



**UNIVERSIDAD DE ORIENTE
NÚCLEO NUEVA ESPARTA
ESCUELA DE HOTELERÍA Y TURISMO
PROGRAMA DE LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA**

**PROCEDIMIENTOS CONTABLES PARA EL CIERRE
PRESUPUESTARIO DEL EJERCICIO ECONÓMICO
FINANCIERO APLICADOS POR EL INSTITUTO DE
RECUPERACIÓN Y MEJORAMIENTO AMBIENTAL DEL
ESTADO NUEVA ESPARTA**

**Trabajo de Grado modalidad pasantía, presentado como requisito parcial para
optar al título de Licenciada en Contaduría Pública.**

Br. Suniaga Marcano María Fernanda

C.I. N° 16.932.076.

Guatamare, junio 2009

**PROCEDIMIENTOS CONTABLES PARA EL CIERRE PRESUPUESTARIO
DEL EJERCICIO ECONÓMICO FINANCIERO APLICADOS POR EL
INSTITUTO DE RECUPERACIÓN Y MEJORAMIENTO AMBIENTAL DEL
ESTADO NUEVA ESPARTA**

Trabajo de Grado modalidad pasantía, presentado como requisito parcial para optar al
título de Licenciado en Contaduría Pública.

Br. María Fernanda Suniaga Marcano

C.I: 16.932.076

Autor

Lcda. María José Rodríguez

C.I: 13.539.389

Asesor Académico

Lcda. Ana Malpica

C.I: 11.144.265

Asesor Laboral

DEDICATORIA.

A Dios Todopoderoso y la Virgen de Valle, por acompañarme en cada momento de mi vida y en especial durante mi carrera, por darme fuerza en cada momento... mil gracias, son mi FE.

A mi Madre, por ser la persona más importante de mi vida, por estar conmigo en cada momento, darme fuerza cuando la he necesitado, ser ese pilar irrompible que me sostiene, a ti mamá te dedico este éxito, porque es tuyo. Gracias a ti soy quien soy... Te Quiero con toda mi alma.

A mi Padre, por apoyarme, brindarme su colaboración en cada momento y por estar presente cuando te he necesitado... Te Quiero Mucho.

A mi Hermana María de Rosa, por ser mi compañera de estudio, ayudarme en cada momento, por todo tu apoyo y colaboración. A mi Hermana María de Fátima, por estar siempre a mi lado apoyándome, por su cariño y estar siempre preocupada... las Quiero Muchísimos!!!

A toda la familia López Marcano, en especial a mi tía Asunción, por estar siempre pendiente de mí, sus consejos y por ser muy especial para mí.

A Marcelino Mendoza, por ser la persona que me ha acompañado durante toda mi carrera, por ayudarme incondicionalmente, por tu apoyo, entusiasmo, colaboración y por toda la motivación que me has brindado cuando lo he necesitado, de verdad que muchas gracias. Te quiero mucho.

A mis abuelos, María Gregaria (+), Inginio Rafael (+), Francisco (+) y Rosa,
por estar siempre conmigo y guiarme por el buen camino.

María Fernanda Suniaga

AGRADECIMIENTOS.

A Dios y a la Virgen del Valle, por estar siempre conmigo, por ser mis guías espirituales y por ayudarme.

A mis padres, María Coromoto y Cruz Rafael, por darme la vida, quererme y apoyarme en cada momento.

A mi tía Asunción, por estar pendiente de mí, quererme y por toda su colaboración

A José Enrique (Cheo) por su entusiasmo, ayuda y por estar siempre conmigo apoyándome y brindándome su colaboración.

A mi amigo Pedro Marcano, por su apoyo, colaboración y por haber compartido conmigo esta experiencia tan maravillosa como la elaboración del proyecto de grado, Gracias por todo, Te Quiero Mucho.

A Samari, Lourdes, Sra. Cecilia, por estar pendiente de mí y desear lo mejor durante la realización del trabajo.

A Carlitos Acosta, por ayudarme en todo momento y compartir su conocimiento.

A mis asesores, María José Rodríguez y Ana Malpica; por brindarme la asesoría y consejos necesarios para la elaboración de mi trabajo de grado.

A mis grandes y mejores amigos el Gordo, Pedro El Negro y Ronys, por todo su cariño, ayuda, colaboración y por todos los buenos momentos que hemos pasado, los quiero.

A mis amigos, Will, Ana, Alejandra, Álvaro, José Luis, José Rafael, Luis Jesús, Carmen, Cheo, Yusdami, Cesar, Mariana y Pacheco por su colaboración y por todos los momentos compartidos.

A todos mis familiares, amigos y compañeros de trabajo que estuvieron conmigo apoyándome en todo momento.

Muchas Gracias...

ÍNDICE GENERAL

DEDICATORIA.....	II
AGRADECIMIENTOS.....	IV
CAPITULO I.....	1
1.1. Denominación de la empresa.....	1
1.2. Objeto de estudio.....	1
1.3. Introducción (situación a evaluar).....	1
1.4. Objetivos.....	8
1.4.1. Objetivo General.....	8
1.4.2. Objetivos Específicos.....	8
1.5. Técnicas de recolección de datos.....	9
1.5.1. Observación Directa y Participante.....	9
1.5.2. Entrevista No Estructurada.....	10
1.5.3. Revisión Bibliográfica.....	12
CAPITULO II.....	14
2.1. Reseña histórica del instituto de recuperación y mejoramiento ambiental del estado nueva espata.....	14
2.2. Misión y visión del instituto de recuperación y mejoramiento ambiental del Estado Nueva Esparta.....	15
2.3. Objetivos y políticas del instituto de recuperación y mejoramiento ambiental del Estado Nueva Esparta.....	16
2.4. Estructura organizativa del instituto de recuperación y mejoramiento ambiental del estado Nueva Esparta.....	20

CAPITULO III.....	28
3.1. Bases legales.	28
3.1.1. Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.	29
3.1.2. Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público.	30
3.1.3. Reglamento N° 1 de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público sobre el Sistema Presupuestario.....	33
3.1.4. Reglamento N° 4 de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público. Sobre el sistema de Contabilidad Pública.....	36
3.1.5. Ley de Presupuesto de Ingreso y Gastos para el Ejercicio Fiscal 2008 del Estado Nueva Esparta.	39
3.1.6. Instructivo para la Solicitud de Información de Liquidación y Cierre del Presupuesto del Ejercicio Económico financiero de los Entes Descentralizados sin Fines empresariales	40
3.2. Aspectos teóricos	53
3.2.1. Ingresos	53
3.2.2. Gastos.....	54
3.2.3. Momentos del Gasto	56
3.2.4. Compromisos Válidamente Adquirido	57
3.2.5. Gastos Causados y no Pagados	57
3.2.6. Gastos Comprometidos no Causados.....	58
3.2.7. Liquidación y Cierre Presupuestario.....	58
3.2.8. Procedimientos Contables.....	60
3.2.9. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados para el Sector Público	61

CAPITULO IV.....	66
4.1. Procedimientos de determinación de los ingresos de la institución.....	66
4.2. Procedimientos para la determinación de la ejecución presupuestaria	70
4.3. Procedimientos para la determinación de los saldos reales de las cuentas de ingresos y gastos	73
4.4. Procedimientos contables aplicados para el cierre presupuestario.	75
CAPITULO V.....	79
5.1. Comparación de los procedimientos contables para el cierre presupuestario del ejercicio económico financiero aplicados por el instituto de recuperación y mejoramiento ambiental del estado Nueva Esparta con las bases legales y teóricas vigentes.	79
5.2. Ventajas de los procedimientos contables para el cierre presupuestario del ejercicio económico financiero aplicados por el instituto de recuperación y mejoramiento ambiental del estado Nueva Esparta.	86
5.3. Desventajas de los procedimientos contables para el cierre presupuestario del ejercicio económico financiero aplicados por el instituto de recuperación y mejoramiento ambiental del estado Nueva Esparta.	87
CONCLUSIONES	89
RECOMENDACIONES	91
BIBLIOGRAFÍA	93

CAPITULO I.

