



CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA

Curso de Contabilidad para No Especialistas

Texto del Alumno (Módulo III)



ÍNDICE

	PÁG.
Módulo 3: Introducción a la Contabilidad Pública.....	3
1. Estructura del Plan de Cuentas (Oficio CGR N°60.820 de 2005).....	3
1.1. Obligatoriedad del Plan de Cuentas.....	4
1.2. Codificación del Plan de Cuentas.....	5
2. Normativa General.....	5
2.1. Observancia de la Normativa Contable.....	5
2.2. Uniformidad de las Normas y Procedimientos Contables.....	6
2.3. Primacía de la normativa legal.....	6
2.4. Principios aplicables a la Contabilidad General de la Nación.....	6
3. Relación entre Presupuesto y Contabilidad.....	7
3.1. Integración Contable Presupuestaria.....	7
3.2. Movimientos Financieros Presupuestarios.....	8
3.3. Movimientos Financieros no Presupuestarios.....	8
3.4. Movimientos económicos.....	8
3.5. Tratamiento de Cuentas Presupuestarias.....	9
3.5.1. Cuentas por Cobrar.....	9
3.5.2. Cuentas por Pagar.....	9
3.6. Oportunidad del registro contable de Ingresos Presupuestarios.....	10
3.7. Oportunidad del registro contable de los Gastos Presupuestarios.....	11
4. Ejemplos contables de integración de cuentas presupuestarias y patrimoniales.....	11
Taller N°1.....	16

Módulo 3: Introducción a la Contabilidad Pública

El presente módulo tiene por objetivo entregar las herramientas básicas que permitan comprender la operatoria contable – presupuestaria que se aplica a los servicios y entidades que conforman la cobertura del DL N°1.263 de 1975.

Objetivo específico:

Desarrollar las habilidades que permitan al alumno comprender en términos generales la operatoria contable-presupuestaria que regula a los servicios y entidades públicas.

Contenidos que se trataran son los siguientes:

1. Estructura del Plan de Cuentas
2. Normativa General
3. Relación entre Presupuesto y Ejecución Presupuestaria
4. Taller final

1. Estructura del Plan de Cuentas (Oficio CGR N°60.820 de 2005)

La estructura funcional del Sistema de Contabilidad General de la Nación se basa en la igualdad que existe entre los recursos que posee el ente y las fuentes que los proveen, es decir, **RECURSOS = OBLIGACIONES**.

Entonces, los recursos y obligaciones se puede graficar de la siguiente manera:

ESTRUCTURA FUNCIONAL	
RECURSOS	OBLIGACIONES
1 ACTIVO	2 PASIVO
11 Recursos disponibles	21 Deuda corriente
12 Bienes financieros	22 Otras deudas
13 Bienes de consumo y cambio	23 Deuda pública
14 Bienes de uso	3 PATRIMONIO
15 Otros activos	31 Patrimonio del Estado
16 Costos de proyectos y programas	4 INGRESOS PATRIMONIALES
	5 GASTOS PATRIMONIALES

Se subdivide en:

- **Título**

Nivel superior de desagregación asignado a cada una de las partes principales del plan de cuentas. Se identifica con un dígito.

Ejemplo: 5 Gastos Patrimoniales.

- **Grupo**

Desagregación del título en conceptos de características homogéneas. Se identifica con dos dígitos.

Ejemplo: 53 Gastos Operacionales.

- **Subgrupo**

Subdivisión de grupo en conceptos genéricos. Se identifica con tres dígitos.

Ejemplo: 531 Gastos en Personal.

- **Cuenta nivel 1:**

Desagregación del subgrupo en conceptos específicos. Se identifica con cinco dígitos.

Ejemplo: 53101 Personal de Planta.

- **Cuenta nivel 2:**

Subdivisión de la cuenta nivel 1 en conceptos de la naturaleza mas particularizada. Se identifica con siete dígitos.

Ejemplo: 5310101 Sueldos y sobresueldos.

- **Cuenta nivel 3:**

Desagregación de la cuenta nivel 2 a un nivel altamente pormenorizado. Se identifica con nueve dígitos.

Ejemplo: 531010101 Sueldos Bases.

