXXXXXXX110	SERVICIOS BÁSICOS
70XXXXXXXXXXXX111	Agua
70XXXXXXXXXXXX112	Aseo
70XXXXXXXXXXXX113	Correo
70XXXXXXXXXXXX114	Energía eléctrica
70XXXXXXXXXXXX115	Telecomunicaciones
70XXXXXXXXXXXX116	Servicios de transmisión de datos
70XXXXXXXXXXXX119	Otros servicios básicos
70XXXXXXXXXXXX120	IMPRESIÓN, ENCUADERNACIÓN Y OTROS
70XXXXXXXXXXXX130	INFORMACIÓN Y PUBLICIDAD
70XXXXXXXXXXXX131	Anuncios y avisos
70XXXXXXXXXXXX140	VIÁTICOS
70XXXXXXXXXXXX141	Viáticos dentro del país
70XXXXXXXXXXXX142	Viáticos en el exterior
70XXXXXXXXXXXX143	Viáticos a otras personas
70XXXXXXXXXXXX144	Viáticos contingentes al servicio exterior
70XXXXXXXXXXXX150	TRANSPORTE DE PERSONAS Y BIENES
70XXXXXXXXXXXX151	Transporte dentro del país
70XXXXXXXXXXXX152	Transporte de o para el exterior
70XXXXXXXXXXXX153	Transporte de otras personas
70XXXXXXXXXXXX160	SERVICIOS COMERCIALES Y FINANCIEROS
70XXXXXXXXXXXX161	Almacenaje
70XXXXXXXXXXXX162	Comisiones y gastos bancarios
70XXXXXXXXXXXX163	Gastos judiciales
70XXXXXXXXXXXX164	Gastos de seguros
70XXXXXXXXXXXX165	Servicios aduaneros
70XXXXXXXXXXXX166	Servicios médicos en el país
70XXXXXXXXXXXX167	Servicios médicos en el exterior
70XXXXXXXXXXXX169	Otros servicios comerciales y financieros
70XXXXXXXXXXXX170	CONSULTORÍAS Y SERVICIOS ESPECIALES
70XXXXXXXXXXXX171	Consultorías
70XXXXXXXXXXXX172	Servicios especiales
70XXXXXXXXXXXX180	MANTENIMIENTO Y REPARACIÓN
70XXXXXXXXXXXX181	Mantenimiento y reparación de edificios
70XXXXXXXXXXXX182	Mantenimiento y reparación de maquinarias y otros equipos
70XXXXXXXXXXXX183	Mantenimiento y reparación de mobiliario y equipo de oficina
70XXXXXXXXXXXX184	Mantenimiento y reparaciones de obras
70XXXXXXXXXXXX185	Mantenimiento de equipo de computación
70XXXXXXXXXXXX189	Otros mantenimientos y reparaciones
70XXXXXXXXXXXX190	CRÉDITOS RECONOCIDOS POR SERVICIOS NO PERSONALES
70XXXXXXXXXXXX191	Alquileres
70XXXXXXXXXXXX192	Servicios básicos
70XXXXXXXXXXXX199	Mantenimiento y reparación
70XXXXXXXXXXXX2	MATERIALES Y SUMINISTROS
70XXXXXXXXXXXX200	ALIMENTOS Y BEBIDAS
70XXXXXXXXXXXX201	Alimentos para consumo humano
70XXXXXXXXXXXX202	Alimentos para animales
70XXXXXXXXXXXX203	Bebidas
70XXXXXXXXXXXX210	TEXTILES Y VESTUARIOS
70XXXXXXXXXXXX211	Acabado textil

70XXXXXXXXXXXX212	Calzado
70XXXXXXXXXXXX213	Hilados y telas
70XXXXXXXXXXXX214	Prendas de vestir
70XXXXXXXXXXXX219	Otros textiles y vestuarios
<b>COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES</b>	
70XXXXXXXXXXXX220	Diesel
70XXXXXXXXXXXX221	Gas
70XXXXXXXXXXXX222	Gasolina
70XXXXXXXXXXXX223	Lubricantes
70XXXXXXXXXXXX224	Bunker oil
70XXXXXXXXXXXX225	Otros combustibles
<b>PRODUCTOS DE PAPEL Y CARTÓN</b>	
70XXXXXXXXXXXX230	Impresos
70XXXXXXXXXXXX231	Papelería
70XXXXXXXXXXXX232	Textos de enseñanzas
70XXXXXXXXXXXX233	Otros productos de papel y cartón
<b>PRODUCTOS QUÍMICOS Y CONEXOS</b>	
70XXXXXXXXXXXX240	Abonos y fertilizantes
70XXXXXXXXXXXX241	Insecticidas, fumigantes y otros
70XXXXXXXXXXXX242	Pinturas, colorantes y tintes
70XXXXXXXXXXXX243	Productos medicinales y farmacéuticos
70XXXXXXXXXXXX244	Oxígeno médico
70XXXXXXXXXXXX245	Artículos farmacéuticos
70XXXXXXXXXXXX246	Otros productos químicos
<b>MATERIALES PARA CONSTRUCCIÓN Y MANTENIMIENTO</b>	
70XXXXXXXXXXXX250	Asfalto
70XXXXXXXXXXXX251	Cemento
70XXXXXXXXXXXX252	Madera
70XXXXXXXXXXXX253	Material de plomería
70XXXXXXXXXXXX254	Material eléctrico
70XXXXXXXXXXXX255	Material metálico
70XXXXXXXXXXXX256	Piedra y arena
70XXXXXXXXXXXX257	Otros materiales de construcción
<b>PRODUCTOS VARIOS</b>	
70XXXXXXXXXXXX260	Artículos para recepciones
70XXXXXXXXXXXX261	Herramientas e instrumentos
70XXXXXXXXXXXX262	Material y equipo de seguridad pública
70XXXXXXXXXXXX263	Materiales y suministros de computación
70XXXXXXXXXXXX265	Otros productos varios
<b>ÚTILES Y MATERIALES DIVERSOS</b>	
70XXXXXXXXXXXX270	Útiles de cocina y comedor
70XXXXXXXXXXXX271	Útiles deportivos y recreativos
70XXXXXXXXXXXX272	Útiles de aseo y limpieza
70XXXXXXXXXXXX273	Útiles médicos y de laboratorio
70XXXXXXXXXXXX274	Útiles y materiales de oficina
70XXXXXXXXXXXX275	Materiales para rayos X
70XXXXXXXXXXXX276	Instrumental médico y quirúrgico
70XXXXXXXXXXXX277	
70XXXXXXXXXXXX278	Artículos de prótesis y rehabilitación
70XXXXXXXXXXXX279	Otros útiles y materiales
<b>REPUESTOS</b>	
<b>CRÉDITOS RECONOCIDOS POR MATERIALES Y SUMINISTROS</b>	
70XXXXXXXXXXXX290	Alimentos y bebidas
70XXXXXXXXXXXX291	Combustibles y lubricantes
70XXXXXXXXXXXX293	Materiales para construcción y mantenimiento
70XXXXXXXXXXXX296	Repuestos
70XXXXXXXXXXXX299	

70XXXXXXXXXX3	MAQUINARIA Y EQUIPO
70XXXXXXXXXX300	MAQUINARIA Y EQUIPO DE PRODUCCIÓN
70XXXXXXXXXX301	Equipo de comunicaciones
70XXXXXXXXXX302	Maquinaria y equipo agropecuario
70XXXXXXXXXX303	Maquinaria y equipo industrial
70XXXXXXXXXX304	Maquinaria y equipo de construcción
70XXXXXXXXXX305	Maquinaria y equipo de energía
70XXXXXXXXXX307	Maquinaria y equipo de acueductos y riego
70XXXXXXXXXX308	Maquinaria y equipo de talleres y almacenes
70XXXXXXXXXX309	Maquinarias y equipos varios
70XXXXXXXXXX310	MAQUINARIAS Y EQUIPO DE TRANSPORTE
70XXXXXXXXXX311	Aéreo
70XXXXXXXXXX313	Marítimo
70XXXXXXXXXX314	Terrestre
70XXXXXXXXXX319	Otra maquinaria y equipo de transporte
70XXXXXXXXXX320	EQUIPO EDUCACIONAL Y RECREATIVO
70XXXXXXXXXX330	EQUIPO MÉDICO, DE LABORATORIO Y SANITARIO
70XXXXXXXXXX331	Equipo médico y odontológico
70XXXXXXXXXX332	Equipo de laboratorio
70XXXXXXXXXX333	Equipos de Rayos X
70XXXXXXXXXX339	Otros equipos médicos, de laboratorio y sanitarios
70XXXXXXXXXX340	EQUIPO DE OFICINA
70XXXXXXXXXX350	MOBILIARIO DE OFICINA
70XXXXXXXXXX360	SEMOVIENTES
70XXXXXXXXXX370	MAQUINARIA Y EQUIPOS VARIOS
70XXXXXXXXXX380	EQUIPO DE COMPUTACIÓN
70XXXXXXXXXX390	CRÉDITOS RECONOCIDOS POR MAQUINARIA Y EQUIPO
70XXXXXXXXXX398	Maquinaria y equipos varios
70XXXXXXXXXX399	Equipo de computación
70XXXXXXXXXX4	INVERSIÓN FINANCIERA
70XXXXXXXXXX400	ADQUISICIÓN DE INMUEBLES
70XXXXXXXXXX401	Adquisición de edificios
70XXXXXXXXXX402	Adquisición de terrenos
70XXXXXXXXXX410	ADQUISICIÓN DE VALORES
70XXXXXXXXXX411	Adquisición de valores privados
70XXXXXXXXXX412	Adquisición de valores públicos
70XXXXXXXXXX420	CONCESIÓN DE PRÉSTAMOS
70XXXXXXXXXX421	Al gobierno central
70XXXXXXXXXX422	A Instituciones descentralizadas
70XXXXXXXXXX423	A Empresas públicas
70XXXXXXXXXX424	A intermediarios financieros
70XXXXXXXXXX429	Sector privado
70XXXXXXXXXX430	COMPRA DE EXISTENCIAS
70XXXXXXXXXX431	Compra de existencias agrícolas
70XXXXXXXXXX432	Compra de existencias pecuarias
70XXXXXXXXXX439	Otras existencias
70XXXXXXXXXX480	OTRAS INVERSIONES FINANCIERAS
70XXXXXXXXXX5	CONSTRUCCIONES POR CONTRATO

70XXXXXXXXXXXX500	VÍAS DE COMUNICACIÓN
70XXXXXXXXXXXX501	Aeropuertos y pistas de aterrizajes
70XXXXXXXXXXXX502	Avenidas, calles y aceras
70XXXXXXXXXXXX503	Carreteras y caminos
70XXXXXXXXXXXX504	Obras portuarias
70XXXXXXXXXXXX509	Otras vías de comunicación
70XXXXXXXXXXXX510	EDIFICACIONES
70XXXXXXXXXXXX511	Edificios de administración
70XXXXXXXXXXXX512	Edificios para educación
70XXXXXXXXXXXX513	Edificios industriales y comerciales
70XXXXXXXXXXXX514	Edificios para centros de salud
70XXXXXXXXXXXX515	Edificios para viviendas
70XXXXXXXXXXXX519	Otras edificaciones
70XXXXXXXXXXXX520	OBRAS URBANÍSTICAS
70XXXXXXXXXXXX524	Obras de restauración
70XXXXXXXXXXXX525	Parques, plazas y jardines
70XXXXXXXXXXXX529	Otras obras urbanísticas
70XXXXXXXXXXXX530	OBRAS Y CONSTRUCCIONES AGROPECUARIAS
70XXXXXXXXXXXX532	Canales de riego
70XXXXXXXXXXXX533	Embalses y presas
70XXXXXXXXXXXX536	Plantaciones y obras forestales
70XXXXXXXXXXXX537	Silos y bodegas
70XXXXXXXXXXXX539	Otras obras y construcciones agropecuarias
70XXXXXXXXXXXX540	OBRAS SANITARIAS
70XXXXXXXXXXXX541	Agua potable
70XXXXXXXXXXXX542	Alcantarillado
70XXXXXXXXXXXX543	Protección contra inundaciones
70XXXXXXXXXXXX549	Otras obras sanitarias
70XXXXXXXXXXXX550	OBRAS DE ENERGÍA
70XXXXXXXXXXXX559	Otras obras de generación
70XXXXXXXXXXXX560	INSTALACIONES
70XXXXXXXXXXXX562	Líneas eléctricas
70XXXXXXXXXXXX564	Maquinaria y equipo
70XXXXXXXXXXXX569	Otras instalaciones
70XXXXXXXXXXXX6	TRANSFERENCIAS CORRIENTES
70XXXXXXXXXXXX600	PENSIONES Y JUBILACIONES
70XXXXXXXXXXXX601	Pensión de vejez
70XXXXXXXXXXXX602	Pensión de invalidez
70XXXXXXXXXXXX603	Pensión por muerte natural
70XXXXXXXXXXXX604	Pensión por riesgos profesionales
70XXXXXXXXXXXX605	Pensión por incapacidad parcial
70XXXXXXXXXXXX606	Pensión por incapacidad absoluta
70XXXXXXXXXXXX607	Jubilación por fondo complementario
70XXXXXXXXXXXX608	Renta vitalicia
70XXXXXXXXXXXX609	Otras pensiones y jubilaciones
70XXXXXXXXXXXX610	A PERSONAS
70XXXXXXXXXXXX611	Donativos a personas
70XXXXXXXXXXXX612	Indemnizaciones laborales
70XXXXXXXXXXXX613	Indemnizaciones especiales
70XXXXXXXXXXXX619	Otras transferencias
70XXXXXXXXXXXX620	BECAS DE ESTUDIO
70XXXXXXXXXXXX621	Becas escolares
70XXXXXXXXXXXX622	Becas universitarias

70XXXXXXXXXXXX623	Becas de post grados
70XXXXXXXXXXXX624	Adiestramiento y estudio
70XXXXXXXXXXXX629	Otras becas
70XXXXXXXXXXXX630	A INSTITUCIONES PRIVADAS
70XXXXXXXXXXXX631	Subsidios benéficos
70XXXXXXXXXXXX632	Subsidios culturales y científicos
70XXXXXXXXXXXX633	Subsidios deportivos
70XXXXXXXXXXXX634	Subsidios educacionales
70XXXXXXXXXXXX636	Subsidios a partidos políticos
70XXXXXXXXXXXX639	Otras sin fines de lucro
70XXXXXXXXXXXX640	A INSTITUCIONES PÚBLICAS
70XXXXXXXXXXXX641	Gobierno central
70XXXXXXXXXXXX642	Instituciones descentralizadas
70XXXXXXXXXXXX643	Empresas públicas
70XXXXXXXXXXXX644	Intermediarios financieros
70XXXXXXXXXXXX646	Municipalidades y Juntas Comunales
70XXXXXXXXXXXX647	Consejos Provinciales de Coordinación
70XXXXXXXXXXXX650	CONTRIBUCIONES A LA SEGURIDAD SOCIAL
70XXXXXXXXXXXX651	Cuota patronal del seguro social
70XXXXXXXXXXXX652	Cuota patronal de seguro educativo
70XXXXXXXXXXXX653	Cuota patronal de riesgos profesionales
70XXXXXXXXXXXX654	Cuota patronal para el fondo complementario
70XXXXXXXXXXXX659	Otras contribuciones
70XXXXXXXXXXXX660	AL EXTERIOR
70XXXXXXXXXXXX661	Donaciones
70XXXXXXXXXXXX662	Cuotas a organismos centroamericanos
70XXXXXXXXXXXX663	Cuotas a organismos interamericanos
70XXXXXXXXXXXX664	Cuotas a organismos mundiales
70XXXXXXXXXXXX665	Cuotas a otros organismos
70XXXXXXXXXXXX669	Otras transferencias
70XXXXXXXXXXXX690	CREDITOS RECONOCIDOS POR TRANSFERENCIAS
70XXXXXXXXXXXX691	CORRIENTES
	Pensiones y jubilaciones
70XXXXXXXXXXXX7	TRANSFERENCIAS DE CAPITAL
70XXXXXXXXXXXX700	AL SECTOR PRIVADO
70XXXXXXXXXXXX702	A Instituciones sin fines de lucro
70XXXXXXXXXXXX703	A personas
70XXXXXXXXXXXX709	A otras instituciones
70XXXXXXXXXXXX710	AL SECTOR PÚBLICO
70XXXXXXXXXXXX711	Al Gobierno Central
70XXXXXXXXXXXX712	A Instituciones Descentralizadas
70XXXXXXXXXXXX713	A Empresas Públicas
70XXXXXXXXXXXX714	A Intermediarios Financieros
70XXXXXXXXXXXX716	A Municipalidades y juntas comunales
70XXXXXXXXXXXX717	A Consejos Provinciales de Coordinación
70XXXXXXXXXXXX720	AL SECTOR EXTERNO
70XXXXXXXXXXXX721	Aportes a Organismos Internacionales
70XXXXXXXXXXXX729	Otros aportes al exterior
70XXXXXXXXXXXX8	SERVICIO DE LA DEUDA PÚBLICA
70XXXXXXXXXXXX800	DEUDA INTERNA
70XXXXXXXXXXXX801	Amortización de bonos
70XXXXXXXXXXXX802	Amortización de préstamos directos
70XXXXXXXXXXXX803	Amortización de otras obligaciones
70XXXXXXXXXXXX804	Intereses sobre bonos