1.1. Denominación de la empresa.

La institución seleccionada para el desarrollo de la pasantía fue el Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta. Organismo adscrito al Despacho del Gobernador del Estado, ubicada en la Avenida Constitución, edificio Gobernación del estado Nueva Esparta, Piso 6, Municipio Arismendi, La Asunción.

1.2. Objeto de estudio.

El objeto de estudio estuvo referido a los procedimientos contables para el cierre presupuestario del ejercicio económico financiero, aplicado por el Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta.

1.3. Introducción (situación a evaluar)

La necesidad de modernización administrativa y financiera de los Estados constituye el marco que justifica el hecho de que la contabilidad pública esté en permanente transformación y evolución. En los últimos años, han sido creadas varias instituciones que llevan acabo la reforma del Sistema de Administración Financiera del Sector Público, como la Oficina Nacional de Contabilidad Pública (ONCOP), La Superintendencia Nacional de Auditoría Interna (SUNAI), la Oficina Nacional de Presupuesto (ONAPRE), entre otras, cuyo objetivo es asegurar un manejo transparente de los recursos públicos y una gestión eficaz y eficiente de cada una de las operaciones económico financieras realizadas por las diferentes instituciones públicas.

Es por esto, que la administración financiera en Venezuela se ha puesto en marcha desde el año 1999, mediante el Programa de Modernización de la Administración Financiera del Estado Venezolano (PROMAFE). Debido a la necesidad de implantar un sistema único, integrado y confiable que permita disponer de información oportuna para la toma de decisiones del Ejecutivo Nacional en las áreas de presupuesto, contabilidad, compras, activos fijos, tesorería y crédito público.

Para la ejecución de ese programa se rediseñaron los procesos y el marco legal de la administración financiera del Estado, así como la definición de un nuevo órgano rector de control y auditoría interna del Ejecutivo Nacional, dando origen de esta manera a la promulgación de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público (LOAFSP), según Gaceta Oficial N° 37.029 de fecha 05 de septiembre de 2000. La cual ha sufrido una serie de modificaciones y reformas, siendo la última el 20 de marzo de 2007, mediante Decreto N° 5.262, publicada en Gaceta Oficial N° 38.648.

Esta Ley surge para dar respuesta a lo establecido en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, publicada en Gaceta Oficial N° 5.453 Extraordinaria, en su artículo N° 141:

“La Administración Pública está al servicio de los ciudadanos y ciudadanas y se fundamenta en los principios de honestidad, participación, claridad, eficiencia, transparencia, rendición de cuentas y responsabilidad en el ejercicio de la función pública, con sometimiento pleno a la ley y el derecho”.

Es por esto, que el gerente del sector público requiere contar con un conjunto de valores sociales que le permitan llevar de forma transparente su gestión, apegado a las leyes para que la administración pública pueda ser eficiente. Al mismo tiempo, es

indispensable un sistema de contabilidad pública, ya que a través de éste se valoran y procesan las transacciones del sector público como son: la adquisición, aumento o reducción de bienes o derechos (activos), aumento o deducción de obligaciones financieras (pasivos) y las operaciones de gastos e ingresos públicos.

No obstante, según Hernández (1981:80), la Contabilidad en el Sector Público cumple con la función de ser “el instrumento gerencial eficaz de que se vale el Estado para controlar y mediar la eficiencia de las actividades gubernamentales, mediante la coordinación, registro, clasificación e interpretación financiera de las operaciones tanto patrimoniales como presupuestarias”. Es por esto, que la contabilidad en el sector público, constituye una herramienta de gestión que permite evaluar la eficiencia gerencial y las metas trazadas del organismo.

En este orden de ideas, el sistema de contabilidad pública está regido por la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público, en su título V, artículo N° 121, consagra lo siguiente:

“El Sistema de Contabilidad Pública comprende el conjunto de principios, órganos, normas y procedimientos técnicos, que permiten valorar, procesar y exponer los hechos económicos financieros que afecten o puedan llegar a afectar el patrimonio de la República o de sus entes descentralizados”.

De acuerdo a lo establecido en el artículo antes mencionado, todos los órganos de la República y sus entes descentralizados, deben implementar normas y procedimientos para el registro de sus transacciones diarias, que permitan reflejar su situación económica y financiera, para la toma de decisiones oportunas, en pro de salvaguardar los activos y patrimonio de la República. Para ello, estos órganos se valen de los procedimientos contables, con el objeto de reflejar todo el conjunto de

operaciones financieras que realiza el ente. En este sentido, son definidos los procedimientos contables, según Catacora (1997:70), como:

“Dentro del ciclo de operaciones de una empresa, se definen los procedimientos contables, como todos aquellos procesos, secuencias de pasos e instructivos que se utilizan para el registro de las transacciones u operaciones que realiza la empresa en los libros de contabilidad”.

Es importante señalar que registrar diariamente las transacciones en los libros contables de un organismo, permite un mayor control de las actividades, para así mantener una información financiera confiable, exacta y oportuna, que refleje la situación económica-financiera del ente a una fecha determinada.

La contabilidad sirviendo de apoyo al sector público y encontrándose vinculada al sistema presupuestario, permite la legitimación en el registro de gastos e ingresos presupuestados, ya que ambos suministran los insumos o informaciones pertinentes para posteriormente ejercer el control y evaluación de la producción pública; en atención a ello, el artículo N° 6, del Reglamento N° 4 de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público, establece que: “Los clasificadores o planes de cuentas utilizados en las contabilidades presupuestarias, general y de cuentas nacionales, deberán permitir su acoplamiento modular, asegurando el procesamiento automático de la información y evitando conversiones a nuevos registros de datos ya procesados...”.

Lo cual indica, que debe existir universalidad y homogeneidad en el procesamiento de las informaciones que realizan los diferentes órganos y entes del Sector Público. A su vez, la contabilidad en el sector público se basa en un sistema de acumulación modificada, explicado por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (1996:63), como:

“Un método contable conciliable con el presupuestario, el cual considera los límites del efectivo y de los recursos para atender los gastos, atendiendo a los principios presupuestarios y a las disposiciones legales, indica el registro del ingreso devengado y el gasto sobre los compromisos válidamente adquiridos, representa, además, un método que permite evaluar el cumplimiento de la gestión, el estado de las finanzas y el impacto económico”.

En este sentido, la administración pública deberá estimar los ingresos públicos, con los cuales hará frente a las necesidades del colectivo, lo que representa el gasto público, dicho procedimiento de estimación no debe estar desvinculado de los procedimientos contables y presupuestarios, ya que el resultado de estos determina la situación económica y financiera de los órganos o entes del sector público.