1.1. Obligatoriedad del Plan de Cuentas

La Contraloría General de la República, de acuerdo con sus atribuciones legales, es el único organismo facultado para crear, modificar, eliminar y conceptualizar los distintos rubros que conforman los niveles de desagregación del plan de cuentas, para cuyo efecto puede actuar de oficio o a petición de los servicios interesados.

1.2. Codificación del Plan de Cuentas

AGRUPACIÓN	DIGITOS	Nº DE DIGITOS
Título	0	1
Grupo	00	2
Subgrupo	000	3
Cuenta Nivel 1	0000	4
Cuenta Nivel 2	0000000	7
Cuenta Nivel 3	000000000	9

La identificación del código a nivel de título es la siguiente:

TÍTULO	DENOMINACIÓN
1	ACTIVO
2	PASIVO
3	PATRIMONIO
4	INGRESOS PATRIMONIALES
5	GASTOS PATRIMONIALES

2. Normativa General

El sistema de contabilidad general de la Nación es el conjunto de principios, normas y procedimientos técnicos que permiten el registro de los hechos económicos inherentes a las operaciones del Estado, con el objeto de satisfacer las necesidades de información para apoyar el control y el proceso de toma de decisiones de los administradores y para el conocimiento de terceros interesados en la gestión.

2.1. Observancia de la normativa contable

La normativa contable e instrucciones de la Contraloría General de la República imparte en uso de sus facultades privativas, son de aplicación obligatoria para todas las entidades públicas de que se vale el agente económico Estado en el cumplimiento de los fines que le son propios.

Cuando exista dudas al respecto de la forma en que deben contabilizarse determinados hechos económicos o, en general, acerca de la aplicación de los principios, normas y procedimientos que regulan el funcionamiento del sistema de contabilidad general de la Nación, resolverá en definitiva la Contraloría General de la República, para cuyo efecto puede actuar de oficio o a petición de los interesados.

2.2. Uniformidad de las normas y procedimientos contables

Las normas y procedimientos contables que rigen el Sistema deben ser aplicados en forma uniforme y consistente.

2.3. Primacía de la normativa legal

En caso de existir contraposición entre la norma jurídica vigente y las normas y procedimientos contables, prevalecerá la primera.

2.4. Principios aplicables a la Contabilidad General de la Nación

El sistema de contabilidad general de la Nación se rige por un conjunto de principios que constituyen la base sobre la cual se fundamenta el proceso contable. En este orden, son aplicables a todas las entidades de la Administración del Estado y se deben observar en forma uniforme.

Los principios aplicables al sistema son los siguientes:

1. Entidad contable
2. Bienes económicos
3. Moneda como unidad de medida
4. Devengado
5. Realización
6. Costo como base de valuación
7. Dualidad económica
8. Entidad en marcha
9. Periodo contable
10. Criterio prudencial
11. Significación e importancia relativa
12. Objetividad
13. Exposición
14. Equidad
15. Relación fundamental de los estados financieros
16. Objetivos generales de la información financiera

3. Relación entre Presupuesto y Contabilidad

El presupuesto juega un papel fundamental dentro de una entidad, pues es a través de él que se puede controlar con mayor facilidad las operaciones contables y administrativas, lo cual permite que cada uno de sus miembros tenga un conocimiento general sobre el Balance General, los gastos e ingresos que presenta una entidad.

La contabilidad generalmente tiene un sistema contable que sirve de base para la preparación de informes presupuestarios; pues al realizar el control de los resultados obtenidos y registrados por la contabilidad de la entidad, se puede obtener un conocimiento general sobre la situación económica de la misma a través del balance general y el estado de resultado.

A su vez, la contabilidad como instrumento de control interno, contribuye con la recopilación de datos que requiere el presupuesto para evaluar el desempeño de las proyecciones económicas en periodos anteriores. Por lo cual, un sistema contable adecuado garantiza un presupuesto financiero confiable y acertado, ya que la información que proporciona la contabilidad de una entidad influye en la toma de decisiones.