70XXXXXXXXXXXX805	Intereses sobre préstamos directos
70XXXXXXXXXXXX806	Intereses sobre otras obligaciones
70XXXXXXXXXXXX809	Comisiones, honorarios y otros gastos
70XXXXXXXXXXXX810	DEUDA EXTERNA
70XXXXXXXXXXXX811	Amortización de bonos
70XXXXXXXXXXXX812	Amortización de préstamos directos
70XXXXXXXXXXXX813	Amortización de otras obligaciones
70XXXXXXXXXXXX814	Intereses sobre bonos
70XXXXXXXXXXXX815	Intereses sobre préstamos directos
70XXXXXXXXXXXX816	Intereses sobre otras obligaciones
70XXXXXXXXXXXX819	Comisiones, honorarios y otros gastos
70XXXXXXXXXXXX9	ASIGNACIONES GLOBALES
70XXXXXXXXXXXX910	Emergencias nacionales
70XXXXXXXXXXXX930	Imprevistos
70XXXXXXXXXXXX940	Reservas para contingencias
70XXXXXXXXXXXX950	Gastos del servicio exterior
70XXXXXXXXXXXX980	Proyectos locales
70XXXXXXXXXXXX990	Otras asignaciones globales

**ESTRUCTURA DE LA CUENTA 80 EJECUCION PRESUPUESTARIA DE  
INGRESOS DEL GOBIERNO CENTRAL**

80XX.1.	INGRESOS CORRIENTES
80XX.1.1.	INGRESOS TRIBUTARIOS
80XX.1.1.1.	IMPUESTOS DIRECTOS
80XX.1.1.1.1.	SOBRE LA RENTA
80XX.1.1.1.1.01	Persona natural
80XX.1.1.1.1.02	Persona jurídica
80XX.1.1.1.1.03	Planilla
80XX.1.1.1.1.04	Dividendos
80XX.1.1.1.1.05	Complementario
80XX.1.1.1.1.07	Zona libre de Colón
80XX.1.1.1.1.09	Transferencia de bienes inmuebles
80XX.1.1.1.2.	SOBRE LA PROPIEDAD Y PATRIMONIO
80XX.1.1.1.2.01	Inmuebles
80XX.1.1.1.2.02	Licencias comerciales
80XX.1.1.1.2.05	Herencias y donaciones
80XX.1.1.1.2.10	Solares sin edificar
80XX.1.1.1.3.	CONTRIBUCIONES A LA SEGURIDAD SOCIAL
80XX.1.1.1.3.01	Cuotas seguro social regular y especiales
80XX.1.1.1.3.02	Primas de seguros - riesgos profesionales
80XX.1.1.1.4.	SEGURO EDUCATIVO
80XX.1.1.1.4.99	Seguro Educativo
80XX.1.1.2.	IMPUESTOS INDIRECTOS
80XX.1.1.2.1.	Transferencia de bienes corporales muebles y prestación de servicios
80XX.1.1.2.1.01	Importación
80XX.1.1.2.1.02	Declaración - ventas
80XX.1.1.2.2.	IMPORTACIÓN
80XX.1.1.2.2.01	Tabaco y sus manufacturas
80XX.1.1.2.2.02	Licores en general y timbres
80XX.1.1.2.2.03	Instrumentos científicos de medición y control
80XX.1.1.2.2.04	Comestibles de origen animal y vegetal excepto grasas
80XX.1.1.2.2.05	Grasas y aceites animales y vegetales
80XX.1.1.2.2.06	Maquinaria industrial y agrícola

80XX.1.1.2.2.07	Maquinaria de escribir y calcular
80XX.1.1.2.2.08	Radios, fonógrafos y accesorios
80XX.1.1.2.2.09	Refrigeradoras y accesorios
80XX.1.1.2.2.10	Autos, accesorios y llantas
80XX.1.1.2.2.11	Aceite y grasas y minerales
80XX.1.1.2.2.12	Artículos de caucho
80XX.1.1.2.2.13	Muebles de madera y metal
80XX.1.1.2.2.14	Productos químicos
80XX.1.1.2.2.15	Metales en general
80XX.1.1.2.2.16	Maderas en general
80XX.1.1.2.2.17	Juguetes, juegos y artículos para recreo y deporte
80XX.1.1.2.2.18	Ferretería y accesorios eléctricos
80XX.1.1.2.2.19	Pintura, tinta y colorantes
80XX.1.1.2.2.20	Artículos hechos en materiales plásticos
80XX.1.1.2.2.21	Artículos de algodón
80XX.1.1.2.2.22	Tejidos en general excepto de algodón
80XX.1.1.2.2.23	Calzados en general
80XX.1.1.2.2.24	Vestidos en general
80XX.1.1.2.2.25	Papelería y útiles de escritorio
80XX.1.1.2.2.26	Artículos de viajes, bolsas de mano y artículos similares
80XX.1.1.2.2.27	Loza y cristalería
80XX.1.1.2.2.28	Combustibles
80XX.1.1.2.2.29	Artículos no especificados
80XX.1.1.2.2.30	Gravamen adicional a la importación
80XX.1.1.2.2.33	Depósitos de garantía caducados
80XX.1.1.2.2.35	Otros gravámenes
80XX.1.1.2.3.	<b>EXPORTACIÓN</b>
80XX.1.1.2.3.01	Azúcar
80XX.1.1.2.3.02	Bananos
80XX.1.1.2.3.03	Chatarra
80XX.1.1.2.3.04	Tonelada corte de azúcar
80XX.1.1.2.4.	<b>PRODUCCIÓN, VENTA Y CONSUMO SELECTIVO</b>
80XX.1.1.2.4.01	Primas de seguro
80XX.1.1.2.4.02	Consumo de combustibles y derivados del petróleo
80XX.1.1.2.4.05	Consumo de cerveza
80XX.1.1.2.4.06	Consumo de licores
80XX.1.1.2.4.07	Consumo de vinos
80XX.1.1.2.4.08	Venta de gaseosas
80XX.1.1.2.4.09	Consumo varios
80XX.1.1.2.5.	<b>SOBRE ACTIVIDADES COMERCIALES Y DE SERVICIOS</b>
80XX.1.1.2.5.80	Servicios navieros
80XX.1.1.2.5.81	TV. por cable y microonda
80XX.1.1.2.5.82	Transporte de valores
80XX.1.1.2.5.83	Alquiler de caja de seguridad
80XX.1.1.2.7.	<b>SOBRE ACTOS JURÍDICOS</b>
80XX.1.1.2.7.01	Papel sellado - papel notarial
80XX.1.1.2.7.02	Timbres nacionales
80XX.1.1.2.7.04	Boletos - timbres
80XX.1.1.2.7.06	Declaración - timbres
80XX.1.1.2.7.07	Llamadas telefónicas y cables
80XX.1.1.2.8.	<b>OTROS IMPUESTOS INDIRECTOS</b>
80XX.1.1.2.8.01	Mercados particulares
80XX.1.1.2.8.02	Bancos y casas de cambio
80XX.1.1.2.8.03	Licencias comerciales y profesionales
80XX.1.1.2.8.20	Empresas de seguro
80XX.1.2.	<b>INGRESOS NO TRIBUTARIOS</b>
80XX.1.2.1.	<b>RENTA DE ACTIVOS</b>

80XX.1.2.1.1.	<b>ARRENDAMIENTOS</b>
80XX.1.2.1.1.02	De lotes y tierras
80XX.1.2.1.1.03	De bienes muebles
80XX.1.2.1.1.04	De viviendas
80XX.1.2.1.2.	<b>EXPLORACIÓN Y EXPLOTACIÓN</b>
80XX.1.2.1.2.02	Explotación de minas y canteras
80XX.1.2.1.3.	<b>INGRESO POR VENTA DE BIENES</b>
80XX.1.2.1.3.10	Impresos y formularios
80XX.1.2.1.3.99	Venta de bienes n.e.o.c.
80XX.1.2.1.4.	<b>INGRESO POR VENTA DE SERVICIOS</b>
80XX.1.2.1.4.04	Correos y telégrafos
80XX.1.2.1.4.18	Servicios públicos área del Canal
80XX.1.2.2.	<b>PARTICIPACIÓN EN UTILIDADES DE EMPRESAS ESTATALES</b>
80XX.1.2.2.1.	<b>DIVIDENDOS DE EMPRESAS</b>
80XX.1.2.2.1.01	Dividendos de Cable and Wireless
80XX.1.2.2.1.03	Dividendos del Canal de Panamá
80XX.1.2.2.1.04	Dividendos de empresas eléctricas
80XX.1.2.2.5.	<b>ACUÑACIÓN DE MONEDAS</b>
80XX.1.2.2.5.01	Señoreaje
80XX.1.2.3.	<b>TRANSFERENCIAS CORRIENTES</b>
80XX.1.2.3.2.	Entidades Descentralizadas
80XX.1.2.3.2.10	Caja de Seguro Social (CSS)
80XX.1.2.3.2.20	Instituto para la Formación y Aprovechamiento de los Recursos Humanos (IFARHU)
80XX.1.2.3.2.21	Defensoría del Pueblo
80XX.1.2.3.2.22	Ente Regulador de los Servicios Públicos
80XX.1.2.3.2.25	Instituto de Investigaciones Agropecuarias (IDIAP)
80XX.1.2.3.2.30	Instituto Nacional de Cultura (INAC)
80XX.1.2.3.2.35	Instituto Nacional de Deportes (INDE)
80XX.1.2.3.2.37	Instituto Nacional de Formación Profesional (INAFORP)
80XX.1.2.3.2.38	Autoridad Nacional del Ambiente (ANAM)
80XX.1.2.3.2.40	Instituto Panameño de Habilitación Especial (IPHE)
80XX.1.2.3.2.42	Instituto Panameño Autónomo Cooperativo (IPACOOOP)
80XX.1.2.3.2.45	Instituto Panameño de Turismo (IPAT)
80XX.1.2.3.2.48	Registro Público de Panamá
80XX.1.2.3.2.90	Universidad de Panamá
80XX.1.2.3.2.95	Universidad Tecnológica
80XX.1.2.3.2.96	Universidad de las Américas
80XX.1.2.3.3.	<b>EMPRESAS PÚBLICAS</b>
80XX.1.2.3.3.04	Autoridad Marítima
80XX.1.2.3.3.08	Bingos Nacionales
80XX.1.2.3.3.38	Autoridad de Aeronáutica Civil
80XX.1.2.3.3.66	Instituto de Acueductos y Alcantarillados Nacionales (IDAAN)
80XX.1.2.3.3.70	Instituto de Mercadeo Agropecuario (IMA)
80XX.1.2.3.3.78	Empresa de Transmisión Eléctrica, S.A. (ETESA)
80XX.1.2.3.3.82	Lotería Nacional de Beneficencia
80XX.1.2.3.3.96	Zona Libre de Colón
80XX.1.2.3.4.	<b>INTERMEDIARIOS FINANCIEROS</b>
80XX.1.2.3.4.10	Superintendencia de Bancos
80XX.1.2.3.4.15	Banco de Desarrollo Agropecuario
80XX.1.2.3.4.30	Banco Hipotecario Nacional
80XX.1.2.3.4.45	Banco Nacional de Panamá
80XX.1.2.3.4.60	Caja de Ahorros
80XX.1.2.3.4.80	Comisión Nacional de Valores
80XX.1.2.3.4.90	Instituto de Seguros Agropecuarios (ISA)

80XX.1.2.3.6.	MUNICIPIOS
80XX.1.2.3.6.16	Colón
80XX.1.2.3.6.20	Changuinola
80XX.1.2.3.6.30	David
80XX.1.2.3.6.75	La Chorrera
80XX.1.2.3.6.76	Panamá
80XX.1.2.3.6.78	San Miguelito
80XX.1.2.4.	<b>TASAS Y DERECHOS</b>
80XX.1.2.4.1.	<b>DERECHOS</b>
80XX.1.2.4.1.02	Peajes del Canal
80XX.1.2.4.1.04	Concesión de ferrocarril
80XX.1.2.4.1.05	Licencia para pesca de camarón
80XX.1.2.4.1.26	Anuncios y avisos comerciales
80XX.1.2.4.1.35	Peaje por uso de autopista
80XX.1.2.4.1.43	Registro oficial de la Industria Nacional
80XX.1.2.4.1.45	Concesiones varias
80XX.1.2.4.2.	<b>TASAS</b>
80XX.1.2.4.2.01	Almacenaje de Aduanas
80XX.1.2.4.2.03	Boletín oficial de la propiedad industrial
80XX.1.2.4.2.05	Tasa anual - vigencia sociedad anónima
80XX.1.2.4.2.22	Autenticación de firmas
80XX.1.2.4.2.35	Servicio de vigilancia especial
80XX.1.2.5.	<b>CONTRIBUCIONES DE MEJORAS</b>
80XX.1.2.5.0.	<b>CONTRIBUCIONES DE MEJORAS</b>
80XX.1.2.5.0.01	Tasa de valorización
80XX.1.2.6.	<b>INGRESOS VARIOS</b>
80XX.1.2.6.0.	<b>INGRESOS VARIOS</b>
80XX.1.2.6.0.01	Multas, recargos e intereses
80XX.1.2.6.0.03	Depósitos caducados
80XX.1.2.6.0.99	Otros ingresos varios
80XX.1.2.7.	<b>APORTES AL FISCO</b>
80XX.1.2.7.2.	<b>INSTITUCIONES DESCENTRALIZADAS</b>
80XX.1.2.7.2.48	Registro Público de Panamá
80XX.1.2.7.2.05	Autoridad de la Región Interoceánica
80XX.1.2.7.3.	<b>EMPRESAS PÚBLICAS</b>
80XX.1.2.7.3.03	Autoridad Marítima de Panamá
80XX.1.2.7.3.38	Dirección de Aeronáutica Civil
80XX.1.2.7.3.96	Zona Libre de Colón
80XX.1.2.7.4.	<b>INTERMEDIARIOS FINANCIEROS</b>
80XX.1.2.7.4.30	Banco Hipotecario Nacional
80XX.1.2.7.4.45	Banco Nacional de Panamá
80XX.1.3.	<b>OTROS INGRESOS CORRIENTES</b>
80XX.1.3.1.0.	<b>INTERESES Y COMISIONES GANADAS SOBRE PRÉSTAMOS</b>
80XX.1.3.1.0.12	Instituciones Descentralizadas
80XX.1.3.2.	<b>INTERESES Y COMISIONES GANADAS SOBRE VALORES EMITIDOS</b>
80XX.1.3.2.4	<b>INTERESES Y COMISIONES GANADAS SOBRE VALORES</b>
80XX.1.3.2.4.45	Intereses del Fondo Fiduciario
80XX.1.3.2.4.50	Intereses sobre colocaciones

80XX.1.4.	SALDO EN CAJA Y BANCO
80XX.1.4.2.	DISPONIBLE LIBRE EN BANCOS
80XX.1.4.2.0.	DISPONIBLE LIBRE EN BANCOS
80XX.1.4.2.0.01	Saldo corriente
80XX.1.5.	INGRESOS CORRIENTES INCORPORADOS
80XX.1.5.1.	RENTA DE ACTIVOS
80XX.1.5.1.1.	ARRENDAMIENTOS
80XX.1.5.1.1.01	De edificios y locales
80XX.1.5.1.1.04	De viviendas
80XX.1.5.1.1.10	De maquinaria y equipo
80XX.1.5.1.3.	INGRESOS POR VENTAS DE BIENES
80XX.1.5.1.3.01	Productos agrícolas
80XX.1.5.1.3.09	Producción de taller y artesanía
80XX.1.5.1.3.10	Impresos y formularios
80XX.1.5.1.3.12	Productos médicos y farmacéuticos
80XX.1.5.1.3.99	Otros ingresos por venta de bienes
80XX.1.5.1.4.	INGRESOS POR VENTA DE SERVICIOS
80XX.1.5.1.4.04	Medios de comunicación
80XX.1.5.1.4.07	Laboratorio y centros especiales
80XX.1.5.1.4.23	Servicios de odontología
80XX.1.5.1.4.25	Fondo de descuento Contraloría
80XX.1.5.1.4.99	Otros servicios varios
80XX.1.5.1.5.	INGRESOS POR ESPECTÁCULOS PÚBLICOS
80XX.1.5.1.5.08	Espectáculos públicos
80XX.1.5.4.	TASAS Y DERECHOS
80XX.1.5.4.1.	DERECHOS
80XX.1.5.4.1.26	Anuncios comerciales
80XX.1.5.4.1.32	Servicio de veterinarios
80XX.1.5.4.1.33	Servicios de guardería
80XX.1.5.4.1.41	Licencia para seguro y reaseguro
80XX.1.5.4.1.44	Permiso para portar armas
80XX.1.5.4.1.45	Pasaporte
80XX.1.5.4.1.46	Migración
80XX.1.5.4.2.	TASAS
80XX.1.5.4.2.15	Inspección y avalúo catastral
80XX.1.5.4.2.20	Expedición de documentos
80XX.1.5.4.2.23	Expedición de carnet
80XX.1.5.4.2.27	Certificación de diplomas
80XX.1.5.4.2.38	Fotocopia de documentos y planos
80XX.1.5.4.2.45	Custodia marítima
80XX.1.5.4.2.47	Sellos de seguridad
80XX.1.5.4.2.51	Custodia física de aduana
80XX.1.5.4.2.52	¾ del 1% de aduana
80XX.1.5.4.2.53	Otros ingresos de aduana
80XX.1.5.4.2.54	Timbres de máquinas franqueadoras
80XX.1.5.4.2.97	Otras tasas varias salud
80XX.1.5.4.2.98	Fondo de administración hospitales
80XX.1.5.6.	INGRESOS VARIOS
80XX.1.5.6.0	INGRESOS VARIOS
80XX.1.5.6.0.99	Otros ingresos varios