En tal sentido, el Reglamento N° 1, de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público, sobre el Sistema Presupuestario, en su capítulo VI, Liquidación y Cierre de los Presupuesto, señala cada uno de los pasos a seguir para el proceso de cierre del presupuesto, el cual indica que al término del ejercicio económico financiero, se determinará el monto de los ingresos y fuentes financieras recaudados así como los montos de los compromisos, gastos causados y pagos realizados.

Asimismo, Ferro (1995:142), considera el cierre presupuestario como “un procedimiento contable mediante el cual se determinan y eliminan los saldos de las cuentas de orden presupuestaria, incluidas en el plan de cuentas contables”.

Es por esto, que el cierre presupuestario del ejercicio económico financiero, es de gran ayuda para el organismo, ya que permite conocer con objetividad y precisión

el monto exacto de los ingresos recaudados y los gastos causados con el objeto de determinar el resultado presupuestario del ejercicio.

Hecho que se extiende a los entes del estado, en vista de la importancia que representa dentro de la actividad contable del sector público el cierre presupuestario, situación a la que no escapa el Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva, creada por la Gobernación del estado Nueva Esparta, el 25 de junio de 1997, mediante Gaceta Oficial Extraordinaria del estado Nueva Esparta, sin número, encargado de contribuir al desarrollo sustentable del estado, mediante el manejo racional de los recursos naturales renovables, la protección ambiental y el mantenimiento de las principales vías y playas del estado, para esto, es necesario manejar recursos económicos para poder cumplir con los programas y proyectos planteados.

Además, de ser una institución que se rige por el cuerpo normativo antes mencionado, permitiendo así la ejecución de los procedimientos contables, para conocer la situación económica financiera al momento del cierre presupuestario.

En vista de la importancia que representa el momento del cierre presupuestario para los institutos autónomos y en especial para el Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta, la autora mediante la aplicación de las técnicas de recolección de datos, como la observación directa y participante, entrevistas y la revisión documental, se pudo detectar durante el transcurso de la pasantía, que los procedimientos contables para efectuar el cierre presupuestario del ejercicio económico financiero, presentan las siguientes debilidades:

- No cuenta con un sistema de control contable interno, que permita dar seguridad y razonabilidad de los registros de las operaciones contables,

ocasionando que la información generada no sea exacta y por lo que dificulta la toma de decisiones.

- Al inicio del ejercicio económico financiero no se efectúan los asientos de apertura, lo que trae como consecuencia el desconocimiento del monto exacto de los ingresos asignados y recaudados.
- Las operaciones realizadas por el instituto, se registran una vez realizado el pago o liquidación del compromiso, omitiendo el registro de los tres (3) momentos contables como lo son: comprometido, causado y pagado, lo que trae como consecuencia que la información contable no sea objetiva ni oportuna.
- Los estados financieros son realizados únicamente al finalizar el ejercicio económico, por lo tanto no se puede analizar la situación económica y financiera del instituto a una fecha determinada.
- No se lleva registros contables de las cuentas por pagar, lo cual ocasiona que se acumulen pasivos y al cierre del ejercicio se desconozcan los compromisos causados, pendientes de pago.
- Las cuentas presupuestarias, en el área de contabilidad son controladas únicamente por medio de cuentas T, lo que propicia que no se conozca de forma detallada y específica las condiciones de los gastos ejecutados, porque no hay un resumen completo de la información.

Por todo lo anterior expuesto, surgió la necesidad de analizar los procedimientos contables para el cierre presupuestario del ejercicio económico

financiero aplicado por el Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta, con el fin de mejorar el proceso del cierre presupuestario y así disminuir con las debilidades presentadas por la institución en estudio.

1.4. Objetivos

1.4.1. Objetivo General

Analizar los Procedimientos Contables para el Cierre Presupuestario del Ejercicio Económico Financiero, aplicados por el Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta.

1.4.2. Objetivos Específicos

1. Identificar los aspectos generales del Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta.
2. Describir las bases legales que sustentan los procedimientos contables para el cierre presupuestario del ejercicio económico financiero en el sector público.
3. Describir las bases teóricas referidas a los procedimientos contables para el cierre presupuestario del ejercicio económico financiero en el sector público.
4. Describir los procedimientos contables para el cierre presupuestario del ejercicio económico financiero aplicados por el Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta.
5. Comparar los procedimientos contables para el cierre presupuestario del ejercicio económico financiero aplicados por el Instituto de Recuperación y

Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta, con las bases legales y teóricas vigentes.

1.5. Técnicas de recolección de datos

En todo proceso de investigación es necesario la aplicación de ciertas técnicas que permiten la obtención y recopilación de información referente al tema planteado, que servirán para su análisis, a fin de llevar a cabo el desarrollo de la investigación.

Según Sabino (1992:143), las técnicas de recolección de datos son: “Instrumento de recolección de datos, cualquier recurso de que se vale el investigador para acercarse a los fenómenos y extraer de ellos información”. Es por ello, que en todo proceso de investigación, es necesario la aplicación de ciertas técnicas que permitan la obtención y recopilación de información referente al tema planteado. Por tal motivo, las técnicas de recolección que empleo el investigador en la obtención de datos para la realización del presente informe son las que se nombran a continuación:

1.5.1. Observación Directa y Participante

Esta técnica permitió conocer a detalle la información necesaria acerca de los procedimientos contables llevados a cabo para el cierre presupuestario del Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta, mediante la observación directa y participante, desempeñándose como uno más de sus miembros.

Según Tamayo y Tamayo (2002:183), “Es un instrumento o técnica de investigación en la cual el investigador puede observar y recoger datos mediante su propia observación y realiza un papel determinado dentro de la comunidad en la cual

se realiza la investigación”. La observación participante se considera directa cuando el investigador se encuentra dentro del grupo u organización sobre la cual se investiga. No obstante, el investigador debe integrarse al grupo de trabajo y al mismo tiempo debe ir recopilando toda la información necesaria para llevar a cabo su investigación.

1.5.2. Entrevista No Estructurada.

Consiste en un diálogo en donde el entrevistador realiza unas series de preguntas a otra persona, con el fin de conocer mejor sus ideas. Según Carlos Sabino (2002:106), “Es aquella en que existe un margen más o menos grande de libertad para formular las preguntas y las respuesta”. Esta técnica deja una mayor libertad a la iniciativa de la persona interrogada y al encuestador, tratándose en general de preguntas abiertas que son respondidas dentro de una conversación teniendo como característica principal la ausencia de una estandarización formal.

La aplicación de esta técnica permitió recopilar la información necesaria para el desarrollo de la investigación. El investigador ejecutó una serie de entrevistas al personal involucrado en los procedimientos contables para el cierre presupuestario del ejercicio económico financiero aplicados por el Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva, algunas de las preguntas que se formularon para el logro del objetivo de la investigación, fueron:

Al Jefe de la Unidad Administrativa:

- ¿Cómo está estructurada la Institución?
- ¿Qué funciones desempeña?

- ¿Quiénes son los responsables de la ejecución presupuestaria y financiera de la institución?
- ¿Cuántos funcionarios manejan el presupuesto de la institución? ¿Indique el cargo del funcionario?
- ¿Quiénes son los funcionarios encargados para comprometer el presupuesto?