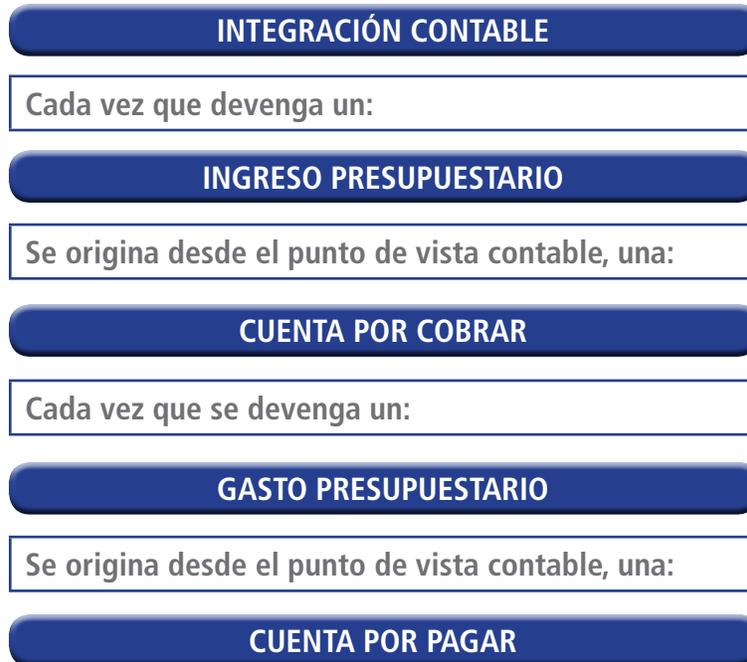
Este cuadro, grafica de manera simple la relación entre el presupuesto y la contabilidad.



3.1. Integración Contable Presupuestaria

La integración contable al interior de una estructura funcional se fundamenta en que los movimientos financieros presupuestarios y patrimoniales se integran como un todo al momento de ocurrir un hecho económico real, para cuyo efecto, se aplican los principios, normas y procedimientos técnicos de general aceptación. La aplicación de este criterio hace que al mismo tiempo se excluyan de las anotaciones contables, las estimaciones financieras del presupuesto, por cuanto no corresponden que sean consideradas como operaciones que han producido cambios en la composición de los recursos y obligaciones del Estado, en tanto no sea ejecutada en términos de devengado la acción proyectada.

El gráfico siguiente permite apreciar la integración señalada:



3.2. Movimientos financieros presupuestarios

Los movimientos financieros originados por ingresos presupuestarios devengados deben contabilizarse como Deudores presupuestarios (115) en el momento que se materialicen las transacciones que los generen, independientemente que estos hayan sido o no percibidos.

Los movimientos financieros originados por gastos presupuestarios devengados deben contabilizarse como Acreedores presupuestarios (215) en el momento que se materialicen las transacciones que los generen, independientemente de que estos hayan sido o no pagados.

3.3. Movimientos financieros no presupuestarios

Las operaciones que impliquen aumentos o disminuciones de fondos que no afecten la ejecución del presupuesto al momento de su ocurrencia, deben registrarse en las cuentas de Activo y Pasivo, habilitadas para estos efectos.

3.4. Movimientos económicos

Comprende todos aquellos eventos no transaccionales reconocidos y regulados por la doctrina contable, cuyo propósito es la actualización, por una parte de los activos y pasivos para mantener constante el valor adquisitivo de la moneda de curso legal, y por otra parte, la amortización o depreciación de los bienes por su natural desgaste u obsolescencia derivada de su utilización o por el transcurso del tiempo, como asimismo, reconocimientos de costos de ventas, ajustes y detrimentos del patrimonio.

3.5. Tratamiento de Cuentas presupuestarias

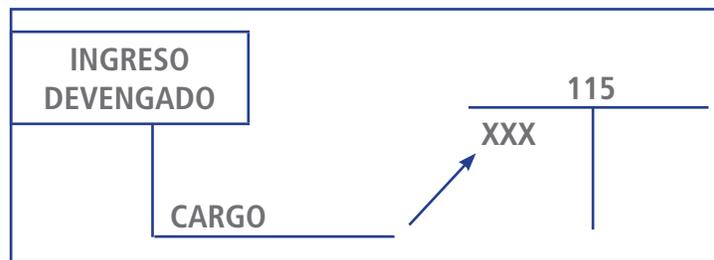
Las cuentas permiten entonces, la generación de una doble información del comportamiento presupuestario de acuerdo con el tratamiento contable de éstas.