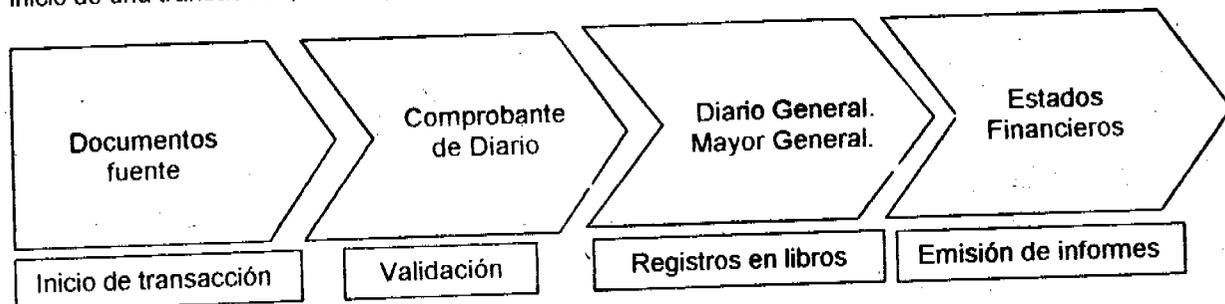
80XX.2.	INGRESOS DE CAPITAL
80XX.2.1.	RECURSOS DEL PATRIMONIO
80XX.2.1.1	VENTA DE ACTIVOS
80XX.2.1.1.1.	VENTA DE INMUEBLES
80XX.2.1.1.1.05	Terrenos
80XX.2.1.3.	RECUPERACIÓN DE PRÉSTAMOS
80XX.2.1.3.1	GOBIERNO CENTRAL
80XX.2.1.3.1.46	Reembolso de Zona Libre de Colón
80XX.2.1.3.1.50	Recuperaciones MICI – Pequeña Empresa
80XX.2.1.3.1.52	Reembolso IDAAN (AID)
80XX.2.1.3.1.53	Reembolso BDA
80XX.2.1.3.1.55	Autoridad Marítima de Panamá
80XX.2.1.3.1.56	Fondhabi - MIVI
80XX.2.1.3.1.57	BHN
80XX.2.1.3.1.58	IMA
80XX.2.1.3.1.61	Recuperación de Títulos Prestacionales
80XX.2.1.4.	RECUPERACIÓN DE COLOCACIONES
80XX.2.1.4.8.	RECUPERACIÓN DE COLOCACIONES
80XX.2.1.4.8.01	Recursos del Fondo Fiduciario
80XX.2.2.	RECURSOS DEL CRÉDITO
80XX.2.2.1.	CRÉDITO INTERNO
80XX.2.2.1.1.	BONOS
80XX.2.2.1.1.47	Bonos internos
80XX.2.2.1.1.48	Bonos BNP/MOP
80XX.2.2.1.3	LETRAS DEL TESORO
80XX.2.2.1.3.01	Letras del Tesoro
80XX.2.2.1.4	PRÉSTAMOS
80XX.2.2.1.4.02	Banco Nacional - PROINLO
80XX.2.2.1.4.06	Fondo de Preinversión
80XX.2.2.1.4.07	Préstamo MIDA
80XX.2.2.2.	CRÉDITO EXTERNO
80XX.2.2.2.1.	ORGANISMOS INTERNACIONALES DE FINANCIAMIENTO
80XX.2.2.2.1.14	Corporación Andina de Fomento
80XX.2.2.2.1.16	Ministerio Público – BID 1099
80XX.2.2.2.1.17	FIS – Banco Mundial 4191
80XX.2.2.2.1.50	MEF – BID Desarrollo Sostenible del Darién
80XX.2.2.2.1.51	BID – 1074 PN MEF
80XX.2.2.2.1.52	BID – 1403 MITRADEL
80XX.2.2.2.1.62	BID 769 – DC – PN – MOP
80XX.2.2.2.1.64	BID 1013/OC – PN – EDUCACIÓN
80XX.2.2.2.1.68	BID 1350 PN – SALUD
80XX.2.2.2.1.70	BIRF – MOP/3686 PAN
80XX.2.2.2.1.71	BIRF – MINSAs/3841 PAN
80XX.2.2.2.1.73	Banco Leumi – Israel – MIDA
80XX.2.2.2.1.78	BID – 1226 PN Presidencia
80XX.2.2.2.1.79	BID – 7045 PN MEF
80XX.2.2.2.1.81	BID – 145 PN MEF
80XX.2.2.2.1.82	BID – 1029/OC – PN – MEF
80XX.2.2.2.1.83	BIRF – MEF – PREPTAL
80XX.2.2.2.1.85	BIRF – MEF 4274
80XX.2.2.2.1.87	FIDA 331 – FES
80XX.2.2.2.1.90	BID 949 – MIVI

80XX.2.2.2.1.91	FIDA – 385 – 466 MIDA
80XX.2.2.2.1.92	BIRF – SALUD 4375
80XX.2.2.2.1.93	BIRF – MINEDUC – 7032 – PA
80XX.2.2.2.1.98	BID – 1099/OC – PN – Órgano Judicial
80XX.2.2.2.4.	CONVENIOS CON GOBIERNOS EXTRANJEROS
80XX.2.2.2.4.01	Gobierno Español – Ministerio Público
80XX.2.2.2.4.07	Gobierno de Taiwan – FIS
80XX.2.2.2.5.	BONOS EXTERNOS
80XX.2.2.2.5.10	Bonos externos 2003
80XX.2.3.	OTROS INGRESOS DE CAPITAL
80XX.2.3.2.	TRANSFERENCIAS DE CAPITAL
80XX.2.3.2.2.	INSTITUCIONES DESCENTRALIZADAS
80XX.2.3.2.2.01	Autoridad de la Región Interoceánica
80XX.2.3.2.8.	SECTOR EXTERNO
80XX.2.3.2.8.05	Donación Taiwan – Educación
80XX.2.3.2.8.06	Donación Taiwan – Presidencia
80XX.2.3.2.8.07	Donación Taiwan – MEF
80XX.2.3.2.8.69	MIDA – AID Gusano Barrenador
80XX.2.3.2.8.71	BID – MEF ATN/MT – 5785
80XX.2.3.2.8.78	PNUD – MEF
80XX.2.3.2.8.81	Agencia Española – MEF

#### Capítulo IV

#### PROCESO CONTABLE

El Proceso Contable consiste en la acumulación de la información financiera que se produce desde el inicio de una transacción, hasta que se emiten y entregan los estados financieros a sus usuarios.



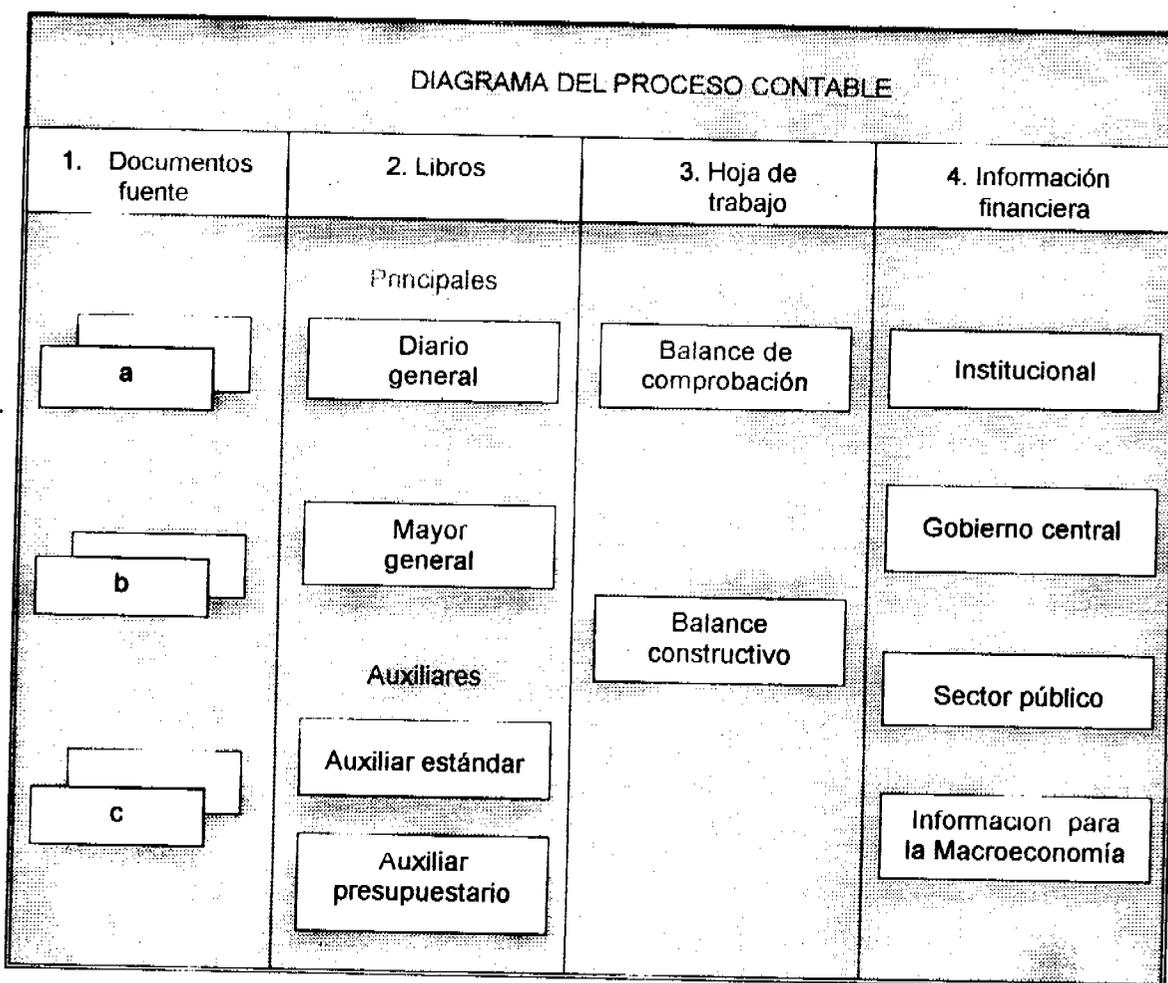
La contabilidad ayuda a que los administradores tomen decisiones financieras, al mostrar cuándo y dónde se ha gastado el recurso financiero y qué tipo de obligaciones se han contraído, evaluándose así el desempeño de la entidad mediante la emisión de los informes financieros que pueden ser mensuales, trimestrales, semestrales o anuales.

La contabilidad gubernamental, organizada como un sistema integrado en función de una base de datos, para conseguir su objetivo informativo capta, representa y mide en unidades monetarias cada uno de los actos de la administración pública. Es decir, actividades que se concretan en forma de transacciones con otros agentes económicos. Estas transacciones se conocen como externas; porque se realizan entre las entidades y el mundo exterior. Por otro lado, hay valores que desde el momento en que entran en la entidad, circulan en el interior de ésta para modificarse o transformarse, usarse o consumirse; podríamos decir entonces, que las transacciones realizadas en el propio seno de la entidad, en lugar de con agentes económicos del mundo exterior, se conocen como transacciones internas, ya que las mismas se limitan a una mera circulación interior.

El control de estas operaciones, debe efectuarse mediante el sistema de contabilidad gubernamental que comprende un conjunto de elementos que actúan interrelacionadamente, a través de las corrientes de entrada, proceso y salida. Bajo este enfoque, los elementos de la fase de entrada constituyen los datos relacionados con los hechos económicos ocurridos; en la fase de proceso, se deberán observar los elementos doctrinarios, que encierran principios, políticas y normas contables, plan uniforme de cuentas, así como procedimientos técnicos; también se contemplan los elementos formales que comprenden los formularios y registros. La fase de salida tiene vinculación con la producción de información financiera ordenada y sistematizada.

A este efecto, se ha establecido una serie de elementos formales que incluyen formularios, registros e informes para uso de la administración y de terceros, que se proporcionan como marco referencial para ser tomados en cuenta en la etapa de implantación del sistema contable. Su utilización estará en relación directa con la estructura administrativa, nivel contable, necesidades de información y la disponibilidad de recurso humano, materiales y tecnológicos.

El proceso contable puede esquematizarse de la siguiente manera:



En el diagrama anterior se distinguen cuatro fases que se describen seguidamente:

**1. Documentos fuente**

Son elementos formales de evidencia que permiten el conocimiento de la naturaleza, finalidad y resultados de la operación o transacción, con los datos suficientes para su análisis. Deben adjuntarse a los comprobantes de contabilidad, archivarse y conservarse en la forma en que se hayan expedido. Pueden ser de origen interno o externo.

Los formularios que se instituyen se refieren a documentos básicos probatorios de las transacciones de

ingresos y egresos de fondos; entradas y salidas de bienes de los almacenes o bodegas; operaciones de acotación, percepción y recaudación de tributos; operaciones de endeudamiento; en general operaciones relativas al manejo de la ejecución presupuestaria y de otros actos que complementan los ya mencionados. Estos formularios que se prescriben son de uso obligatorio, bajo las características de forma y contenido uniformes. Ciertamente, la contabilidad precisa de otros documentos fuente, que no son objeto de reglamentación en el presente manual, por el uso especializado o exclusivo ya instituidos en algunas dependencias públicas, como ejemplo se citan: declaraciones juradas de impuestos, pólizas de importación y exportación, resoluciones de devoluciones de tributos, certificados tributarios, etc., todos éstos en el área de tributación. En el área de deuda pública se citan también como ejemplos: contratos de préstamos, actas de emisión de bonos, resoluciones por aval de deuda, resoluciones por asunción de deuda, entre otros, cuyas formas pueden ser variadas, según el caso. Los documentos fuente que se recomiendan bajo formas uniformes, por áreas de actividad, se listan a continuación:

- **Movimiento de fondos:**
  - Resumen de ingresos
  - Comprobante de pago - cheque
- **Movimiento de bienes:**
  - Orden de compra institucional
  - Recepción de almacén
  - Despacho de almacén
- **Endeudamiento:**
  - Nota de recepción de préstamo
  - Amortización y servicio de la deuda pública

## 2. Libros principales y auxiliares

El registro contable de las transacciones gubernamentales, se efectuará en los libros que se prescriben, los cuales deben ser usados por las entidades en los distintos niveles contables, según corresponda. Dichos libros podrán ser llevados en forma manual o por medios electrónicos, siempre y cuando los mismos permitan imprimir los libros Diario General y Mayor General. Los libros principales serán objeto de registro, foliación y rubricación en la Dirección de Métodos y Sistemas de Contabilidad, conforme se establece en el párrafo 10 de la Norma de Contabilidad Gubernamental N°3, "Obligatoriedad de la Aplicación de las Normas y el Sistema de Contabilidad Gubernamental". En caso de libros para registros manuales, antes del uso y en caso de impresos de registros por medios electrónicos, los siguientes quince (15) días después de terminado cada trimestre. Los libros auxiliares serán registrados y rubricados en las direcciones de administración, direcciones de finanzas u oficinas que hagan sus veces en las entidades del sector público. Para este efecto se abrirá un registro denominado "Control de libros de contabilidad", en el que se inscribirán los libros principales y auxiliares. Los libros que llevarán las entidades son los siguientes:

- **Libros principales:**
  - Diario general
  - Mayor general
- **Libros auxiliares:**
  - Auxiliar estándar
  - Auxiliar de ingresos presupuestarios
  - Auxiliar de gastos presupuestarios

Los libros antes señalados tendrán los siguientes usos

- **Diario general**  
Se llevará para registrar cronológicamente todas las transacciones que realice la entidad.
- **Mayor general**  
Se llevará para registrar el traslado de los asientos del libro diario general, referentes a las diversas cuentas abiertas en el libro mayor general.