Al Asistente Administrativo III:

- ¿Qué funciones desempeña?
- ¿Describa los procedimientos a seguir para el cierre presupuestario?
- ¿Realizan modificaciones presupuestarias al término del ejercicio económico?
¿Cuáles?
- ¿Mencione las formas en que se ve afectado el presupuesto acordado?
- ¿Cuáles son los instrumentos legales para llevar a cabo los tres (3) momentos contables del presupuesto?

Al Contador:

- ¿Qué funciones desempeña?
- ¿Qué normativa legal rige los procedimientos contables para el cierre presupuestario?

- ¿Cuáles son los registros contables que se realizan para la apertura del ejercicio presupuestario y financiero?
- ¿Cuáles son los procedimientos contables utilizados para el registro de los tres (3) momentos contables, como lo son: el comprometido, causado y pagado?
- ¿Cómo se realiza el cierre del presupuesto de ingreso y gasto?
- ¿Mantuvo la institución gastos comprometidos y que no se causaron durante el ejercicio económico?
- ¿Cuáles serían las fallas o debilidades que se presentan en los procedimientos contables para el cierre presupuestario?

1.5.3. Revisión Bibliográfica

Esta técnica permitió recopilar información necesaria para sustentar y orientar el trabajo de investigación, mediante consultas a documentos como: normativas legales, publicaciones, textos especializados, entre otros. Esta técnica es definida por Hurtado, J (2000:427) la define como:

“Una Técnica en la cual se recurre a información escrita, ya sea bajo la forma de datos que pueden haber sido producto de mediciones realizadas por otros investigadores, o como textos que en si mismo constituyen los eventos de estudio”.

Es por esto que con la revisión documental el investigador buscó profundizar en el trabajo a fin de lograr el objetivo trazado, y extraer los aspectos relevantes que sirven de guía en la investigación.

CAPITULO II.

2.1. Reseña histórica del instituto de recuperación y mejoramiento ambiental del estado nueva espata

El Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta, fue creado el 25 de junio de 1997, mediante Gaceta Oficial Extraordinaria del estado Nueva Esparta, sin número, debido a una serie de problemas ambientales, de especial interés para el gobierno del estado Nueva Esparta, que se manifiestan en la contaminación de las aguas costeras marinas, inadecuado manejo de los desechos sólidos que ponen en peligro los recursos turísticos pesqueros y las condiciones de salubridad de la población.

Ante esta realidad la gobernación del estado asume la responsabilidad, de establecer los mecanismos más idóneos que permitan una actuación del gobierno en el sector ambiental de forma ágil, dinámica y sencilla, facilitando al mismo tiempo la mediación entre la sociedad civil y el gobierno, para la solución en forma integral de los principales problemas ambientales.

Se crea de esta manera el Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta, con personalidad jurídica y patrimonio propio, teniendo como domicilio la ciudad de La Asunción, con anuencia de establecer oficinas en cualquier población del estado.

Este instituto desarrolla los programas que la gobernación tiene previsto en materia ambiental, con el fin de dar cumplimiento al objetivo de la recuperación y mejoramiento ambiental del estado. Las actividades se ejecutan operativa y

administrativamente en programas, sub-programas y proyectos, a través de las Unidades de Administración, Educación Ambiental y Técnica.

La Unidad Administrativa, realiza funciones propias de una unidad descentralizada. Coordina y dirige con presidencia todos los programas y proyectos ejecutados por las demás unidades, atendiendo así mismo sus solicitudes y requerimientos.

La Unidad de Educación Ambiental desarrolla diferentes programas de educación, dirigidos a generar un cambio de actitud en la población y visitantes hacia el uso sostenible de los recursos naturales y su preservación, con la finalidad de elevar el nivel de conciencia ambiental del estado.

La Unidad Técnica desarrolla actividades de saneamiento ambiental, cuyo objetivo es mejorar la calidad de vida de la población a través de la limpieza, mantenimiento, conservación y saneamiento de las principales vías y playas turísticas del estado.

2.2. Misión y visión del instituto de recuperación y mejoramiento ambiental del Estado Nueva Esparta

- **Misión**

De acuerdo con el Manual de Políticas del Instituto (1997), su misión es: Contribuir al desarrollo sustentable del estado Nueva Esparta, mediante el manejo racional de los recursos naturales renovables, la protección ambiental, la ocupación ordenada del territorio, el fomento de la conciencia ambiental y la activa participación de la sociedad civil, gobierno estatal y demás entidades locales.

- **Visión**

De acuerdo con el Manual de Políticas del Instituto (1997), su visión es: Ser una organización excelente, democrática, inteligente con mecanismos de autosuficiencia, que permite formular, coordinar, controlar, evaluar o ejecutar planes, programas, proyectos y convenios en materia ambiental en función de una mejor calidad de vida de la familia del estado Nueva Esparta, en el marco de un desarrollo sustentable que sirva de referencia a otras instituciones, tanto regionales como nacionales

2.3. Objetivos y políticas del instituto de recuperación y mejoramiento ambiental del Estado Nueva Esparta

- **Objetivos:**

Los Objetivos del Instituto, establecidos en el Manual de Políticas del Instituto (1997), son:

- Diseñar y proponer estrategias para el mejoramiento ambiental dentro del territorio, en concordancia con los planes nacionales.
- Participar en la elaboración y ejecución de programas y proyectos de carácter regional en mercados dentro de los objetivos de la gestión ambiental que tengan para el estado.
- Contribuir en la preparación de un diagnóstico previo de factibilidad con respecto a aquellos proyectos o actividades de interés regional cuyas aprobaciones y autorizaciones para la ocupación del territorio deben ser

otorgadas por el Gobernador del estado, sin menoscabo de las competencias nacionales a que haya lugar y de conformidad con lo dispuesto en la Ley Orgánica para la Ordenación del Territorio y demás normativas vigentes en materia ambiental.

- Formular, coordinar, controlar, evaluar, ejecutar o participar en planes, programas, proyectos y convenios en materia ambiental.
- Diseñar y elaborar estudios de impacto ambiental y realizar investigaciones e inventarios de manejo de recursos naturales renovables en colaboración con entes nacionales, regionales, públicos y/o privados.
- Participar en la elaboración, formulación y evaluación de estudios técnicos y económicos de proyectos de infraestructura ambiental.
- Contribuir con la evaluación y monitoreo de los índices de contaminación ambiental, manejo y uso de los recursos presentes en el ambiente regional.
- Participar y colaborar en el desarrollo y mantenimiento ambiental del estado Nueva Esparta.
- Participar y/o coordinar en la ejecución de obras de infraestructuras ambientales e inspeccionar aquellas que se realizan bajo contratación de la gobernación.
- Brindar asesoría y entrenamiento en materia de gestión y normativa ambiental a nivel regional.