3.5.1. Cuentas por Cobrar

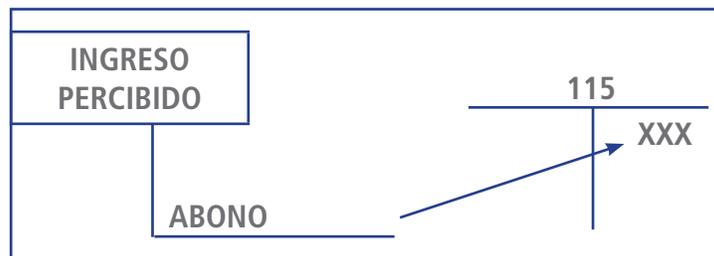
De acuerdo a ello, en las **Cuentas por Cobrar**, tenemos que los montos registrados como **Débitos** corresponden al devengamiento financiero del Derecho.

Constituyen los recursos monetarios ciertos a percibir y los montos registrados como **Créditos**, la percepción efectiva de los mismos.

El saldo deudor corresponde al monto de recursos que se adeuda al Estado.



Registro en el momento que se origina el derecho a percibir un monto determinado de recursos financieros.

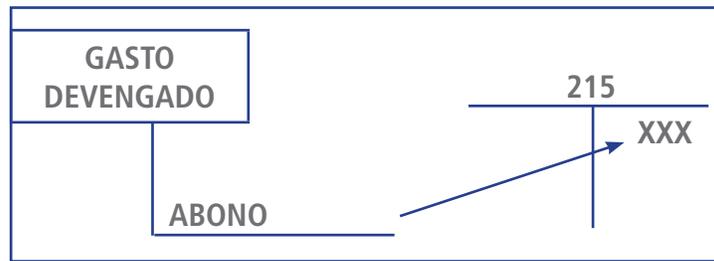


Registro en el momento de la percepción del recurso financiero, contabilizado previamente como Ingreso devengado.

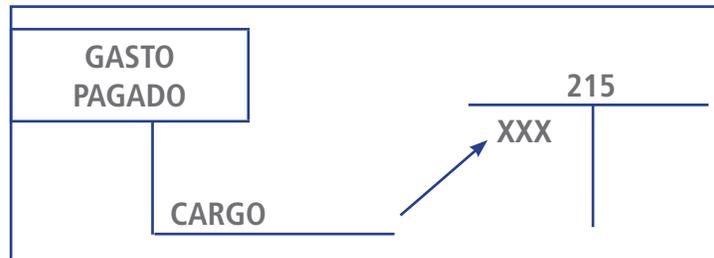
3.5.2. Cuentas por Pagar

En las **Cuentas por Pagar**, los montos anotados como **Créditos** en el momento del devengamiento financiero de la obligación, reflejan el monto pendiente de pago y los **Débitos**, los pagos efectivos.

El Saldo acreedor, corresponde al monto pendiente de pago del Estado para con terceros.



Registro en el momento que se perfecciona la operación que da origen a una obligación de pago.



Registro en el momento de la entrega de los recursos financieros, contabilizados previamente como obligación devengada.

3.6. Oportunidad del registro contable de Ingresos Presupuestarios

Ingreso devengado: se registra en el momento que se origina el derecho a percibir un monto determinado de recursos financieros.

Ingreso Percibido: registro en el momento de la percepción del recurso financiero.

Ejemplo:

Se recaudan ingresos por venta de servicios por \$3.000.000.-

Imputación presupuestaria: 07 02 Venta de Servicios

El servicio debe registrar el ingreso como Deudores Presupuestarios

CÓDIGO	DENOMINACIÓN	DÉBITO	CRÉDITO
11507	Cuentas x Cobrar Ingresos de Operación	3.000.000	
43101	Venta de Servicios		3.000.000
Ingreso Devengado			
11102	Banco Estado	3.000.000	
11507	Cuentas x Cobrar Ingresos de Operación		3.000.000
Ingreso Percibido			

3.7. Oportunidad del registro contable de Gastos Presupuestarios

Gasto Devengado: Registro en el momento que se perfecciona la operación que da origen a una obligación de pago.