- **Auxiliar estándar**

Se llevará para controlar el movimiento de las cuentas financieras, cuya desagregación a nivel de cuentas divisionarias, estará en función directa a las necesidades de información y control de cada entidad.

Adicionalmente, se llevarán registros específicos para controlar los inventarios y el activo fijo. El auxiliar de inventarios se llevará en la tarjeta de control de existencias, manteniendo una tarjeta para cada artículo. Esta tarjeta se actualizará cada vez que se ingresen o salgan artículos del almacén. El contenido del auxiliar, incluirá el código de la cuenta, tipo de inventario, clase de artículo, unidades en existencia, costo unitario, número de comprobante, 1 entradas en unidades y montos, salidas en unidades y montos, y saldos.

También, en forma adicional, se mantendrá una tarjeta para cada activo fijo, en la que se indicará: Código de la cuenta, tipo de activo fijo, costo, mejoras, monto depreciable, tasa de depreciación y depreciación anual.

- **Auxiliar de ingresos presupuestarios**

Sirve para registrar el proceso presupuestario de ingresos, por cada fuente de financiamiento y partida correspondiente.

- **Auxiliar de gastos presupuestarios**

Sirve para registrar el proceso presupuestario de gastos a nivel de cada una de las partidas presupuestarias, atendiendo las distintas clasificaciones del contenido presupuestario.

Los libros auxiliares contienen el detalle de los registros contables necesarios para el control de las operaciones, elaborados con base en los comprobantes de contabilidad o en los documentos fuente. Dichos registros corresponden al nivel auxiliar del plan contable. Además, contendrán una hoja de control para resumir a nivel de cuentas divisionarias o subcuentas los registros efectuados en cada concepto que lo integra.

#### Formalidades de los libros de contabilidad

Los libros de contabilidad deben llevarse en idioma español, diligenciarse y conservarse de forma que garanticen la autenticidad e integridad de la información contable pública. Contendrán el registro actualizado de los hechos o actividades que por su naturaleza afecten la situación financiera de la entidad, convirtiéndose en la fuente de información básica para la elaboración de los estados financieros e informes complementarios. El registro contable de las operaciones se efectuará en el orden cronológico en que se presenten.

Cuando se registren las operaciones a través del procesamiento electrónico de datos, deben grabarse copias de respaldo en medios magnéticos, y archivarlas de forma tal que se garantice su conservación.

#### Forma de llevar los libros

En los libros de contabilidad debe anotarse el número y la fecha de los comprobantes de contabilidad que sirven de respaldo. En ellos no está permitido alterar el orden o la fecha de los registros contables a que se refieren las operaciones, dejar espacios en blanco, borrar, tachar, mutilar, arrancar las hojas o cambiar el orden de las mismas, hacer interlineaciones, raspaduras o correcciones.

Los errores de transcripción deben corregirse mediante una anotación al pie de la página respectiva, o por cualquier otro mecanismo que permita evidenciar su corrección. La anulación de un folio debe hacerse sobre el mismo, indicando la causa, fecha de la anulación, nombre y firma del funcionario responsable, o sea el Jefe del departamento de contabilidad.

#### Exhibición de los libros de contabilidad y documentos

Los libros de contabilidad, comprobantes y documentos fuente, forman parte integral de la contabilidad gubernamental, deben estar a disposición de la Contraloría General de la República y demás autoridades, para el ejercicio de las funciones constitucionales y legales de control, inspección y vigilancia.

### Conservación, custodia y tenencia de los libros, comprobantes y documentos fuente

Las instituciones públicas están obligadas a conservar los libros de contabilidad, comprobantes y documentos fuente para la justificación y comprobación de las operaciones que han sido objeto de registro. Para su conservación, y con el fin de prescindir del documento en papel, podrán reproducirse a través de microfilmes o microfichas, conforme a lo que establece la ley respecto al período de vida de los documentos.

La responsabilidad del manejo, organización y conservación de los documentos relativos a los archivos oficiales corresponde a los servidores públicos, por tal razón el representante legal o titular de la entidad, designará mediante acto administrativo, al funcionario que será el responsable de la custodia y tenencia de los libros, comprobantes de contabilidad y de los respectivos documentos de soporte.

### Pérdida, extravío o destrucción de los libros de contabilidad

El funcionario responsable de la custodia y tenencia de los libros de contabilidad, denunciará ante las autoridades competentes la pérdida, extravío o destrucción de los libros de contabilidad, e informará dicha circunstancia a la Contraloría General de la República.

### 3. Hojas de trabajo

Esta parte del proceso se refiere a la preparación de hojas de trabajo en las que se resume en forma ordenada el movimiento y saldos de las cuentas financieras, presupuestarias y de orden. Incluye los siguientes balances:

Balance de comprobación  
Balance constructivo

- Balance de comprobación

Tiene por finalidad resumir por cuentas la información sobre sumas acumuladas iniciales, el movimiento del mes en que se formula el balance, las sumas acumuladas finales de cada rubro y los respectivos saldos actuales.

- Balance constructivo

Tiene como finalidad mostrar el movimiento acumulado de las cuentas, los ajustes y la distribución de los saldos de las cuentas patrimoniales, de gestión y resultados; así como, las cuentas presupuestarias, con la finalidad de obtener información para la formulación de los estados financieros.

### 4. Informes financieros

Los informes financieros comprenden los estados financieros y estados presupuestarios, son el producto de un proceso en el cual la información referente a ciertos aspectos de las actividades económicas de una entidad se clasifican, analizan, cuantifican, registran, acumulan y se resumen, de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados y, en su caso, de acuerdo a las normas de administración presupuestaria. Los mismos están diseñados para servir a una variedad de usuarios y presentan la siguiente información básica:

- a) La situación financiera que se relaciona a una fecha dada;
- b) El resultado de las operaciones de un período determinado;
- c) Los cambios patrimoniales que se relacionan a un período de tiempo;
- d) Los cambios de efectivo y equivalente de efectivo, según el tipo de actividad en un período contable, y
- e) La situación presupuestaria relativa a un período fiscal de acuerdo a las normas de administración presupuestaria.

Las notas a los estados financieros son parte integrante de los mismos. Tienen por objeto revelar la información adicional necesaria, de los hechos financieros relevantes y la desagregación de valores.

Los estados financieros serán refrendados por contadores idóneos de acuerdo a lo dispuesto en la Ley 57 de 1 de septiembre de 1978, conjuntamente con los Titulares de las entidades públicas respectivas.

Para satisfacer las necesidades de información de los distintos usuarios, en el sistema de contabilidad se han diseñado informes contables, en términos de estados financieros, que incluyen notas a los mismos e información presupuestaria y complementaria, así como la información necesaria para la conformación de los cuadros macroeconómicos del sistema de cuentas nacionales y estadísticas de las finanzas públicas. Los informes financieros que se instituyen, serán preparados como información mínima, en cada una de las entidades y en el nivel del órgano rector de la contabilidad gubernamental.

#### En las entidades - Nivel contable central o institucional <sup>2</sup>

- Estados financieros básicos:

Balance general	(Cuadro A)
Estado de resultados	(Cuadro B)
Estado de cambios en el patrimonio neto	(Cuadro C)
Estado de flujos de efectivo	(Cuadro D)

El Balance General presenta la situación financiera de una entidad, a una fecha dada y se divide en tres rubros principales: activos, pasivos y patrimonio.

El Estado de Resultados presenta los ingresos, costos y gastos incurridos durante un período contable.

El Estado de Cambios en el Patrimonio Neto, provee información relacionada con los saldos de las cuentas que conforman el patrimonio al inicio de un período, ajustes de ejercicios anteriores, el resultado del ejercicio, variaciones de otras partidas patrimoniales, y los saldos de las mismas al final del período contable.

El Estado de Flujos de Efectivo, provee información sobre el efecto de los cambios en el efectivo y equivalente de efectivo en un período, por las actividades de operación, actividades de inversión y actividades de financiamiento.

- Información presupuestaria:

Estado de ingresos y gastos presupuestarios	(Cuadro E)
Estado de ejecución del presupuesto de ingresos	(Cuadro F)
Estado de ejecución del presupuesto de gastos	(Cuadro G)
Serie estadísticas de ingresos y gastos presupuestarios	(Cuadro H)

El Estado de Ingresos y Gastos Presupuestarios refleja la información resumida y comparativa de los montos autorizados de ingresos con los realmente ejecutados por todas las fuentes de financiamiento, así como los montos autorizados de gastos comparados con los importes ejecutados y las variaciones respectivas. Este estado muestra además el resultado presupuestario.

El Estado de Ejecución del Presupuesto de Ingresos muestra separadamente y en columnas, información relativa al presupuesto de ingresos, su correspondiente ejecución y las variaciones de mayor o menor ingreso.

El Estado de Ejecución del Presupuesto de Gastos indica separadamente y en columnas, información relativa al presupuesto de gastos, su correspondiente ejecución y las variaciones de mayor o menor gasto.

Las Series Estadísticas de Ingresos y Gastos Presupuestarios revela las cifras autorizadas comparadas con las cifras ejecutadas correspondiente al ejercicio corriente, además de las cifras de los últimos cinco años anteriores al ejercicio de la vigencia.

<sup>2</sup> Esta sección es sustancialmente compatible con las disposiciones contenidas en los reglamentos para la preparación de información financiera, aprobados mediante el Decreto No.355 de 17 de diciembre de 1992 y el Decreto No.04 de 8 de enero de 1993, de aplicación en las empresas públicas no financieras y en las entidades del gobierno central, instituciones públicas descentralizadas (no empresariales), corporaciones y proyectos de desarrollo y municipios, respectivamente.

- Información complementaria:
 

Cuentas por cobrar	(Anexo 1)
Inmuebles, maquinaria y equipo	(Anexo 2)
Depreciación acumulada de inmuebles, maquinaria y equipo	(Anexo 3)
Cuentas por pagar	(Anexo 4)
Pasivo a largo plazo	(Anexo 5)
Contingencias	(Anexo 6)
Traspaso de fondos - Tesoro Nacional	(Anexo 7)
Traspasos y remesas diversas	(Anexo 8)

La información complementaria se preparará cuando sea pertinente, a través de anexos en los que se mostrarán los saldos iniciales y movimiento de las cuentas que por su importancia requieren de análisis adicional, para una mejor información. Revela una situación particular de los flujos asociados con las operaciones y actividades desarrolladas por una entidad, con el objetivo especial de proveer información a los directivos de ésta y demás usuarios de la información. Deben prepararse en forma comparativa con el período inmediatamente anterior.

#### En la Dirección de Métodos y Sistemas de Contabilidad - Nivel nacional

- Sobre las instituciones del gobierno central
  - Estados financieros básicos:
    - Balance general integrado
    - Estado de resultados integrado
    - Estado de cambios en el patrimonio neto integrado
    - Estado de flujos de efectivo integrado
    - Estado de Tesorería
    - Estado de la Deuda Pública
  - Información presupuestaria:
    - Estado de ingresos y gastos presupuestarios integrado
    - Estado de ejecución presupuestaria de ingresos integrado
    - Estado de ejecución presupuestaria de gastos integrado
    - Serie estadísticas de ingresos y gastos integrado
- Sobre las instituciones del sector público
  - Información financiera, presupuestaria y estadística:
    - Estados financieros consolidados
    - Información presupuestaria consolidada
    - Información para la macroeconomía
    - Cuentas nacionales del sector público (Sistema de Cuentas Nacionales - ONU)
    - Estadísticas de las finanzas públicas (Metodología del FMI).

### Capítulo V

## CONSOLIDACIÓN DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA

### 1. Consolidación a nivel del sector público

La consolidación de la información financiera constituye el proceso contable utilizado para preparar los estados financieros que reflejen la situación financiera y los resultados obtenidos durante un ejercicio contable, correspondiente al gobierno central, instituciones descentralizadas, empresas públicas, municipios y, en general, al sector público no financiero en su conjunto. Al añadirse al sector financiero, se obtendrá la situación financiera consolidada de todo el sector público.

El proceso de consolidación se realiza mediante:

- La adición de los rubros de la misma naturaleza en cada grupo de instituciones o subsectores, por ejemplo; activos, pasivos, patrimonio, ingresos o gastos; y
- La eliminación de saldos y las transacciones entre instituciones o subsectores que se consolida, y de los saldos de patrimonio de las entidades centrales (que han participado en la formación del patrimonio de otras entidades adscritas o subsidiarias) que lo hayan registrado como inversiones, por ejemplo, es el caso de las inversiones en empresas públicas.

El proceso de consolidación de la información presupuestaria, incluirá la eliminación de las transferencias intrasistema, es decir, aquellas otorgadas y/o recibidas por las entidades del sector público.

Es preciso aclarar que el proceso de consolidación de la información financiera no incluye un nuevo registro formal de esa información, ya que este proceso únicamente busca resumir los estados financieros producidos por la contabilidad de cada una de las entidades y organismos del sector público. Por lo tanto, el proceso de consolidación no involucra el mantenimiento y archivo de documentos fuente, la elaboración de asientos o cualquier otra cosa que signifique una duplicación de registros llevados por las entidades.

La razón de ser de la consolidación radica en que ésta permite expresar la imagen de la situación financiera y los resultados del sector público panameño, como también para informar sobre datos económicos del mismo, cuyo conocimiento tiene marcado interés en el contexto de la economía nacional.

Las entidades del sector público, tendrán la responsabilidad de presentar a la Dirección de Métodos y Sistemas de Contabilidad de la Contraloría General de la República, los estados financieros, los informes presupuestarios y la información complementaria pertinente de acuerdo a las estipulaciones que para tales efectos, emanen de las leyes y de este órgano rector de la Contabilidad Gubernamental.

## **2. Integración de la información financiera del gobierno central**

Las entidades del gobierno central, además de la información contable requerida en el numeral anterior, presentarán un balance de comprobación detallado, en forma mensual, con información del movimiento de las cuentas divisionarias, a nivel de tres dígitos, para el proceso de agregación de cifras en la Dirección de Métodos y Sistemas de Contabilidad, para elaborar la información financiera, presupuestaria y complementaria del conjunto de las entidades del gobierno central.

En esta parte conviene hacer una breve explicación de la forma cómo debe realizarse la integración del movimiento de las cuentas, para elaborar los estados financieros que presentan la información de este grupo institucional, los cuales se agregarán a los estados financieros presentados por el resto de los grupos institucionales del sector público, a fin de preparar los estados financieros consolidados.

La integración en primer grado, se realiza por las respectivas oficinas o dependencias ministeriales, en relación con el movimiento de las dependencias subalternas de su jurisdicción, por ramos del sector público.

La integración de segundo grado, que efectúa la Dirección de Métodos y Sistemas de Contabilidad de la Contraloría General de la República, se realiza con base en las cuentas a nivel de tres dígitos de las oficinas captadoras de recursos financieros y de los ministerios que, a su turno, han incorporado el movimiento de sus dependencias en cada ramo. La formación y rendición de cuentas, así como los procedimientos de centralización, debe seguir un curso lógico, predeterminado, que impida la duplicación innecesaria de trabajo, interferencias y demoras. Es decir, los registros principales de la contabilidad del gobierno central se forman mediante integraciones sucesivas, en los diversos niveles administrativos, a partir de las dependencias primarias en donde se realizan las operaciones, sin perjuicio de la anotación directa que realiza la oficina central contable de las entidades.

## **Capítulo VI**

### **CONTROL INTERNO**

#### **1. Sistema de control interno**

El Sistema de Control Interno es la base sobre la cual descansa la confiabilidad de un sistema contable, su grado de fortaleza determinará si las operaciones reflejadas en los estados financieros, fueron

registradas razonablemente y si los registros contables son confiables, o no. La responsabilidad por mantener una adecuada estructura de control interno recae sobre el Titular de la entidad, el cual debe realizar las estimaciones necesarias para asegurarse de que los beneficios esperados por la implantación de los procedimientos de control, son superiores a los costos de los mismos.

Clasificación del Control Interno:

Los controles internos incluyen controles internos administrativos y controles internos contables.

Los controles internos administrativos generalmente se relacionan con las normas y procedimientos relativos a la eficiencia operativa y a la adhesión de las políticas prescritas por la administración; no tienen relación directa con las cifras mostradas en los estados financieros, básicamente incluyen: el plan de organización, los métodos y los procedimientos que ayudan a los directores a lograr resultados eficientes, efectivos y económicos, además del cumplimiento de las políticas de las entidades. La meta de los controles administrativos, es velar por el cumplimiento de las normas y procedimientos establecidos.

En consecuencia, el control administrativo incluye, sin estar limitado, el plan de organización, los procedimientos y los registros que conciernen a los procesos de decisión conducentes a la autorización de transacciones por los administradores, directamente asociados a la responsabilidad de los mismos, sobre la consecución de los objetivos de la institución y es el punto de partida, para el establecimiento de los controles contables de las transacciones.