- Contribuir y participar en la formulación y preparación de proyectos normativos ambientales a nivel regional.
- Asesorar al ejecutivo regional en materia ambiental.
- Planificar, programar, organizar, dirigir, controlar, administrar y ejecutar actividades de saneamiento ambiental dentro del ámbito territorial fijado en la Ley de Creación del Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta, Gaceta Oficial Extraordinaria del estado Nueva Esparta, s/n de fecha 25 de junio de 1997, y de acuerdo a lo establecido en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y Leyes Nacionales.
- Contribuir en la vigilancia y control de las actividades susceptibles de degradar el ambiente a nivel estatal, y velar que las mismas se encuentren acorde con la normativa vigente.
- Denunciar ante las autoridades administrativa o judiciales competentes, la comisión de hechos o actividades que se constituyen como supuestos o evidentes ilícitos.
- Empezar todos aquellos actos con el cumplimiento de su objetividad fundamental.
- Diseñar e implementar programas de educación ambiental.

• **Políticas:**

Para el mejor cumplimiento de sus objetivos, efectúa operaciones en base a las siguientes políticas, expresadas en el Manual de Políticas del Instituto (1997):

- Formula el Plan Anual de Gestión del Instituto.
- Celebra convenios y contratos para el mejor desarrollo de sus objetivos, con entes, instituciones, organizaciones no gubernamentales, relacionadas con el área ambiental.
- Gestiona la obtención de recursos financieros para la ejecución de los programas y proyectos propuestos.
- Orienta y promueve las relaciones interinstitucionales.
- Adquirir bienes para el uso del instituto y la mejor ejecución de las actividades programadas.
- Monitorear constantemente la ejecución del Plan Operativo Anual, a través de un sistema de indicadores de gestión, para así corregir las debilidades y reforzar las fortalezas.
- Realizar mediciones de ejecución física de metas y recursos.
- Contribuir en la vigilancia y control de las actividades susceptibles de degradar el ambiente a nivel estatal, y velar que las mismas se encuentren acorde con la normativa vigente.

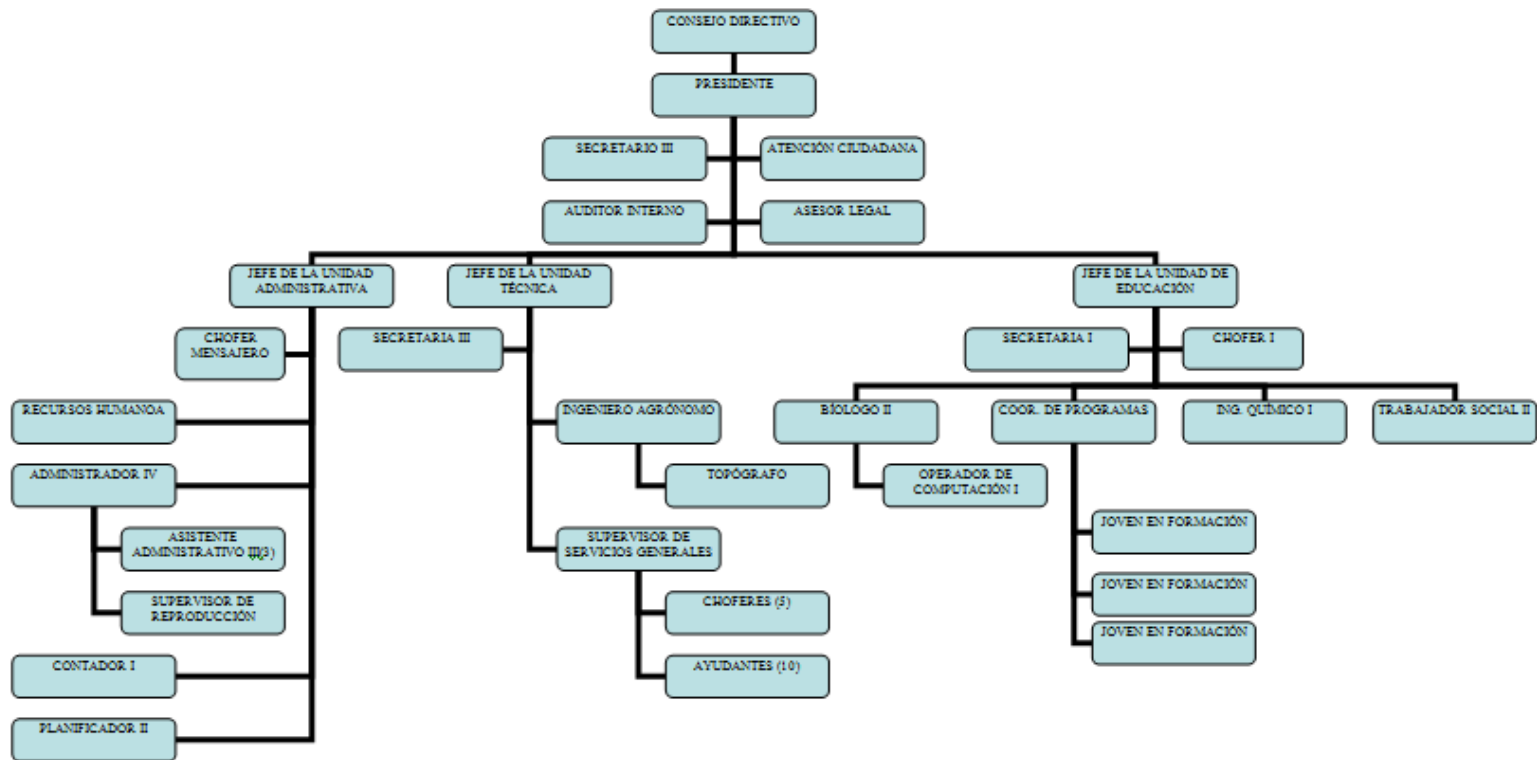
- Planificar, programar, organizar, dirigir, coordinar y ejecutar actividades de saneamiento ambiental dentro del ámbito territorial fijado en la Ley de Creación y de acuerdo a lo establecido en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

2.4. Estructura organizativa del instituto de recuperación y mejoramiento ambiental del estado Nueva Esparta

El Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta, cuenta con una estructura organizativa clara y detallada, la cual muestra los diferentes niveles jerárquicos, donde sus unidades de mando se desplazan de arriba hacia abajo, dejándose ver un orden jerárquico descendente. Según Melinkoff, R (1990:59) define este tipo de organigrama como “aquel que representa con toda fidelidad una pirámide jerárquica, ya que las unidades se desplazan, según su jerarquía, de arriba a abajo en una graduación jerárquica descendente”. Este tipo de estructura muestra cada una de sus áreas y refleja en forma esquemática la descripción de las unidades que la integran, su respectiva relación, niveles jerárquicos y los canales formales de comunicación.

La estructura organizativa de este ente, se fundamenta en un modelo de organización jerárquica, que se apoya al máximo en el principio de jerarquía, manteniendo la unidad de mando de forma que todo nivel dependa exclusivamente del inmediato superior, sólo del cual puede recibir órdenes (Ver Figura N° 1). Este modelo permite el establecimiento de la disciplina en el trabajo, el fácil conocimiento de las tareas y responsabilidades de cada nivel jerárquico, pero presenta graves inconvenientes por la acumulación de tareas y funciones de variada índole en los niveles superiores, lo que motiva la falta de flexibilidad y rapidez en adaptarse a las condiciones cambiantes del entorno.