Gasto Pagado: Registro en el momento de la entrega de los recursos financieros, contabilizado previamente como obligación devengada.

Ejemplo:

Se devenga la planilla de remuneraciones para el personal de planta en \$5.950.000 mensuales. La cual se descompone, en sueldo líquido, descuentos legales y voluntarios. Se paga la remuneración al funcionario y se enteran los descuentos a las instituciones que corresponde: Tesorería General de la República, IPS, Isapre, Asociación de Empleados, Club Deportivo.

Imputación presupuestaria: 21 Gastos en personal

El servicio debe registrar el Gasto como Acredores Presupuestarios

CÓDIGO	DENOMINACIÓN	DÉBITO	CRÉDITO
53101	Personal de Planta	5.950.000	
21521	Cuentas x Pagar Gastos en Personal		5.950.000
Gasto Devengado			
21521	Cuentas x Pagar Gastos en Personal	5.950.000	
11102	Banco Estado		5.950.000
Gasto Pagado			

4. Ejemplos de contabilizaciones, utilizando cuentas presupuestarias y patrimoniales.

1. Compra de Bienes y Servicios de Consumo

CUENTA	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
5320501	Electricidad	25.000	
5320503	Gas	16.000	
5320505	Telefonía Fija	32.000	
21522	C x P Bienes y Servicios de Consumo		73.000
Glosa:	Gasto de consumos básicos de electricidad, gas y electricidad		

Explicación: Se devenga el gasto, las cuentas 532.....pertenecen a cuentas de Gastos Patrimoniales y la cuenta 21522 pertenece a una cuenta de Gasto Presupuestario.

CUENTA	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
21522	C x P Bienes y Servicios de Consumo	73.000	
11102	Banco Estado		73.000
Glosa:	Pago de los consumos básicos		

Explicación: Cuenta presupuestaria saldada.

2. Gastos en viáticos

CUENTA	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
11403	Anticipo a Rendir cuenta	100.000	
11102	Banco Estado		100.000
Glosa:	Anticipo de viático		

Explicación: La cuenta 11403 corresponde a una cuenta financiera no presupuestaria, que se utiliza en los anticipos y que tiene que rendir cuenta.

CUENTA	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
5310104006	Comisión de servicio en el país	128.229	
5320807	Pasajes, fletes y bodegas	22.000	
21521	C x P Gastos en Personal		128.229
21522	C x P Bienes y Servicios de Consumo		22.000
Glosa:	Liquidación de viáticos y rendición de gastos.		

Explicación: En este asiento, se rinde gastos que excede al anticipo entregado, se devenga el total del gasto rendido.

CUENTA	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
21521	C x P Gastos en Personal	128.229	
21522	C x P Bienes y Servicios de Consumo	22.000	
11403	Anticipos a rendir cuenta		100.000
11102	Banco Estado		50.229
Glosa:	Aplicación del anticipo de viático y egreso a favor de funcionario		

Explicación: se salda la cuenta 11403 y se efectúa el pago por la diferencia.

3. Ingreso del Aporte Fiscal

CUENTA	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
11509	C x C Aporte Fiscal	65.000.000	
44301	Aporte Fiscal Libre		60.000.000
4440201	Amortización		1.500.000
4440202	Intereses		3.500.000
Glosa:	Por emisión de giro global		

Explicación: Este asiento corresponde al devengo de un ingreso, por lo que la cuenta 11509 pertenece a una cuenta presupuestaria y las cuentas 44. Pertenece a cuentas de ingresos patrimoniales.

CUENTA	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
11102	Banco Estado	65.000.000	
11509	C x C Aporte Fiscal		65.000.000
Glosa:	Por depósito en la cuenta corriente.		

Explicación: Se contabiliza la percepción del ingreso, y se salda la cuenta presupuestaria.

4. Compra de Bienes de Uso, con pago en el ejercicio.

CUENTA	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
14108	Equipo computacional y periférico	8.300.000	
21529	C x P Adquisición activos no Financiero		8.300.000
Glosa:	Por la compra de computadores		

Explicación: Se activa una cuenta de activo (14108) y se devenga el gasto presupuestario.