Los controles internos contables tienen una relación directa con las cifras presentadas en los estados financieros e incluyen al menos los siguientes: los métodos y procedimientos que protegen los activos, las autorizaciones de las operaciones y el aseguramiento de la exactitud de los registros financieros. De estos elementos la protección de los activos es el más importante.

El control interno contable comprende el plan de organización, principios, normas, procedimientos y registros que conciernen a la protección de los activos y la confiabilidad de los controles financieros y, consecuentemente, están diseñados para proveer una certidumbre razonable sobre los siguientes aspectos:

- a. Que las transacciones se ejecuten en conformidad con las autorizaciones generales o específicas de la administración;
- b. Que las transacciones se registren conforme sea necesario (1) para permitir la preparación de estados financieros en conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados o cualquier otro criterio aplicable a tales estados financieros, y (2) para mantener el control contable de los activos;
- c. Que se permita el acceso a activos solamente en conformidad con autorizaciones de la administración; y,
- d. Que los registros del control contable de los activos se puedan comparar con los activos existentes a intervalos razonables, y que se tomen acciones apropiadas respecto a cualquier diferencia observada.

Por otro lado, un sistema de control interno exige informes periódicos de operaciones, análisis estadísticos y su aplicación en programas de entrenamiento, orientado para ayudar al personal en el desempeño de sus funciones y la inclusión de un cuerpo de auditores internos que proporcionen una garantía adicional a la dirección de las entidades, acerca del acierto de los procedimientos establecidos y las medidas en que son efectivamente llevados a la práctica.

El control existe en todos los niveles de actividades, no está centralizado en ningún punto determinado; pero en la mayoría de los casos el interés principal radica en el control de las operaciones financieras y contables.

La confianza hacia el control interno se basa en la creencia de que si varias personas toman parte en la ejecución, contabilización y control de una transacción hay muchas probabilidades de que las transacciones sean verdaderas y estén bien contabilizadas, especialmente si los funcionarios involucrados en las operaciones trabajan independientemente uno del otro.

En el marco de lo señalado hasta aquí, para los efectos de este manual general, el control interno se define de la siguiente manera:

"Es el plan de organización y el conjunto de medidas y métodos coordinados adoptados dentro de una entidad para salvaguardar sus recursos, verificar la exactitud y el grado de confiabilidad de sus datos contables, promover eficiencia en las operaciones y estimular la observancia de las políticas de la entidad"

## 2. Objetivos generales del control interno

Los objetivos del control interno están referidos a salvaguardar y conservar los activos, procurar que no se realicen desembolsos injustificados y garantizar que no se incurran en obligaciones sin autorización. Estos objetivos se esquematizan en el cuadro que a continuación se muestra:

Objetivos generales del control interno	
<b>Autorización</b>	Las operaciones se realizan de acuerdo a un grupo de reglas por escrito que señalan los procedimientos aprobados. Cualquier desviación de la política estándar requiere de una autorización apropiada.
<b>Registro contable</b>	Las transacciones se deben registrar de tal manera, que sea posible la preparación de informes financieros que cumplan con los requisitos legales de medir la ejecución presupuestaria y a la vez se emitan estados financieros que estén de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.
<b>Acceso a los activos</b>	Sólo con autorización expresa será permitido el acceso a los activos de la entidad.
<b>Responsabilidad de los activos</b>	La conciliación de los datos registrados en la contabilidad con la existencia física de los activos, se considera una práctica sana, que debe realizarse periódicamente.

En resumen, la finalidad del control interno es proveer a la administración de una seguridad razonable, pero no absoluta, de que los activos están protegidos contra pérdidas por el uso o disposición no autorizada, y que las operaciones son realizadas con la autorización de la administración, y registradas adecuadamente para permitir la elaboración de estados financieros de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

## 3. Características de un sistema efectivo de control interno

Como se ha señalado anteriormente, un sistema de control interno se extiende más allá de los asuntos que se relacionan directamente con las funciones de la oficina de contabilidad y el departamento de finanzas. El sistema de control interno por su propia definición abarca otras áreas de la entidad, entonces puede incluir controles presupuestarios, informes periódicos de operaciones, estadísticas, estudios de tiempo y movimiento de personal, programas de entrenamiento y capacitación de personal, etc. Todos estos elementos deben ser coordinados a través de un sistema. En este sentido, un sistema de control interno, para ser efectivo, deberá tener las siguientes características de importancia:

### A. Un plan de organización

El desarrollo y crecimiento de las entidades impide en muchos casos que la dirección pueda ejercer supervisión personal sobre la totalidad de las operaciones, para lo cual es necesario contar con un plan de organización que defina claramente las líneas de autoridad y responsabilidad a todo nivel, señalando la delegación de autoridad apropiada que asegure la continuidad de los fines y objetivos. El plan de organización se presenta a través de organigramas, reglamentos y manuales actualizados.

**B. Personal competente y confiable**

Los empleados deben ser competentes y dignos de confianza. El entrenarlos para que hagan bien sus tareas y supervisar su trabajo, el pagar los sueldos más altos para atraer empleados de la más alta calidad, ayuda a crear un equipo competente. Una entidad aumenta la flexibilidad de sus empleados rotándolos en diversos trabajos.

**C. Asignación de responsabilidades**

En una entidad con un sistema de control efectivo, ninguna tarea importante se pasa por alto.

**D. Autorización adecuada**

Por lo general, la organización tiene un grupo de reglas por escrito que señalan los procedimientos aprobados. Cualquier desviación de la política estándar requiere de una autorización apropiada.

**E. Separación de tareas**

La separación de tareas limita las posibilidades de fraude y mejora también la exactitud de los registros contables. Este componente crucial se puede dividir en cuatro partes:

- Separación de las operaciones de la contabilidad. La función contable completa debe estar totalmente separada de los departamentos operativos con el fin de poder mantener registros objetivos.
- Separación de la custodia de los activos de la contabilidad. Para reducir la tentación y el fraude, por ejemplo, el contador no debe manejar efectivo y el cajero no debe tener acceso a los registros contables. En un sistema de contabilidad computarizado la persona que tiene la custodia de los activos, no debe tener acceso a los programas de la computadora.
- Separación de la autorización de las operaciones de la custodia de los activos. Siempre que sea posible, las personas que autorizan las operaciones no deben manejar el activo relacionado con ellas.
- Separación de tareas dentro de la función contable. El desempeño independiente de diversas fases de la contabilidad, ayuda a minimizar los errores y las oportunidades de fraude.

**F. Documentos y registros**

Existe una amplia variedad en los documentos y los registros, desde el documento fuente, en el caso de las órdenes de compra y comprobantes de pago, hasta diarios y mayores.

Los documentos deben estar prenumerados. Una falla en el orden consecutivo atrae la atención hacia el documento faltante.

Un sistema de control interno que sea demasiado complejo, puede ahogar a los empleados en el papeleo. La eficiencia y el control resultan dañados en vez de mejorarlos. Mientras más complicado sea el sistema, es más el tiempo y el dinero que se necesita para mantenerlo en operación.

Posiblemente, la característica más importante en el sistema de control interno, es que está siendo continuamente revisado para asegurar su efectividad y se perfecciona mediante la adopción de políticas y pautas por escrito; la cuidadosa selección y entrenamiento de personal calificado, y un fuerte programa de auditoría interna.

La Contraloría General de la República, desarrollará las normas de control interno en forma específica, en el marco de los aspectos generales señalados en este capítulo, para su aplicación en las entidades del sector público.

## Capítulo VII

## TERMINOLOGÍA CONTABLE

## A

**Abonar.** Realizar una anotación en el *haber* de una cuenta. Registrar un *crédito* mediante un asiento de contabilidad. Se utiliza como sinónimo de acreditar.

**Acción.** Título que representa cada una de las partes iguales en que está dividido el capital social de una sociedad anónima.

**Acreedor.** Persona física o jurídica a quien se le debe una cantidad de dinero. Cuenta que es acreditada o abonada en un asiento contable.

**Activo.** Parte del Balance General que recoge los bienes y derechos propiedad de la sociedad o ente contable y que son susceptibles de valoración monetaria. Conjunto de bienes y derechos que posee una entidad.

**Activo corriente.** Parte del activo de una entidad conformado por partidas que representan efectivo y por aquellas que se espera sean convertidas en efectivo o absorbidas a corto plazo.

**Activo fijo.** Conjunto de bienes duraderos que posee una entidad para ser utilizados en sus operaciones regulares.

**Activo fijo neto.** Diferencia entre el valor bruto del activo fijo y su depreciación acumulada.

**Agotamiento.** Aplicación gradual de los gastos de extinción del costo de los recursos naturales y semovientes.

**Ajustar.** Corrección o apunte realizado en las cuentas para subsanar errores o imprecisiones.

**Amortización.** Aplicación de la pérdida o disminución de valor del activo intangible a los resultados de un período contable determinado. Reducción de una deuda.

**Apunte.** Asiento contable. Anotación de transacción en los libros de contabilidad.

**Asiento.** Anotación completa, en el debe y el haber, en los libros de contabilidad de una operación mercantil.

**Asiento compuesto.** Es aquel en el que intervienen varias cuentas como deudoras y varias como acreedoras. También se llaman asientos múltiples o simultáneos.

**Autofinanciamiento.** Financiación que efectúa un agente económico de sus inversiones, mediante recursos propios.

**Aval.** Garantía por la que una persona (avalista) se obliga mediante la firma de la letra, o suplemento de la misma, a realizar el pago de ésta si el avalado no lo realiza en tiempo y forma. Es una obligación solidaria.

## B

**Balance de comprobación.** Lista de las cuentas, con la anotación de sus movimientos o saldos, como su nombre lo indica, comprueba que el total de los cargos coincida con el de los abonos.

**Balance general.** Estado financiero que representa a una fecha determinada, las fuentes de las cuales se han obtenido los fondos que se usan en las operaciones de una entidad (pasivo y patrimonio neto), así como los bienes y derechos en que están invertidos dichos fondos (activo).

**Bien.** Entidad material o derecho susceptible de formar parte de un patrimonio. Producto en poder de una empresa que se puede valorar en dinero.

**Bien inmueble.** Bien caracterizado por su tendencia a la perdurabilidad y su clara identificación. En general son aquellos que no se pueden transportar de un lugar a otro por sus características especiales, como los terrenos y edificios.

**Bien mueble.** Todos aquellos bienes susceptibles de ser transportados de un sitio a otro sin menoscabo de su capacidad de uso.

**Bono.** Título-valor de renta fija, representativo de una deuda contraída por una entidad o el Estado, redimible a corto, mediano y largo plazo.

### C

**Cargar.** Operación que consiste en hacer una anotación en el *debe* de una cuenta. Registrar un *débito* mediante un asiento de contabilidad. Se utiliza como sinónimo de debitar.

**Cargas diferidas.** Desembolsos por servicios recibidos que van a ser absorbidos en futuros ejercicios.

**Cédula hipotecaria.** Título - obligación con garantía hipotecaria.

**Certificados bancarios.** Título valor que representa disponibilidad inmediata.

**Comprobante.** Documento justificativo de la realización de una transacción comercial, que sirve para el registro en contabilidad. Ejemplo: facturas, recibos, boletas de depósito, planilla, órdenes de compra, contratos, etc.

**Compromiso presupuestario.** Es la solicitud de adquisición de bienes o servicios independientemente de su entrega, pago o consumo y constituye toda obligación adquirida por una institución pública que conlleva una erogación a favor de terceros, con cargo a la respectiva partida del periodo fiscal vigente.

**Control presupuestario.** Control dirigido a observar la ejecución de las especificaciones del presupuesto.

**Corto plazo.** Período de tiempo no mayor de un año.

**Criterio de dependencia.** Criterio de clasificación de cuentas mediante el cual la entidad puede identificar las transacciones efectuadas con sus filiales o afiliadas.

**Criterio geográfico.** Criterio de clasificación de cuentas mediante el cual la entidad puede separar las transacciones realizadas en el país, de las efectuadas en el exterior.

**Cuenta.** Son las unidades más pequeñas consideradas para la clasificación y el registro de los elementos en la nomenclatura contable. Por extensión, se emplea igualmente la palabra cuenta para designar la agrupación de cuentas. Las de dos dígitos se denominan principales. La cuenta tiene dos lados: debe y haber.

**Cuentas de balance.** Cuentas que se agrupan en el balance general. Esencialmente son las cuentas que representan el activo, pasivo y patrimonio neto.

**Cuentas de orden.** Cuentas que representan compromisos o contingencias que dan origen a una relación jurídica con terceros y cuya ejecución eventual podría modificar la situación financiera de la entidad.

**Cuentas de valuación.** Cuentas que sirven para determinar el valor contable de ciertos activos. Comprende la provisión para cuentas de cobranza dudosa, la provisión para desvalorización de existencias, provisión para fluctuaciones de valores, depreciación y amortización acumulada.

### D

**Depreciación.** Pérdida o disminución de valor de un activo fijo (excepto terrenos), debido al uso, a la acción del tiempo o a la obsolescencia.

**Deuda pública.** Se entiende por deuda pública, toda obligación financiera o económica adquirida por cuenta de las instituciones públicas, ya sea real o contingente, interna o externa, que haya cumplido con las normas legales y disposiciones administrativas que regulan esta materia.

Dícese de las obligaciones contratadas o adquiridas, con vencimiento a un plazo mayor de doce meses; la porción de estas obligaciones que vence durante la vigencia fiscal corriente; y los atrasos en amortizaciones, pagos de intereses, comisiones y cargos, es decir, obligaciones vencidas e insatisfechas.

**Deuda pública asumida.** Cuenta que representa el valor de las deudas a favor de las entidades públicas y que son asumidas por el Gobierno Central.

**Diferencia de cambio.** Ganancia o pérdida originada por la variación del tipo de cambio de la moneda nacional respecto de una divisa, cuando se mantienen activos o pasivos en moneda extranjera.

## E

**Ejecución presupuestaria.** Ejecución del presupuesto de ingresos y gastos a través de las entidades ejecutoras correspondientes. Se refiere a la captación de recursos financieros y los compromisos presupuestarios contraídos.

**Ejercicio contable.** Período en el que se mide la actividad financiera y económica de una entidad, el mismo que, para efectos legales, es generalmente un año calendario.

**Embargos.** Procedimiento por el cual las propiedades de un contribuyente son incautadas o secuestradas.

**Empréstito.** Endeudamiento a largo plazo que contrae el Estado con organismos financieros.

**Enajenación.** Transferir la propiedad o el dominio de una cosa, sea a título gratuito u oneroso.

**Estado de cambios en el patrimonio neto.** Estado financiero que muestra las variaciones ocurridas en las distintas partidas patrimoniales, durante un período contable determinado.

**Estados financieros.** Documentos que contienen, en forma sistemática y ordenada diversos aspectos de la situación financiera y económica de una entidad, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

**Estado de flujos de efectivo.** Estado financiero que muestra el efecto de los cambios de efectivo y equivalentes de efectivo en un período contable. Se debe mostrar separadamente, lo siguiente:

- Los flujos de efectivo y equivalentes de efectivo de las actividades de operación.
- Los flujos de efectivo y equivalentes de efectivo de las actividades de inversión.
- Los flujos de efectivo y equivalentes de efectivo de las actividades de financiamiento.

**Estado de resultados.** Estado financiero que muestra las partidas que representan ingresos y gastos originados durante el ejercicio contable. Se incluye las partidas que afectan al resultado neto, así como aquellas partidas de transferencias corrientes recibidas u otorgadas.

**Existencias.** Bienes de propiedad de una entidad, destinados a la transformación, al consumo, mantenimiento de sus servicios, o la venta.

## F

**Fideicomisario de la deuda pública.** Organismo financiero que custodia los beneficios de la deuda pública, cuyo título legal está a nombre del Estado.

**Fisco.** Nombre con el que se conoce al *erario* o *tesoro público* y de forma más general a la Hacienda pública.

**Fluctuación.** Variación en el valor de una moneda a lo largo de un período determinado de tiempo.

**Fondo.** Cantidad de dinero acumulada con el fin de acometer algún gasto o inversión.

**Fuente de financiamiento.** Origen del que proceden los recursos para financiar gastos o inversiones.

## G

**Ganancia.** Beneficio que se obtiene por la realización de alguna actividad.

**Gastos.** Valores del costo y desembolsos incurridos o ejecutados por un ente contable, con el fin de mantener las actividades que la entidad desarrolla, para lograr sus objetivos.

**Gasto público.** Aplicación de los ingresos estatales en el conjunto de gastos efectuados por las administraciones públicas, en cumplimiento de las obligaciones comprometidas a través de la ejecución del presupuesto.

**Gravamen.** Tributo. Impuesto o carga de carácter fiscal que la hacienda pública impone sobre las personas o empresas.

## H

**Hacienda pública.** Representa el patrimonio del Estado adscrito a cada entidad.

**Hecho económico.** Suceso o acto cuya producción genera determinadas consecuencias con trascendencia económica.

## I

**Imputación.** Inscripción de elementos básicos en las cuentas financieras. Cuando la inscripción es directa se utilizan las palabras, afectación o asignación. La inscripción indirecta viene precedida de una distribución.