Figura N° 1 Organigrama del Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta



Fuente: Manual de Políticas, (1997)

La Unidad Administrativa: es la encargada de coordinar y llevar el control de los programas y proyectos de las unidades con que cuenta la institución, es por ello que aquí se encuentran el Área Contable, Presupuestaria y de Recursos Humanos. Para la ejecución de estas actividades cuenta con personal que cumple las siguientes funciones:

- **Jefe de la Unidad Administrativa:**

- Organiza y coordina las actividades de la unidad.
- Elabora el plan de trabajo de la unidad.
- Elabora conjuntamente con el Presidente y jefe de otras unidades los indicadores de gestión.
- Integra la comisión de licitaciones en el área financiera.
- Controla la ejecución de los proyectos y actividades de la unidad.
- Implanta métodos y procedimientos de trabajo.
- Elabora informe de la Unidad y relación de ingresos y egresos.
- Representa en reuniones la Unidad conjuntamente con el Presidente.
- Gestiona la obtención de recursos financieros para la ejecución de proyectos.

- **Administrador IV:**

- Programa, dirige y supervisa las actividades de la Unidad.
- Programa los diversos sistemas, métodos y procedimientos contables, administrativos y/o financieros.
- Supervisa y coordina la formulación del anteproyecto de presupuesto anual.
- Revisa y conforma comprobantes y órdenes de pago por motivos.
- Actúa como firma autorizada ante instituciones bancarias para la movilización de las disponibilidades bancarias.
- Verifica las facturas, comprobantes de gastos, órdenes de pago, compra y servicio.
- Redacta y firma correspondencia de la Unidad.

- **Contador I:**

- Implanta y desarrolla sistemas contables.
- Revisa y analiza los libros auxiliares y principales a objeto de mantener actualizada la contabilidad fiscal.
- Elabora estado de situación financiera.

- Contabiliza las retenciones de impuestos.
- Elabora informe de las actividades realizadas.

- **Planificador II:**

- Realiza estudios de planificación, definiendo metas, objetivos y variables a estudiar.
- Recopila, clasifica y analiza la información para la elaboración y control de ejecución de planes y programas.
- Evalúa proyectos y formula recomendaciones sobre los mismos.
- Calcula indicadores correspondientes a actividades específicas.
- Participa en la fijación de metas establecidas en el Plan Operativo Anual del instituto y controla su cumplimiento.
- Participa en la formulación del proyecto de presupuesto de la institución y controla su cumplimiento.
- Asiste a reuniones, conferencias y foros.
- Presenta informes técnicos, y realiza tareas afines según sea necesario.

- **Asistente Administrativo III:**

- Ayuda a llevar el control presupuestario de los gastos.
- Elabora órdenes de compra, órdenes de servicio y órdenes de pago por diversos conceptos, relaciones y resúmenes de gastos.
- Lleva el control de caja chica y elabora el balance de la misma.
- Ayuda a llevar control de la disponibilidad presupuestaria.
- Actualización y registros de pasivos.
- Efectúa retenciones de ISLR, planillas de ARI, constancia de retención de ISLR y reporte de retenciones mensuales

- **Asistente de Oficina:**

- Recibe, clasifica, despacha y/o archiva la correspondencia de la oficina y otros documentos.
- Clasifica, sella y numera comprobantes, facturas, talonarios y libros foliados.
- Recibe y atiende visitas.
- Recibe y efectúa llamadas telefónicas.

- **Supervisor de Reproducción:**

- Opera equipo de reproducción.
- Organiza y coordina las actividades de reproducción.
- Distribuye y supervisa los trabajos de reproducción.
- Elabora relación periódica de los trabajos realizados a fin de determinar el costo por unidad.
- Vela por el adecuado mantenimiento preventivo y correctivo de los equipos de la unidad.

- **Secretaria III:**

- Recibe, clasifica, despacha y/o archiva la correspondencia del organismo y otros documentos.
- Redacta correspondencia del organismo.
- Efectúa memorandos, oficios, planillas y cuadros demostrativos.
- Organiza y mantiene actualizado los archivos del organismo.
- Sella y numera comprobantes.
- Solicita útiles de oficina y lleva control de los mismos.

- Lleva el control de la agenda de su supervisor inmediato.
- Recibe y atiende visitas.
- Recibe y efectúa llamadas telefónicas.

CAPITULO III.

3.1. Bases legales.

El Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta, para el cumplimiento de sus funciones efectúa un conjunto de operaciones dentro del ámbito administrativo, financiero y contable, las cuales se encuentran regidas por bases legales, encaminadas a fomentar el orden, control y buen uso de los recursos que les permitan desarrollar sus acciones de forma eficiente. Tratándose el tema sobre el análisis de los procedimientos contables para el cierre presupuestario del ejercicio económico financiero, fue necesario estudiar ciertas bases legales que fundamenten dicho análisis. Entre las cuales se encuentran:

- **Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.** Gaceta Oficial N° 5.453 de fecha 24 de marzo del 2000.
- **Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público.** Gaceta Oficial N° 38.198 de fecha 31 de mayo de 2005.
- **Reglamento N° 1 de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público.** Sobre el Sistema Presupuestario. Gaceta Oficial N° 5.781 de fecha 12 de Agosto de 2005.
- **Reglamento N° 4 de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público.** Sobre el sistema de Contabilidad Pública. Gaceta Oficial N° 38.333 de fecha 12 de diciembre de 2005.

- **Ley de Presupuesto de Ingreso y Gastos para el Ejercicio Fiscal 2008 del estado Nueva Esparta.** Gaceta Oficial del estado Nueva Esparta, N° E-1072 de fecha 28 de diciembre de 2007.
- **Instructivo para la solicitud de información de liquidación y cierre del presupuesto del ejercicio económico financiero de los entes descentralizados sin fines empresariales.** ONAPRE, noviembre de 2008.

3.1.1. Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

La Constitución como ley suprema de la República Bolivariana de Venezuela, (Gaceta Oficial N° 5.453 de fecha 24 de marzo del 2000), por la que se rigen todos los ciudadanos, empresas y organismos, tantos públicos como privados, es por esto, que esta Carta Magna, consagra en el Capítulo II del Régimen Fiscal y Monetario, Sección I del Régimen Presupuestario, señala las pautas generales que deben tomar en cuenta todas las instituciones que manejen presupuestos públicos, es así como en su artículo N° 311, señala “la gestión estará regida y será ejecutada con base en principios de eficiencia, solvencia, transparencia, responsabilidad y equilibrio fiscal...”.

En el artículo citado anteriormente señala la necesidad que tienen los organismos de desempeñar sus actividades de forma transparente y clara, es por esto que los presupuestos públicos tienen que prepararse y ejecutarse de acuerdo a la ley. Asimismo en el artículo N° 313, indica “La administración económica y financiera del Estado se regirá por un presupuesto aprobado anualmente por la ley”. Es aquí donde nace la obligatoriedad del Estado de preparar un proyecto de presupuesto para cada año, el cual puede ser aprobado por lo establecido en esta ley.

3.1.2. Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público.

La Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público (Gaceta Oficial N° 38.198 de fecha 31 de mayo de 2005), tiene por objeto regular la administración financiera, el sistema de control interno del sector público, y los aspectos referidos a la coordinación macroeconómica, al Fondo de Estabilización Macroeconómica y al Fondo de Ahorro Intergeneracional.