CUENTA	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
21529	C x P Adquisición activos no Financiero	8.300.000	
11102	Banco Estado		8.300.000
Glosa:	Por el pago de los computadores		

Explicación: Contabilización del pago, la cuenta presupuestaria queda saldada.

5. Gasto en Honorarios

CUENTA	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
5310301	Honorarios de zuma alzada	800.000	
5310302	Honorarios asimilados a grado	892.162	
21521	C x P Gastos en Personal		1.692.162
Glosa:	Por liquidación de Honorarios		

Explicación: Se devenga el gasto de honorarios.

CUENTA	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
21521	C x P Gastos en Personal	1.522.946	
11102	Banco Estado		1.522.946
Glosa:	Pago de honorarios		

Explicación: contabilización del pago de honorarios, descontado el impuesto que queda pendiente de pago.

CUENTA	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
21521	C x P Gastos en Personal	169.216	
11102	Banco Estado		169.216
Glosa:	Pago de honorarios		

Explicación: Se paga impuestos (hasta el día 12 del mes siguiente).

6. Recuperación de pagos de licencias médicas

CUENTA	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
11508	C x C Otros ingresos corrientes	402.000	
4610102	Recuperación art. 12° Ley N°18.196		402.000
Glosa:	Por el ingreso de la recuperación de subsidios		

Explicación: Se devenga el ingreso, la cuenta 11508 corresponde a una cuenta de ingreso presupuestario y la cuenta 461.... Corresponde a una cuenta de ingreso patrimonial.

CUENTA	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
11102	Banco Estado	402.000	
11508	C x C Otros ingresos corrientes		402.000
Glosa:	Por la percepción del ingreso		

Explicación: Cuenta de ingreso presupuestario saldada.

Taller N°1

Contabilice las siguientes operaciones:

1. Se adquieren materiales de oficina por un valor de \$45.000.- para uso institucional, según factura N°123 de librería ABC. Se paga al contado con cheque Banco Estado.

Imputación presupuestaria:

CÓDIGO	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER

CÓDIGO	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER

2. Se adquiere muebles de oficina por \$750.000 según factura N°222 de la empresa M&M S.A., los que fueron pagados al contado con cheque N°0483.

Imputación presupuestaria:

CÓDIGO	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER

CÓDIGO	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER

3. Se adquieren 800 litros de combustible a la Cía. Copec para el stock, por un monto de \$ 600.000.- (\$750 el litro), los que son recibidos junto con la correspondiente factura y se pagaron al contado con cheque N°0484.

Imputación presupuestaria:

CÓDIGO	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER

CÓDIGO	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER

4. Se contrata a persona sobre la base de honorarios a suma alzada por \$108.000.- líquidos. se paga honorarios con cheque Banco Estado.

Imputación presupuestaria:

CÓDIGO	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER

CÓDIGO	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER

CÓDIGO	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER

5. Se vende vehículo de propiedad de la entidad en \$600.000, su valor libro es de \$500.000.-

Imputación presupuestaria:

CÓDIGO	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER

CÓDIGO	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER

CÓDIGO	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER

6. Compra de uniformes a los funcionarios con derecho a este beneficio, consistente en vestimenta y zapatos, por \$300.000.-

Imputación presupuestaria:

CÓDIGO	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER

CÓDIGO	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER

7. Se presenta solicitud de reembolso de la licencia médica a la institución de salud previsual. Por un monto de \$25.000.- posteriormente, se recupera el monto total solicitado.

Imputación presupuestaria:

CÓDIGO	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER

CÓDIGO	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER

8. Se estima aportes del Fisco por \$55.000.000.

Imputación presupuestaria:

CÓDIGO	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER

CÓDIGO	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER

9. Se estiman ingresos mensuales por venta de servicios por \$32.000.000.

Imputación presupuestaria:

CÓDIGO	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER

CÓDIGO	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER

10. Se estiman ingresos por intereses ganados por capitales invertidos por \$500.000.

Imputación presupuestaria:

CÓDIGO	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER

CÓDIGO	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER

11. Se recepciona los vehículos con su correspondiente factura, se procede a su pago de \$25.000.000.

Imputación presupuestaria:

CÓDIGO	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER

CÓDIGO	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER



CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA



www.contraloria.cl