**Informe.** Dictamen oral o escrito que emite un experto sobre una materia de su incumbencia.

**Informe de auditoría.** Documento emitido por un auditor que recoge su opinión técnica sobre las cuentas de una entidad y si éstas recogen de manera fiel y de forma comprensible, toda la información necesaria para entender la situación patrimonial y financiera de la misma.

**Informe de gestión.** Documento que refleja la situación y evolución económica de una entidad.

**Ingresos.** Entradas de dinero o importes que lo representen, que se originan de tributos, venta de bienes o prestación de servicios durante un período contable.

**Ingresos devengados.** Ingresos obtenidos por una entidad en un período de tiempo determinado, con independencia de que los importes de tales cantidades se hayan hecho efectivo o no.

**Inventario.** Relación detallada de los componentes del activo, pasivo y patrimonio de una entidad a una fecha determinada.

**Inventario permanente.** Organización de las cuentas de existencias, que mediante el registro de los movimientos, permite conocer de manera constante, durante el ejercicio, las existencias en cantidades y valores.

## O

**Objetivo.** Propósito o fin que se espera conseguir con el desarrollo de determinada actividad.

**Obsolescencia.** Pérdida en utilidad de una partida de activo, ocasionada por la aproximación a un estado de inutilidad económica, a causa del progreso tecnológico o por causas externas.

**P**

**Partida.** Cualquiera de las cuentas deudoras o acreedoras que intervienen en un asiento contable.

**Pérdida.** Diferencia negativa que se produce entre la cantidad comprometida en una operación y el beneficio obtenido de la misma.

**Presupuesto.** Documento de carácter contable que recoge una provisión de ingresos y gastos que se van a producir en el desarrollo de una actividad o en el funcionamiento de un organismo.

**Provisión.** Importe de una reserva o asignación para depreciación, para cuentas malas o incobrables o para devaluación del inventario.

**R**

**Recaudación.** Actividad desarrollada por la administración tributaria, consistente en la percepción de las cantidades adeudadas por los contribuyentes, como consecuencia de la aplicación de las diferentes figuras impositivas vigentes.

**Recursos.** Conjunto de medios materiales de que se dispone para ser utilizados en un determinado proceso productivo.

**Registro contable.** Conjunto de documentos y libros donde se recoge la actividad económica de una entidad.

**Retenciones judiciales.** Cuenta de pasivo que registra el monto de la deuda por concepto de retenciones judiciales hechas a los funcionarios públicos.

**S**

**Semovientes.** Ganado de cualquier especie o clase, propiedad de la entidad.

**Serie.** Conjunto de números que representan las observaciones efectuadas.

**Sistema contable.** Conjunto de principios y normas por la que se rige la aplicación práctica de los diversos métodos de contabilidad.

**Subsidio.** Ayuda económica que concede el Estado u otro Organismo Estatal, con el objeto de satisfacer determinadas necesidades de carácter social o económico.

**T**

**Transferencias corrientes recibidas.** Intercambio de rentas entre entidades del sector público, entre éste y el sector privado.

**Tributos.** Gravamen exigible por el Estado sobre los ingresos o bienes de los contribuyentes, incluye los impuestos y contribuciones.

**Título valor.** Documento acreditativo de la posesión de un derecho sobre una parte del capital de una sociedad o de un empréstito público o privado. Pueden ser emitidos de forma nominativa o al portador.

## APÉNDICE

## CASOS DE APLICACIÓN

**A. Registros de los ingresos corrientes.****1. Ingresos devengados.****TRANSACCIÓN N° 1**

Registro de ingresos devengados en concepto de impuesto sobre la renta.

		Débito	Crédito
12	TRIBUTOS POR COBRAR		
121	Impuesto sobre la renta	XX	
60	INGRESOS TRIBUTARIOS		
601	Impuesto sobre la renta		XX

**TRANSACCIÓN N° 2**

Registro de ingresos devengados por la venta de servicios.

13	CUENTAS POR COBRAR		
133	Venta de bienes y servicios por cobrar	XX	
61	INGRESOS NO TRIBUTARIOS		
613	Prestación de servicios		XX

**2. Ingresos recaudados.****TRANSACCIÓN N° 3**

Registro de la recaudación de impuesto sobre la renta.

10	CAJA Y BANCOS		
101	Caja	XX	
80	EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE INGRESOS DEL GOBIERNO CENTRAL		
80.55.1.1.1.1.02	Persona jurídica		XX
	<i>(asiento simultáneo)</i>		
91	EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA IMPUTABLE A CUENTAS FINANCIERAS		
911	Ingresos corrientes presupuestarios aplicados a cuentas financieras	XX	
12	TRIBUTOS POR COBRAR		
121	Impuesto sobre la renta		XX

**TRASACCIÓN N° 4**

Registro de la recaudación por venta de servicios.

		Débito	Crédito
10	CAJA Y BANCOS		
	101 Caja	XX	
80	EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE INGRESOS DEL GOBIERNO CENTRAL		
	80.55.1.2.1.4.04 Correos y telégrafos		XX
	<i>(asiento simultáneo)</i>		
91	EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA IMPUTABLE A CUENTAS FINANCIERAS		
	911 Ingresos corrientes presupuestarios aplicados a cuentas financieras	XX	
13	CUENTAS POR COBRAR		
	133 Venta de bienes y servicios por cobrar		XX

**TRANSACCIÓN N° 5**

Registro de la cobranza dudosa, por venta de bienes y servicios.

13	CUENTAS POR COBRAR		
	139 Cobranza dudosa	XX	
13	CUENTAS POR COBRAR		
	133 Venta de bienes y servicios por cobrar		XX

**TRANSACCIÓN N° 6**

Registro de la provisión para cuentas de cobranza dudosa.

57	PROVISIONES DEL EJERCICIO		
	571 Tributos y cuentas de cobranza dudosa	XX	
19	PROVISIÓN PARA CUENTAS DE COBRANZA DUDOSA Y DESVALORIZACIÓN DE INVENTARIOS		
	193 Provisión para cuentas por cobrar		XX

**TRANSACCIÓN N° 7**

Registro del castigo de las cuentas de cobranza dudosa incobrables.

	Débito	Crédito
19 PROVISIÓN PARA CUENTAS DE COBRANZA DUDOSA Y DESVALORIZACIÓN DE INVENTARIOS		
193 Provisión para cuentas por cobrar	XX	
13 CUENTAS POR COBRAR		
139 Cobranza dudosa		XX

**B. Registros de los gastos corrientes.****1. Adquisición al crédito de materiales y suministros.****TRANSACCIÓN N° 8**

Registro de una orden de compra institucional al crédito, para la adquisición de papelería.

70 EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE GASTOS DEL GOBIERNO CENTRAL		
70.10.0.3.001.02.01.232 Papelería	XX	
90 COMPROMISOS CONTINGENTES		
901 Ordenes de compra institucionales		XX

**2. Recepción de almacén.****TRANSACCIÓN N° 9**

Registro de la Recepción de Almacén, por la papelería recibida durante el período contable en que se emitió la orden de compra al crédito.

15 INVENTARIOS		
151 Inventario para consumo	XX	
91 EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA IMPUTABLE A CUENTAS FINANCIERAS		
913 Gastos corrientes presupuestarios aplicados a cuentas financieras		XX
<i>(asiento simultáneo)</i>		
90 COMPROMISOS CONTINGENTES		
901 Ordenes de compra institucionales	XX	
32 CUENTAS POR PAGAR		
321 Bienes y servicios		XX

**3. Despacho de almacén.****TRANSACCIÓN N° 10**

Débito      Crédito

Registro del Despacho de Almacén por papelería para el consumo.

**51 GASTOS OPERATIVOS**

514 Consumo de materiales y útiles de oficina      XX

**15 INVENTARIOS**

151 Inventario para consumo      XX

**4. Pago de obligaciones por adquisición de bienes.****TRANSACCIÓN N° 11**

Registro de pagos a acreedores.

**32 CUENTAS POR PAGAR**

321 Bienes y servicios      XX

**10 CAJA Y BANCOS**

105 Bancos, cuentas corrientes      XX

**5. Adquisición al contado de materiales y suministros.****TRANSACCIÓN N° 12**

Registro de una orden de compra institucional al contado, para la adquisición de repuestos.

**70 EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DE GASTOS  
DEL GOBIERNO CENTRAL**

70.10.0.3.001.02.01.280 Repuestos      XX

**32 CUENTAS POR PAGAR**

321 Bienes y servicios      XX

*(asiento simultáneo)***28 GASTOS DIFERIDOS**

284 Anticipos concedidos      XX

**91 EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA IMPUTABLE  
A CUENTAS FINANCIERAS**913 Gastos corrientes presupuestarios  
aplicados a cuentas financieras      XX

## TRANSACCIÓN N° 13

	Débito	Crédito
Registro de la emisión del cheque para la adquisición de bienes al contado.		
32 CUENTAS POR PAGAR		
321 Bienes y servicios	XX	
10 CAJA Y BANCOS		
105 Bancos, cuentas corrientes		XX

## 7. Recepción de almacén.

## TRANSACCIÓN N° 14

Registro de la Recepción de Almacén, por los repuestos adquiridos a través de una orden de compra al contado.

15 INVENTARIOS		
151 Inventario para consumo	XX	
28 GASTOS DIFERIDOS		
284 Anticipos concedidos		XX

## 8. Despacho de almacén.

## TRANSACCIÓN N° 15

Registro del Despacho de Almacén por consumo de repuestos.

51 GASTOS OPERATIVOS		
512 Consumo de repuestos para máquinas, equipo y vehículos	XX	
15 INVENTARIOS		
151 Inventario para consumo		XX

FORMATOS E INFORMES

Día	Mes	Año		
			N° <span style="border: 1px solid black; display: inline-block; width: 100px; height: 20px; vertical-align: middle;"></span>	
_____ Institución				
RESUMEN DE INGRESOS				
RECIBO N°	TIPO DE INGRESO	CLASIFICACIÓN PRESUPUESTARIA	IMPORTE	
Total				
_____ Preparado por			_____ Aprobado por	

**RESUMEN DE INGRESOS****A. OBJETIVO:**

Proveer información sobre los ingresos recaudados diariamente.

**B. ORIGEN:**

Departamento de Tesorería de la entidad.

**C. DESCRIPCIÓN:**

- |                                 |  |
|---------------------------------|--|
| 1. Institución                  | Nombre impreso de la entidad que utiliza el documento.     |
| 2. Día, Mes, Año                | Fecha en que se confecciona el documento.                  |
| 3. N°                           | Preenumeración impresa del formulario.                     |
| 4. Recibo N°                    | Número preimpreso del recibo emitido.                      |
| 5. Tipo de ingreso              | Nombre del ingreso recaudado.                              |
| 6. Clasificación presupuestaria | Código presupuestario que identifica el ingreso recaudado. |
| 7. Importe                      | Monto del ingreso según recibo.                            |
| 8. Total                        | Monto de los ingresos recaudados diariamente.              |
| 9. Preparado por                | Nombre y firma del funcionario que hace el informe.        |
| 10. Revisado por                | Nombre y firma del funcionario que revisa el informe.      |

**D. DISTRIBUCIÓN:**

- |            |  |
|------------|--|
| Original   | Departamento de Contabilidad.          |
| Copia No.1 | Departamento de Presupuesto.           |
| Copia No.2 | Archivo del Departamento de Tesorería. |



## FORMATO DE CHEQUE

## A. OBJETIVO:

Medio de pago para extinguir obligaciones con terceros.

## B. ORIGEN:

Departamento de Tesorería de la entidad.

## C. DESCRIPCIÓN:

Formato de Cheque

- |                          |  |
|--------------------------|--|
| 1. Institución           | Nombre impreso de la entidad donde se utiliza el documento.      |
| 2. N°                    | Prenumeración impresa del cheque.                                |
| 3. Nombre del fondo      | Identificación del fondo.  |
| 4. Fecha                 | Día, mes y año en que se confecciona el cheque.                  |
| 5. Páguese a la orden de | Nombre del beneficiario.   |
| 6. B/ _____              | Monto del cheque expresado en números.                           |
| 7. _____ Balboas         | Importe del cheque expresado en letras.                          |
| 8. Firmas autorizadas    | Firma de los funcionarios autorizados y registrados en el banco. |

Comprobante de Pago

- |                      |  |
|----------------------|--|
| 1. N°                | Número preimpreso del formato.   |
| 2. Código de cuentas | Indicar los códigos de las cuentas afectadas.  |
| 3. Descripción       | Anotar los nombres de las cuentas afectadas y el concepto por el cual se gira el cheque.                           |
| 4. Debe y Haber      | Anotar los importes respectivos en cada columna.   |
| 5. Verificado por    | Nombre y firma del funcionario responsable de validar la información contenida en el cheque y comprobante de pago. |
| 6. Registrado por    | Nombre y firma del funcionario encargado del registro contable.  |
| 7. Recibido por      | Nombre y firma de la persona autorizada para retirar el cheque.  |
| 8. CIP. No.          | Número de cédula de identidad personal de quien retira el cheque.  |
| 9. Fecha             | Día, mes y año en que se retira el cheque.   |

## D. DISTRIBUCIÓN:

Original

Beneficiario del cheque.

Copia No.1

Departamento de Contabilidad.

Copia No.2

Archivo del Departamento de Tesorería.

Día	Mes	Año

N°

\_\_\_\_\_  
Institución

**ORDEN DE COMPRA INSTITUCIONAL**

Señor \_\_\_\_\_

R.U.C. \_\_\_\_\_ Paz y salvo N° \_\_\_\_\_ Teléfono N° \_\_\_\_\_

Fecha de vencimiento del paz y salvo \_\_\_\_\_

Sírvase atender los bienes o servicios siguientes:

Renglón	Cantidad	Unidad	Descripción	Precio	
				Unitario	Total
Total					

Partidas Presupuestarias	Importe

\_\_\_\_\_  
Unidad de Compras

\_\_\_\_\_  
Unidad de Presupuesto

\_\_\_\_\_  
Máxima autoridad de la entidad

\_\_\_\_\_  
Fiscalización - Contraloría General

Retirada por: \_\_\_\_\_

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

**Nota:** Para el cobro del importe por la venta de los bienes y/o servicios, se debe presentar la Gestión de Cobro respectiva, adjuntándole los originales de la orden de compra y factura, el paz y salvo nacional y timbres fiscales.

## ORDEN DE COMPRA INSTITUCIONAL

- A. OBJETIVO:**  
La adquisición de bienes o servicios al crédito o al contado.
- B. ORIGEN:**  
Departamento de Compras.
- C. DESCRIPCIÓN:**
- |  |   |
|--|---|
| 1. Institución                                   | Nombre impreso de la entidad que utiliza el documento.                                  |
| 2. Día, Mes y Año                                | Fecha en que se confecciona la orden de compra.   |
| 3. N°  | Número preimpreso del formato.  |
| 4. Señor   | Nombre del proveedor.   |
| 5. R.U.C.  | Indicar el número de registro único del proveedor.                                      |
| 6. Paz y salvo N°                                | Anotar el número de Paz y Salvo Nacional.   |
| 7. Teléfono N°                                   | Anotar el número telefónico o fax del proveedor.  |
| 8. Fecha de vencimiento del Paz y Salvo Nacional | Fecha en que vence el Paz y Salvo Nacional.   |
| 9. Renglón                                       | Número que corresponde a cada renglón utilizado.  |
| 10. Cantidad                                     | Número de bienes y servicios.   |
| 11. Unidad                                       | Unidad de medida utilizada.   |
| 12. Descripción                                  | Nombre y especificación del bien o servicio.  |
| 13. Precio unitario                              | Indicar el precio por unidad del artículo o servicio.                                   |
| 14. Precio total                                 | Anotar el resultado al multiplicar el precio unitario por la cantidad de los artículos. |
| 15. Total  | Sumatoria de los totales.   |
| 16. Partidas presupuestarias                     | Anotar los códigos de las partidas presupuestarias e importes respectivos.              |
| 17. Unidad de Compras                            | Firma del Jefe de la Unidad de Compras.   |
| 18. Unidad de Presupuesto                        | Firma del Jefe de la Unidad de presupuesto.   |
| 19. Máxima autoridad de la entidad               | Firma del funcionario con mayor jerarquía en la entidad o quien él delegue.             |
| 20. Fiscalización - Contraloría General          | Firma del fiscalizador asignado en la entidad.  |
| 21. Retirada por                                 | Firma de la persona autorizada para retirar la orden de compra de la entidad.           |
| 22. Fecha  | Día, mes y año en que se retira la orden de compra.                                     |
- D. DISTRIBUCIÓN:**
- |            |                                  |
|------------|----------------------------------|
| Original   | Proveedor de bienes o servicios. |
| Copia No.1 | Departamento de Contabilidad.    |
| Copia No.2 | Almacén.                         |
| Copia No.3 | Unidad de Compra.                |

<table border="1" style="display: inline-table; border-collapse: collapse;"> <tr> <th style="width: 30px;">Día</th> <th style="width: 30px;">Mes</th> <th style="width: 30px;">Año</th> </tr> <tr> <td style="height: 20px;"></td> <td></td> <td></td> </tr> </table>			Día	Mes	Año				<table border="1" style="display: inline-table; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50px; height: 20px;">N°</td> </tr> </table>	N°
Día	Mes	Año								
N°										
<p>_____</p> <p><b>Institución</b></p> <p><b>RECEPCIÓN DE ALMACÉN</b></p>										
Proveedor _____		Factura N° _____								
Orden de compra N° _____		Fecha _____								
Cantidad	Unidad	Código	Descripción	Valor						
				Unitario	Total					
Total										
Observaciones: _____ _____ _____										
_____ Recibido por			_____ Revisado por							

## RECEPCIÓN DE ALMACÉN

## A. OBJETIVO:

Proveer información sobre los bienes muebles recepcionados de acuerdo al procedimiento técnico de Unidad de Almacén.