En el Capítulo II del Régimen Presupuestario de la República y de sus Entes Descentralizados Funcionalmente sin Fines Empresariales, Sección VI de la Liquidación del Presupuesto de la República y de sus Entes Descentralizados Funcionalmente sin Fines Empresariales, expone los procedimientos necesarios que se deben realizar para efectuar de forma adecuada el cierre de los presupuestos de ingresos y gastos al término del ejercicio económico financiero, tal como lo señala el artículo 56:

“Las cuentas de los presupuestos de ingresos y gastos se cerrarán al 31 de diciembre cada año. Después de esa fecha, los ingresos que se recauden se considerarán parte del presupuesto vigente, con independencia de la fecha en que se hubiere originado la obligación de pago o liquidación de los mismos. Con posterioridad al treinta y uno de diciembre de cada año, no podrán asumirse compromisos ni causarse gastos con cargo al ejercicio que se cierra en esa fecha”.

El artículo citado anteriormente, establece la obligatoriedad que tienen los entes descentralizados sin fines empresariales de cerrar las cuentas presupuestarias de ingresos y gastos al 31 de diciembre de cada año, por lo tanto, cualquier ingreso que se reciba después de la fecha de cierre se considerará como parte del presupuesto

siguiente, así mismo, no se podrá asumir compromisos ni causarse gastos con cargos a créditos presupuestario al ejercicio que se cierra a esa fecha.

Es así como el cierre presupuestario, es un proceso fundamental que deben realizar todos los organismos, ya que de esta manera podrán determinar los gastos que afectaron el ejercicio que se cierra y los que afectarán al ejercicio económico siguiente.

Respecto a los créditos presupuestarios de gastos que fueron causados y no pagados al 31 de diciembre, el artículo N° 57 indica:

“Los gastos causados y no pagados al treinta y uno de diciembre de cada año se pagarán durante el año siguiente, con cargo a las disponibilidades en caja y banco existentes a la fecha señalada.

Los gastos comprometidos y no causados al treinta y uno de diciembre de cada año se imputarán automáticamente al ejercicio siguiente, afectando los mismos a los créditos disponibles para ese ejercicio...”.

En este sentido los créditos presupuestarios de gastos que fueron causados y no pagados al 31 de diciembre deben ser imputados al ejercicio que se finalizó y no afectarán al ejercicio siguiente, debido a que el bien o servicio fue recibido antes de la fecha del cierre presupuestario y se pagarán con cargo a las disponibilidades en caja o banco existente a la fecha señalada.

Sin embargo, todos aquellos compromisos presupuestarios, que no fueron causados al 31 de diciembre de cada año, serán imputados al presupuesto siguiente y afectará la disponibilidad presupuestaria aprobada por ley, debido a que el bien o servicio no ha sido recibido conforme, es decir, no es un causado contable para el presupuesto que se cerró.

Es por esto necesario que las instituciones cuenten con una planificación adecuada, para poder ejecutar su presupuesto de manera satisfactoria durante el ejercicio económico financiero, ya que de esta manera al llegar el momento de realizar el cierre presupuestario de un ejercicio económico, se pueda conocer y diferenciar cuales son los gastos que se comprometieron, causaron y pagaron, así como los que se comprometieron y no se causaron que afectan el presupuesto del año siguiente.

En cuanto al Sistema de Contabilidad Pública, el artículo N° 121, indica:

“El Sistema de Contabilidad Pública comprende el conjunto de principios, órganos, normas y procedimientos técnicos que permiten valorar, procesar y exponer los hechos económico financieros que afecten o puedan llegar a afectar el patrimonio de la República o de sus entes descentralizados”.

La contabilidad pública se fundamenta en un sistema que favorece la valoración y procesamiento de la información económica financiera y dicta todas las normas y procedimientos necesarios para que las instituciones puedan mostrar la información financiera de forma clara y precisa. Entre los objetivos de este Sistema de Contabilidad Pública, el artículo N° 122 señala el registro sistemático de todas las transacciones que afecten la situación económico financiera de la República y de sus entes descentralizados, para que todos los organismos del estado puedan producir los estados financieros básicos de un sistema contable que muestren los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos sometidos al sistema.

3.1.3. Reglamento N° 1 de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público sobre el Sistema Presupuestario.

Este Reglamento, publicado en Gaceta Oficial N° 5.781 de fecha 12 de agosto de 2005, tiene por objeto regular el sistema presupuestario público. Específicamente, el Capítulo VI, incluido en el Título II de la Ley de Presupuesto, se presenta los lineamientos para la determinación del resultado del presupuesto de ingresos, tal como lo señala el artículo N° 114:

“Al término del ejercicio económico financiero, se determinará el monto de los ingresos y fuentes financieras recaudados por la República, durante el mencionado período derivados de la ejecución presupuestaria, de conformidad con las normas e instrucciones que dicte la Oficina Nacional de Contabilidad Pública. Con esta información dicha Oficina deberá determinar y certificar el resultado del Presupuesto de ingresos y fuentes financieras, mediante la comparación de la totalidad de los recursos presupuestarios efectivamente recaudados con los estimados en la Ley de Presupuesto y sus modificaciones.

Los ingresos liquidados pendientes de recaudación al 31 de diciembre del ejercicio económico financiero que culmina, formarán parte del ejercicio en el cual se recauden, en concordancia con lo establecido en el artículo 56 de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público”.

El presupuesto de ingresos debe realizarse de acuerdo con las instrucciones de la Oficina Nacional de Contabilidad Pública. Por lo tanto, los presupuestos de ingresos de los entes públicos están sometidos al control de otros órganos de la administración, por lo que deben cumplir con estas normativas.

De igual manera, en cuanto a la determinación del resultado del presupuesto de gastos, el reglamento señala en su artículo N° 115:

“Al término del ejercicio económico financiero, se determinarán los montos de los compromisos, de los gastos causados y de los pagos del ejercicio económico financiero que culmina, derivados de la ejecución presupuestaria, para cada uno de los órganos ordenadores de compromisos y pagos señalados en el artículo 51 de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público y para la República, de conformidad con las normas e instrucciones que dicte la Oficina Nacional de Contabilidad Pública. Con esta información dicha Oficina deberá determinar y certificar el resultado del Presupuesto de gastos y aplicaciones financieras, mediante la comparación de los egresos causados, con los créditos acordados en la Ley de Presupuesto y en la correspondiente Distribución General del Presupuesto de Gastos, ajustados con las modificaciones presupuestarias pertinentes. En consecuencia, los créditos presupuestarios de los órganos de la República no causados a dicha fecha, caducarán sin excepción, en concordancia con lo establecido en el artículo 56 de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público.

El cierre del ejercicio no implica la anulación de los compromisos que hayan sido generados mediante relaciones contractuales y que no se hubiesen causado al 31 de diciembre, salvo disposición expresa en el respectivo documento”.

Se indica en este artículo, que los créditos presupuestarios no causados caducarán al cierre del ejercicio, aunque dicho cierre no implicará que se anulen los compromisos adquiridos por el ente mediante contrato a pesar de que no hayan sido causados.

En este sentido, se indica en el artículo N° 116 la forma en que debe presentarse la información sobre los gastos comprometidos y no causados al final del ejercicio económico financiero:

“Las unidades administradoras de los órganos ordenadores de compromisos y pagos de la República, remitirán a la Oficina Nacional de Presupuesto, en los términos y condiciones que esta establezca, mediante providencia, la información sobre los gastos comprometidos y no causados al 31 de diciembre, con indicación de la imputación presupuestaria, beneficiario, monto y fecha estimada de causación. Dicha información deberá ser remitida a la Unidad de Auditoría Interna de cada órgano ordenador de compromisos y a los efectos de que los citados gastos comprometidos y no causados sean analizados por la citada unidad de acuerdo a los criterios establecidos al efecto, a los fines de ser imputados automáticamente a los créditos del ejercicio que se inicia.