## B. ORIGEN:

Unidad de Almacén.

## C. DESCRIPCIÓN:

- |                       |   |
|-----------------------|---|
| 1. Institución        | Nombre impreso de la entidad que utiliza el documento.                                  |
| 2. Día, Mes, Año      | fecha en que se llena el formato.   |
| 3. N°                 | Número preimpreso del formulario.   |
| 4. Proveedor          | Nombre del proveedor.   |
| 5. Factura N°         | Anotar el número de la factura comercial.   |
| 6. Orden de compra N° | Anotar el número de la orden de compra.   |
| 7. Fecha              | Día, mes y año de emisión de la orden de compra.  |
| 8. Cantidad           | Número de bienes recepcionados.   |
| 9. Unidad             | Unidad de medida utilizada (docena, gruesa, libra, caja).                               |
| 10. Código            | Indicar el código del bien o artículo.  |
| 11. Descripción       | Nombre y especificación del bien.   |
| 12. Valor             |   |
| - Unitario            | Indicar el precio de cada unidad del bien.  |
| - Total               | Anotar el resultado al multiplicar el precio unitario por la cantidad de bien recibido. |
| 13. Total             | Sumatoria de los totales.   |
| 14. Observaciones     | Breve explicación que permita ampliar la información.                                   |
| 15. Recibido por      | Firma del funcionario autorizado para recibir los bienes.                               |
| 16. Revisado por      | Firma del funcionario que verifica la información del formato.                          |

## D. DISTRIBUCIÓN:

Original

Departamento de Contabilidad.

Copia No.1

Unidad de Almacén.

Día	Mes	Año

N°

Institución  
**DESPACHO DE ALMACÉN**

Unidad solicitante \_\_\_\_\_ Solicitud N° \_\_\_\_\_

Cantidad	Unidad	Código	Descripción	Valor	
				Unitario	Total
Total					

Observaciones:

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
Recibido por

\_\_\_\_\_  
Entregado por

## DESPACHO DE ALMACÉN

## A. OBJETIVO:

Proveer información sobre los bienes muebles despachados por el Almacén.

## B. ORIGEN:

Unidad de Almacén.

## C. DESCRIPCIÓN:

- |                       |   |
|-----------------------|---|
| 1. Institución        | Nombre impreso de la entidad que utiliza el documento.  |
| 2. Día, Mes, Año      | Fecha en que se llena el formato.   |
| 3. N°                 | Número preimpreso del formulario.   |
| 4. Unidad solicitante | Indicar el nombre de la unidad administrativa o técnica, o proyecto al que se despachan los bienes. |
| 5. Solicitud N°       | Anotar el número de la solicitud de bienes.   |
| 6. Cantidad           | Número de bienes despachados.   |
| 7. Unidad             | Unidad de medida utilizada (docena, gruesa, libra, caja).   |
| 8. Código             | Indicar el código del bien o artículo.  |
| 9. Descripción        | Nombre y especificación del bien.   |
| 10. Valor             |   |
| - Unitario            | Indicar el precio de cada unidad del bien.  |
| - Total               | Anotar el resultado al multiplicar el precio unitario por la cantidad del bien despachado.          |
| 11. Total             | Sumatoria de los totales.   |
| 12. Observaciones     | Breve explicación que permita ampliar la información.   |
| 13. Recibido por      | Firma del funcionario autorizado para recibir los bienes.   |
| 14. Entregado por     | Firma del funcionario responsable de los despachos de bienes.                                       |

## D. DISTRIBUCIÓN:

Original

Departamento de Contabilidad.

Copia No.1

Unidad de Almacén

INSTITUCIÓN

Día	Mes	Año

Nº

DESEMBOLSOS DE PRÉSTAMO RECIBIDOS

UNIDAD RECEPTORA

FUENTE DE FINANCIAMIENTO

ORGANISMO ACREEDOR

IDENTIFICACIÓN DEL PRÉSTAMO

BANCO DEPOSITARIO

NÚMERO DE CUENTA BANCARIA

DESEMBOLSOS ACUMULADOS

DETALLE	DESEMBOLSOS				TASA DE CAMBIO	MONTO EN BALBOAS
	VIGENCIA ANTERIOR		VIGENCIA ACTUAL			
	DIVISA	MONTO	DIVISA	MONTO		
EFFECTIVO						
CARGOS FINANCIEROS						
BIENES						
SERVICIOS						
TOTAL RECIBIDO ACUMULADO A LA FECHA						

AFECTACIÓN CONTABLE

CÓDIGOS	CUENTAS	DÉBITO	CRÉDITO

OBSERVACIONES

Preparado por

Revisado por

## DESEMBOLSOS DE PRÉSTAMOS RECIBIDOS

## A. OBJETIVO:

Proveer información sobre los desembolsos recibidos en concepto de préstamos internos o externos.

## B. ORIGEN:

Institución que administra los recursos del préstamo.

## C. DESCRIPCIÓN:

- |                                |   |
|--------------------------------|---|
| 1. Institución                 | Nombre impreso de la entidad que utiliza el documento.  |
| 2. Día, mes y año              | Fecha en que se confecciona el documento.   |
| 3. N°                          | Número preimpreso del formato.  |
| 4. Unidad Receptora            | Nombre del administrador del proyecto.  |
| 5. Fuente de financiamiento    | Origen de los recursos, según la fuente de financiamiento de la partida de gasto de capital.                        |
| 6. Organismo acreedor          | Nombre del organismo financiero que concede el préstamo.  |
| 7. Identificación del préstamo | Código que representa el préstamo.  |
| 8. Banco depositario           | Nombre del banco en que se depositan los desembolsos recibidos.   |
| 9. Número de cuenta bancaria   | Identificación de la cuenta bancaria en la que se manejan los recursos del préstamo.                                |
| 10. Desembolsos acumulados     | Monto de los desembolsos recibidos.   |
| 11. Efectivo                   | Monto líquido del desembolso recibido según divisa, tasa de cambio y moneda nacional.                               |
| 12. Cargos Financieros         | Cargos imputados directamente al préstamo por el organismo acreedor según divisa, tasa de cambio y moneda nacional. |
| 13. Bienes                     | Valor del desembolso recibido en bienes según divisa, tasa de cambio y moneda nacional.                             |
| 14. Servicios:                 | Valor del desembolso recibido en servicios según divisa, tasa de cambio y moneda nacional.                          |
| 15. Total recibido:            | Sumatoria de los desembolsos recibidos en efectivo, cargos financieros, bienes y servicios.                         |
| 16. Acumulado a la fecha:      | Monto de todos los desembolsos recibidos.   |
| 17. Afectación Contable        | Registro contable.  |
| 18. Observaciones:             | Explicación adicional considerada de importancia.   |
| 19. Preparado por              | Nombre y firma del funcionario que hace el informe.   |
| 20. Revisado por               | Nombre y firma del funcionario que revisa el documento.   |

## D. DISTRIBUCIÓN:

- |             |   |
|-------------|---|
| Original    | Departamento de Deuda Pública de la Contraloría General |
| Copia No. 1 | Archivo del Departamento de Contabilidad institucional. |







**AUXILIAR DE INGRESOS PRESUPUESTARIOS****A. OBJETIVO**

Proveer información sobre el detalle de los ingresos presupuestarios.

**B. ORIGEN**

Departamento de Presupuesto institucional.

**C. DESCRIPCIÓN**

- |                              |   |
|------------------------------|---|
| 1. Institución               | Nombre impreso de la entidad que utiliza el documento.  |
| 2. Código de la cuenta       | Codificación presupuestaria de ingreso que corresponde a la cuenta auxiliar.  |
| 3. Denominación de la cuenta | Nombre de la cuenta.  |
| 4. Fecha                     | Día, mes y año en que se efectúa el registro.   |
| 5. Comprobante N°            | Número del comprobante.   |
| 6. Descripción               | Concepto del ingreso.   |
| 7. Presupuesto autorizado    | Monto aprobado, según la ley de presupuesto vigente.  |
| 8. Modificaciones            | Aumentos o disminuciones autorizadas.   |
| 9. Presupuesto Modificado    | Monto del presupuesto modificado.   |
| 10. Recaudado                | Importe del ingreso recaudado.  |
| 11. Saldo                    | Diferencia que resulta al restar el valor mostrado en la columna de Recaudado de el importe señalado en la columna de Presupuesto Modificado. |

**D. DISTRIBUCIÓN**

Original

Departamento de Presupuesto institucional.



## AUXILIAR DE GASTOS PRESUPUESTARIOS

- A. OBJETIVO**  
Proveer información sobre el detalle de los gastos presupuestarios.
- B. ORIGEN**  
Departamento de Presupuesto institucional.
- C. DESCRIPCIÓN**
1. Área  
Área a la cual corresponde la entidad de acuerdo a la clasificación institucional del Ministerio de Economía y Finanzas.
  2. Institución  
Código que identifica a la institución dentro del área en que está clasificada.
  3. Tipo de presupuesto  
Código que identifica el tipo de presupuesto:  
0 Presupuesto de funcionamiento  
1 Presupuesto de inversión  
2 Seguro educativo
  4. Programa  
Código que identifica al programa que realiza la entidad, para alcanzar un determinado objetivo.
  5. Fuente  
Código que identifica el tipo de ingreso que financia el programa.
  6. Subprograma/proyecto:  
Código que identifica al subprograma o proyecto que se está ejecutando.
  7. Actividad/obra  
Código que identifica la actividad u obra que se está desarrollando.
  8. Objeto de gasto  
- Código  
Código que identifica al objeto de gasto.  
- Denominación  
Nombre del objeto de gasto.
  9. Fecha  
Día, mes y año en que se efectúa la transacción.
  10. Comprobante N°  
Número del comprobante que sustenta la transacción.
  11. Descripción  
Información relativa a la transacción.
  12. Presupuesto autorizado  
Monto aprobado, según el presupuesto ley vigente.
  13. Modificaciones  
Aumentos o disminuciones al monto original aprobado en el transcurso del periodo fiscal.
  14. Presupuesto Modificado  
Nuevo monto que resulte al agregar o disminuir las modificaciones autorizadas al presupuesto vigente.
  15. Presupuesto Asignado  
Monto de las asignaciones mensuales aprobadas.
  16. Compromiso  
Importe de los recursos comprometidos.
  17. Pagos  
Montos de los pagos realizados de acuerdo a los compromisos adquiridos previamente.
  18. Saldos  
- Disponible  
Valor que resulta al restar del saldo disponible inmediatamente anterior, el importe de nuevos compromisos.  
- Por pagar  
Valor que resulta al restar del saldo por pagar inmediatamente anterior, el importe de nuevos pagos.
- D. DISTRIBUCIÓN**  
Original  
Departamento de Presupuesto institucional.



**BALANCE DE COMPROBACIÓN****A. OBJETIVO**

Proveer información mensual sobre los registros de contabilidad.

**B. ORIGEN**

Departamento de Contabilidad institucional.

**C. DESCRIPCIÓN**

- |                               |  |
|-------------------------------|--|
| 1. Institución                | Nombre de la entidad.  |
| 2. Al:                        | Día, mes y año a que corresponde la información contable.  |
| 3. Código                     | Número de cada cuenta.   |
| 4. Descripción                | Nombre de cada cuenta.   |
| 5. Sumas acumuladas iniciales | Importes Débito y Crédito de cada cuenta, contenidos en las columnas de Sumas acumuladas finales del mes anterior. Cuando se trate del asiento de apertura o reapertura se anotarán los saldos iniciales de cada cuenta. |
| 6. Movimientos del mes        | Movimientos Débito y Crédito registrados en cada cuenta, de acuerdo a las transacciones registradas durante el mes.  |
| 7. Sumas acumuladas finales   | Monto que resulte al sumar los importes Débito y Crédito, contenidos en las columnas de Sumas acumuladas iniciales y Movimientos del mes.  |
| 8. Saldos actuales            | Saldo que refleja cada cuenta, al efectuar la resta entre los importes Débito y Crédito de las columnas de Sumas acumuladas finales.   |

**D. DISTRIBUCIÓN**

Original

Departamento de Contabilidad institucional.

Copias

Las necesarias a las instancias que lo requieran.



## BALANCE CONSTRUCTIVO

## A. OBJETIVO

Proveer información contable para el análisis de los saldos de las cuentas para la elaboración de los informes financieros y presupuestarios.

## B. ORIGEN

Departamento de Contabilidad institucional.

## C. DESCRIPCIÓN

- |                           |  |
|---------------------------|--|
| 1. Institución            | Nombre de la entidad.  |
| 2. Al:                    | Día, mes y año a que corresponde la información contable.  |
| 3. Cuentas                |  |
| - Código                  | Número de cada cuenta.   |
| - Descripción             | Nombre de cada cuenta.   |
| 5. Sumas acumuladas       | Total del movimiento acumulado del Débito y Crédito de cada cuenta.  |
| 6. Saldos actuales        | Saldo que refleja cada cuenta, al efectuar la resta entre los importes Débito y Crédito de las columnas de Sumas acumuladas. |
| 7. Ajustes                | Se anotarán los ajustes que corresponden para corregir los saldos obtenidos y lograr que muestren su justo valor.            |
| 8. Saldos ajustados       | Se anotarán los Saldos Ajustados de las cuentas que se derivan de las columnas Saldos actuales y Ajustes.                    |
| 9. Distribución de saldos |  |
| - Cuentas de balance      | Se transcribirán los saldos ajustados de las cuentas de activos, pasivos y patrimonio.                                       |
| - Cuentas de resultados   | Se transcribirán los saldos ajustados de las cuentas de gestión económica, de ingresos y gastos.                             |
| - Cuentas presupuestarias | Mostrar los saldos Débito o Crédito de las cuentas presupuestarias.  |

## D. DISTRIBUCIÓN

Original

Departamento de Contabilidad institucional.

Copias

Las necesarias a las instancias que lo requieran.

Institución					
BALANCE GENERAL al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1 (en miles de balboas)					
	20X2	20X1		20X2	20X1
<b>ACTIVO CORRIENTE:</b>			<b>PASIVO CORRIENTE:</b>		
Caja y bancos	XXX	XXX	Sobregiro bancario	XXX	XXX
Valores negociables	XXX	XXX	Cuentas por pagar	XXX	XXX
Cuentas por cobrar	XXX	XXX	Otras cuentas por pagar	XXX	XXX
Otras cuentas por cobrar	XXX	XXX	Porción corriente - deuda		
Inventarios	XXX	XXX	a largo plazo	XXX	XXX
Gastos pagados por adelantado	XXX	XXX	Total pasivo corriente	XXX	XXX
Total activo corriente	XXX	XXX	<b>DEUDA A LARGO PLAZO</b>	XXX	XXX
<b>CUENTAS POR COBRAR- LARGO PLAZO</b>	XXX	XXX	<b>OTROS PASIVOS</b>	XXX	XXX
<b>INVERSIONES</b>	XXX	XXX	Total pasivo	XXX	XXX
<b>INMUEBLES, MAQUINA- RIA Y EQUIPO, NETO DE DEPRECIACION ACUM.</b>	XXX	XXX	<b>INGRESOS DIFERIDOS</b>	XXX	XXX
<b>OTROS ACTIVOS</b>	XXX	XXX	<b>CONTINGENCIAS</b>		
			<b>PATRIMONIO NETO:</b>		
			Hacienda pública	XXX	XXX
			Hacienda pública adicional	XXX	XXX
			Excedente de revaluación	XXX	XXX
			Reservas	XXX	XXX
			Resultados acumulados	XXX	XXX
			Total del patrimonio	XXX	XXX
<b>Total activo</b>	XXX	XXX	<b>Total pasivo y patrimonio</b>	XXX	XXX

Las notas a los estados financieros forman parte integrante de este informe.

Institución		
ESTADO DE RESULTADOS Po. los años terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1 (en miles de balboas)		
	20X2	20X1
<b>INGRESOS:</b>		
Ingresos tributarios netos	XXX	XXX
Ingresos no tributarios	XXX	XXX
Total ingresos	XXX	XXX
<b>COSTOS Y GASTOS ADMINISTRATIVOS:</b>		
Costos de venta de bienes y servicios	XXX	XXX
Gastos de personal	XXX	XXX
Gastos operativos	XXX	XXX
Servicios prestados por terceros	XXX	XXX
Provisiones del ejercicio	XXX	XXX
Total costos y gastos administrativos	XXX	XXX
<b>OTROS INGRESOS Y GASTOS:</b>		
Ingresos financieros	XXX	XXX
Ingresos diversos de gestión	XXX	XXX
Otros ingresos	XXX	XXX
Gastos por prestaciones sociales	(XXX)	(XXX)
Gastos financieros	(XXX)	(XXX)
Gastos diversos de gestión	(XXX)	(XXX)
Total otros ingresos y gastos	XXX	XXX
Resultado operacional antes de partidas extraordinarias	XXX	XXX
<b>PARTIDAS EXTRAORDINARIAS</b>		
Ingresos extraordinarios	XXX	XXX
Gastos extraordinarios	(XXX)	(XXX)
Resultado antes de aportes fiscales	XXX	XXX
<b>APORTES FISCALES:</b>		
Transferencias corrientes recibidas	XXX	XXX
Transferencias corrientes y subsidios otorgados	(XXX)	(XXX)
Resultados del ejercicio	XXX	XXX

Las notas a los estados financieros forman parte integrante de este informe.

CUADRO D		
Institución		
ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO		
Por los años terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1		
(en miles de balboas)		
	20X2	20X1
<b>ACTIVIDADES DE OPERACIÓN:</b>		
Cobranza a contribuyentes	XXX	XXX
Otros cobros relativos a la actividad	XXX	XXX
Menos:		
Pagos a proveedores	XXX	XXX
Pagos de remuneraciones	XXX	XXX
Otros pagos de efectivo relativos a la actividad	XXX	XXX
<b>AUMENTO (DISMINUCIÓN) DEL EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO PROVENIENTES DE ACTIVIDADES DE OPERACIÓN</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>ACTIVIDADES DE INVERSIÓN:</b>		
Ingresos por venta de valores	XXX	XXX
Ingresos por venta de inmuebles, maquinaria y equipo	XXX	XXX
Otros ingresos de efectivo relativos a la actividad	XXX	XXX
Menos:		
Pagos por compras de inmuebles, maquinaria y equipo	XXX	XXX
Pagos por compra de valores	XXX	XXX
Otros pagos de efectivo relativos a la actividad	XXX	XXX
<b>AUMENTO (DISMINUCIÓN) DEL EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO PROVENIENTES DE ACTIVIDADES DE INVERSIÓN</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO:</b>		
Ingresos por aportes de capital fiscal	XXX	XXX
Ingresos por préstamos a corto y largo plazo	XXX	XXX
Otros ingresos de efectivo relativos a la actividad	XXX	XXX
Menos:		
Amortización de préstamos obtenidos	XXX	XXX
Otros pagos de efectivo relativos a la actividad	XXX	XXX
<b>AUMENTO (DISMINUCIÓN) DEL EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO PROVENIENTES DE ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>AUMENTO (DISMINUCIÓN) NETO DE EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>SALDO DE EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO AL INICIO DEL EJERCICIO</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>SALDO DE EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO AL FINAL DEL EJERCICIO</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>

CUADRO C						
Institución						
ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO						
Por los años terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1						
(en miles de balboas)						
	Hacienda Pública	Hacienda Pública Adicional	Excedente de Revaluación	Reservas	Result. Acum.	Total
<b>SALDOS AL 31-12-X0</b>	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
<b>Resultados del ejercicio</b>					XXX	XXX
<b>Variación de otras partidas patrimoniales</b>		XXX	XXX		XXX	XXX
<b>Apropiación de reservas</b>				(XXX)		(XXX)
<b>SALDOS AL 31-12-X1</b>	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
<b>Resultado del ejercicio</b>					XXX	XXX
<b>Variación de otras partidas patrimoniales</b>		XXX		XXX		XXX
<b>Apropiación de reservas</b>				XXX		XXX
<b>SALDOS AL 31-12-X2</b>	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX

Las notas a los estados financieros forman parte integrante de este informe.

CUADRO D (Continuación)		
Institución		
ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO Por los años terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1 (en miles de balboas)		
	20X2	20X1
CONCILIACION DEL RESULTADO NETO CON EL EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO PROVENIENTES DE LAS ACTIVIDADES DE OPERACION:		
RESULTADO DEL EJERCICIO	XXX	XXX
Más: AJUSTES AL RESULTADO		
Depreciación y amortización del período	XXX	XXX
Provisiones diversas	XXX	XXX
Pérdida en venta de inmuebles, maquinaria y equipo	XXX	XXX
Pérdida en venta de valores	XXX	XXX
Otros	XXX	XXX
Menos:		
Utilidad en venta de inmuebles, maquinaria y equipo	XXX	XXX
Utilidad en venta de valores	XXX	XXX
Cargos y abonos netos en el activo y pasivo		
(Aumento) disminución en cuentas por cobrar	XXX	XXX
(Aumento) disminución en inventarios	XXX	XXX
(Aumento) disminución de gastos pagados por adelantado	XXX	XXX
Aumento (disminución) de cuentas por pagar	XXX	XXX
Aumento (disminución) de la porción corriente de la deuda a largo plazo	XXX	XXX
<b>AUMENTO (DISMINUCION) DEL EFECTIVO O EQUIVALENTES DE EFECTIVO PROVENIENTES DE LAS ACTIVIDADES DE OPERACION</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
Las notas a los estados financieros forman parte integrante de este informe.		

CUADRO E			
Institución			
ESTADO DE INGRESOS Y GASTOS PRESUPUESTARIOS Por el año terminado el 31 de diciembre de 20X2 (en miles de balboas)			
	Presupuesto Autorizado	Ejecutado	Variación mayor (menor)
<b>INGRESOS:</b>			
Ingresos tributarios	XXX	XXX	XXX
Ingresos no tributarios	XXX	XXX	XXX
Endeudamiento	XXX	XXX	XXX
Ingresos por transferencias	XXX	XXX	XXX
Total ingresos	XXX	XXX	XXX
<b>GASTOS:</b>			
Servicios personales	XXX	XXX	XXX
Servicios no personales	XXX	XXX	XXX
Materiales y suministros	XXX	XXX	XXX
Maquinaria y equipo	XXX	XXX	XXX
Inversiones financieras	XXX	XXX	XXX
Construcciones por contratos	XXX	XXX	XXX
Transferencias corrientes	XXX	XXX	XXX
Transferencias de capital	XXX	XXX	XXX
Servicio de la deuda	XXX	XXX	XXX
Asignaciones globales	XXX	XXX	XXX
Total gastos	XXX	XXX	XXX
<b>Resultado del presupuesto</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>

CUADRO F			
Institución			
ESTADO DE EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS Por el año terminado el 31 de diciembre de 20X2 (en miles de balboas)			
	Presupuesto Autorizado	Ejecutado	Variación Mayor (menor)
<b>INGRESOS CORRIENTES:</b>			
<b>Ingresos Tributarios:</b>			
Impuestos sobre la renta:			
Persona natural	XXX	XXX	XXX
Persona jurídica	XXX	XXX	XXX
...	XXX	XXX	(XXX)
...			
<b>Ingresos No Tributarios:</b>			
Renta de activos	XXX	XXX	(XXX)
...	XXX	XXX	XXX
...	XXX	XXX	XXX
<b>Otros Ingresos Corrientes:</b>			
...	XXX	XXX	XXX
...	XXX	XXX	(XXX)
...	XXX	XXX	XXX
<b>Total ingresos corrientes</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>INGRESOS DE CAPITAL:</b>			
<b>Recursos del Patrimonio:</b>			
Venta de activos	XXX	XXX	XXX
...	XXX	XXX	(XXX)
...			
<b>Recursos del Crédito:</b>			
Crédito interno	XXX	XXX	(XXX)
...			
...			
<b>Total ingresos de capital</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>Total ingresos</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>

CUADRO G			
Institución			
ESTADO DE EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS Por el año terminado el 31 de diciembre de 20X2 (en miles de balboas)			
	Presupuesto Autorizado	Ejecutado	Variación mayor (menor)
<b>SERVICIOS PERSONALES:</b>			
<b>Sueldos:</b>			
Personal fijo	XXX	XXX	(XXX)
Personal transitorio	XXX	XXX	XXX
Personal contingente	XXX	XXX	XXX
<b>Sobresueldos:</b>			
Por antigüedad	XXX	XXX	(XXX)
...	XXX	XXX	(XXX)
...	XXX	XXX	XXX
...	XXX	XXX	XXX
<b>Honorarios</b>			
...	XXX	XXX	XXX
<b>SERVICIOS NO PERSONALES:</b>			
...	XXX	XXX	XXX
...	XXX	XXX	(XXX)
...	XXX	XXX	XXX
<b>MATERIALES Y SUMINISTROS:</b>			
...	XXX	XXX	(XXX)
...	XXX	XXX	(XXX)
...	XXX	XXX	XXX
<b>Total gastos</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>



ANEXO 1		
Institución		
Cuentas por Cobrar Al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1 (en miles de balboas)		
	20X2	20X1
<b>Cuentas por Cobrar - Sector Privado:</b>		
Por tributos		
Por venta de bienes		
Por venta de servicios		
...		
Otros		
<b>Total cuentas por cobrar al sector privado</b>	_____	_____
<b>Cuentas por Cobrar - Sector Público:</b>		
<b>Gobierno Central:</b>		
Ministerio X X X		
Ministerio Y Y Y		
<b>Instituciones Descentralizadas:</b>		
Institución pública X X X		
Institución pública Y Y Y		
<b>Empresas Públicas:</b>		
Empresa pública X X X		
Empresa pública Y Y Y		
<b>Intermediarios Financieros:</b>		
Intermediario financiero X X X		
Intermediario financiero Y Y Y		
<b>Municipios:</b>		
Municipio X X X		
Municipio Y Y Y		
<b>Total cuentas por cobrar al sector público</b>	_____	_____
<b>Gran total</b>	_____	_____

ANEXO 2					
Institución					
Inmuebles, Maquinaria y Equipo Por los años terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1 (en miles de balboas)					
Año 20X2 Clase de activo	Saldo al principio	Adiciones al costo	Retiros o ventas	Transferencias Entre partidas	Saldo al final
<b>Totales</b>	_____	_____	_____	_____	_____
Año 20X1 Clase de activo	Saldo al principio	Adiciones al costo	Retiros o ventas	Transferencias entre partidas	Saldo al final
<b>Totales</b>	_____	_____	_____	_____	_____

ANEXO 3

Institución

**DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO**  
 Por los años terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1  
 (en miles de balboas)

Año 20X2 Clase de activo	Saldos al principio	Deprec. del período	Retiros o ventas	Transferencias entre partidas	Saldos al Final
Totales	_____	_____	_____	_____	_____
Año 20X1 Clase de activo	Saldos al principio	Deprec. del período	Retiros o ventas	Transferencias entre partidas	Saldos al Final
Totales	_____	_____	_____	_____	_____

ANEXO 4

Institución

**CUENTAS POR PAGAR**  
 Al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1  
 (en miles de balboas)

	20X2	20X1
<b>CUENTAS POR PAGAR - SECTOR PRIVADO:</b>		
Por compra de bienes		
Por compra de servicios		
...		
Otros		
<b>Total cuentas por pagar al sector privado</b>	_____	_____
<b>CUENTAS POR PAGAR - SECTOR PÚBLICO:</b>		
<b>Gobierno central:</b>		
Ministerio X X X		
Ministerio Y Y Y		
<b>Instituciones Descentralizadas:</b>		
Institución descentralizada X X X		
Institución descentralizada Y Y Y		
<b>Empresas Públicas:</b>		
Empresa pública X X X		
Empresa pública Y Y Y		
<b>Intermediarios Financieros:</b>		
Intermediario financiero X X X		
Intermediario financiero Y Y Y		
<b>Municipios</b>		
Municipio X X X		
Municipio Y Y Y		
<b>Total cuentas por pagar al sector público</b>	_____	_____
<b>Gran total</b>	_____	_____

ANEXO 5

Institución

**PASIVO A LARGO PLAZO**  
Por los años terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1  
(en miles de balboas)

NOMBRE DEL ACREEDOR	CLASE DE OBLIGACIÓN	GARANTIA	TASA DE INTERÉS	VENCIMI- ENTO	SALDO PENDIENTE	
					20X2	20X1
					XXX	XXX
					XXX	XXX
					XXX	XXX
					XXX	XXX
<b>Totales</b>					<u>XXX</u>	<u>XXX</u>

ANEXO 6

Institución

**CONTINGENCIAS**  
Por los años terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1  
(en miles de balboas)

CONCEPTOS	VENCIMIENTO	20X2	20X1
		XXX	XXX
<b>Totales</b>		<u>XXX</u>	<u>XXX</u>

ANEXO 7

Institución

**TRASPASO DE FONDOS-TESORO NACIONAL**  
Por los años terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1  
(en miles de balboas)

Descripción	20X2 Recibidos	20X2 Enviados	20X1 Recibidos	20X1 Enviados
<b>Totales</b>	<u>      </u>	<u>      </u>	<u>      </u>	<u>      </u>

ANEXO 8					
Institución					
TRASPASOS Y REMESAS DIVERSAS					
Por los años terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1 (en miles de balboas)					
Entidad	Concepto	20X2 Recibidos	20X2 Enviados	20X1 Recibidos	20X1 Enviados
Totales	_____	_____	_____	_____	_____

## BIBLIOGRAFIA

1. Ley N° 51 de 22 de noviembre de 2002, por la cual se dicta el presupuesto general del Estado para la vigencia fiscal 2003 – gaceta oficial N° 24,692 de 3 de diciembre de 2002.
2. Decreto N° 180 de 16 de mayo de 2001, por la cual se adecuan e incluyen cuentas al Manual General de Contabilidad Gubernamental.
3. Diccionario de Contabilidad y finanzas, Madrid España, Editorial Cultural, S.A., Edición 1999.
4. Decreto N° 234 de 22 de diciembre de 1997, por el cual se adoptan las Normas de contabilidad gubernamental.
5. Normas Generales de Administración Presupuestaria, Decreto de Gabinete No. 1 de 2 de enero de 1993.
6. Decreto No. 4 de 8 de enero de 1993, por el cual se aprueba el Reglamento para la preparación de información financiera de las entidades del gobierno central, instituciones descentralizadas (no empresariales), corporaciones y proyectos de desarrollo y municipios. Contraloría General de la República de Panamá.
7. Decreto No. 355 de 17 de diciembre de 1992, por el cual se aprueba el Reglamento para la preparación de información financiera en las empresas públicas no financieras. Contraloría General de la República de Panamá.
8. Intermediate Accounting – Seventh Edition. Kieso Weygandt: Oct/92. Printed and bound by Von Hoffmann Press, Inc. 1992.
9. Manual del Sistema Integrado de Contabilidad Gubernamental (Preliminar) – Contraloría General de la República de Panamá, Dirección de Sistemas y Procedimientos – Marzo de 1991.

10. Situación Económica – Hacienda Pública Año 1990-Dirección de Estadística y Censo de la Contraloría General de la República.
11. Diccionario para contadores, Erick L. Kohler, México, Editores Grupo Noriega, impresión 1990.
12. GUIA DE PCGA - Un análisis de todos los PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS Martin A. Miller, C.P.A., Oscar J. Holzmann, Ph.D., Traductor. (Traducida de la 1988 GAAP Guide).
13. Ley 32 orgánica de la Contraloría General de la República de 8 de noviembre de 1984.
14. Manual de Clasificación Presupuestaria del Ingreso Público – Ministerio de Planificación y Política Económica (Dirección de Presupuesto de la Nación) – Panamá, agosto de 1981.
15. Manual de Clasificaciones Presupuestarias del Gasto Público – Ministerio de Planificación y Política Económica (Dirección de Presupuesto de la Nación)- Panamá, agosto de 1980.
16. Constitución Política de la República de Panamá de 1972.
17. Normas Internacionales de Contabilidad (NIC's No. 01 a la No. 29) promulgadas por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC).
18. Normas de Contabilidad Financiera Nos. 1 a la 18 – Comité de Normas de Contabilidad Financiera de Panamá.
19. Contabilidad – Charles T. Horngren y Walter T. Harrison, Jr. – Prentice-Hall Hispanoamericana, S. A. – Talleres Gráficos Continental S. A. de C.V. CALZ DE TLALPAN No. 4620 México D.F.
20. Plan General de Contabilidad – Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Planificación Contable (Octava edición): Impreso en la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre – Madrid-España.