Las transferencias legales o potestativas de los entes públicos o privados, deberán registrarse, como causadas por los montos legales o convenidos, según el caso, al término del ejercicio económico financiero, de conformidad con las convenciones de registro del gasto causado, establecidas por la Oficina Nacional de Contabilidad Pública en coordinación con la Oficina Nacional de Presupuesto”.

Los entes deben informar sobre los gastos comprometidos a la Oficina Nacional de Presupuesto, señalando la imputación presupuestaria, fecha, monto y fecha estimada de pago de cada compromiso que no haya sido causado o pagado en el ejercicio al momento del cierre presupuestario, indicando además que estos compromisos deben ser revisados por la Unidad de Auditoría Interna de la institución, previa notificación a la ONAPRE de su existencia.

Por otra parte, el artículo N° 117 se refiere a que la imputación en el presupuesto siguiente de los compromisos no causados en el ejercicio económico financiero anterior se realizará a los créditos presupuestarios disponibles de las mismas categorías presupuestarias, partidas y sub-específicas de gastos previstos en el Presupuesto de Gastos y aplicaciones financieras vigente.

Además el artículo N° 118, plantea que las modificaciones presupuestarias previas al término del ejercicio económico financiero sólo podrán ser realizadas hasta el 30 de septiembre de cada año, dado que a partir de esta fecha “la Oficina Nacional de Presupuesto se abstendrá de tramitar modificaciones presupuestarias para compromisos cuya causación pueda exceder del ejercicio”. De ser el caso; la Presidencia de la República, fundamentándose en los informes de la ONAPRE, podrá suspender parcial o totalmente el uso de los créditos presupuestario.

3.1.4. Reglamento N° 4 de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público. Sobre el sistema de Contabilidad Pública.

Este reglamento, publicado en Gaceta oficial N° 38.333 de fecha 12 de diciembre de 2005, desarrolla los principios contables y establece las normas y procedimientos técnicos que conforman el Sistema de Contabilidad Pública, que permiten valorar, procesar y exponer los hechos económicos y financieros que afecten o puedan llegar a afectar el patrimonio de la República o de sus entes descentralizados funcionalmente.

El Capítulo V, del Cierre del Ejercicio Económico Financiero, para la Determinación del Superávit o Déficit, señala en su artículo N° 26, lo siguiente:

“Con base en la información correspondiente a los resultados de los presupuestos de ingresos y fuentes financieras y de gastos y aplicaciones

financieras, la Oficina Nacional de Contabilidad Pública, deberá determinar y publicar en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela dentro de los primeros ciento ochenta (180) días del año, el resultado financiero del ejercicio anterior, en términos de superávit o déficit, en concordancia con la correspondiente Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento. Este resultado será reflejado en la Cuenta General de Hacienda al que se refiere el último aparte del artículo 58 de la Ley Orgánica de Administración Financiera del Sector Público.

La Oficina Nacional de Contabilidad Pública; en coordinación con las Oficinas Nacionales del Tesoro y de Presupuesto, determinará el superávit o déficit en el Tesoro Nacional, resultante de la comparación de los ingresos efectivamente recaudados y los gastos pagados al término del ejercicio económico financiero”.

En este sentido, se establece el plazo en el que la Oficina Nacional de Contabilidad Pública debe presentar el resultado del ejercicio económico anterior, el cual es resultado de los cierres presupuestarios realizados por los distintos órganos de la República.

En cuanto a la solicitud y lapso de las operaciones de ajuste, el artículo N° 26 del Reglamento, indica que la Oficina Nacional de Contabilidad Pública, establecerá por providencia administrativa el plazo y los requisitos bajo los cuales la máxima autoridad de los órganos de la República y de sus entes descentralizados funcionalmente, solicitará con posterioridad al cierre del ejercicio, la realización de los ajustes en caso de errores u omisiones en los registros de los hechos económicos y financieros.

Mientras que el cierre de las cuentas de ingresos y gastos, el artículo N° 28, señala lo siguiente:

“Con el objeto de determinar el resultado de la gestión del ejercicio, la Oficina Nacional de Contabilidad Pública determinará por providencia administrativa, la fecha de cierre de las cuentas contables de ingresos y fuentes financieras y de gastos y aplicaciones financieras, luego de haberse efectuado los ajustes a que haya lugar”.

Lo cual indica, que se encuentra regulado mediante providencia, la fecha de presentación de los registros contables de los distintos entes públicos.

Ahora bien, el Reglamento en su artículo N° 29, norma los lapsos para el reintegro de fondos de carácter permanente:

“Dentro de los diez (10) días hábiles siguientes al término del ejercicio económico financiero, las unidades administradoras centrales y desconcentradas de los órganos de la República, reintegrarán al Tesoro Nacional los remanentes de los fondos en avance o fondos en anticipo recibidos, que tengan en su poder, correspondientes a los créditos presupuestarios asignados en su respectiva distribución administrativa, no comprometidos, o comprometidos y no causados al término del ejercicio económico financiero. Las unidades administradoras desconcentradas remitirán, dentro de ese lapso, a la unidad administradora central, una copia de la planilla de reintegro debidamente cancelada, todo de conformidad con las normas dictadas por la Oficina Nacional de Contabilidad Pública mediante la providencia administrativa de cierre”.

Dejando establecido un lapso de 10 (diez) días para la realización de los reintegros por parte de las instituciones. Es de hacer notar que tanto este como otros artículos refieren a providencias administrativas de la Oficina que regulan el proceso que deben ser dictadas anualmente.

Por último, el artículo N° 30, se refiere a las instrucciones de cierre del ejercicio económico financiero, indicando que dentro de los 10 (diez) días hábiles siguientes al término del ejercicio económico financiero las unidades administradoras de los órganos ordenadores de compromisos y pagos de la República deben remitir a la Oficina Nacional de Contabilidad Pública, la información emitida por el SIGECOF sobre los gastos comprometidos y no causados al 31 de diciembre, con indicación, como mínimo, de la imputación presupuestaria, beneficiario, monto y fecha estimada de causación, lo cual será normado mediante providencia conjunta con la Oficina Nacional de Presupuesto.

3.1.5. Ley de Presupuesto de Ingreso y Gastos para el Ejercicio Fiscal 2008 del Estado Nueva Esparta.

Esta Ley publicada en Gaceta Oficial del estado Nueva Esparta N° E-1072 de fecha 28 de diciembre de 2007, señala los montos estipulados para el presupuesto de ingresos y los créditos presupuestarios para el año 2008. En sus articulados menciona aspectos relacionados con el cierre económico financiero del año 2007, que deben ser considerados en el análisis del cierre presupuestario.

De esta forma el artículo N° 110 señala que “A fin de simplificar el proceso de cierre y liquidación del ejercicio presupuestario, la Oficina Estatal de Presupuesto podrá establecer como fecha máxima el 30 de noviembre del ejercicio fiscal vigente, para recibir y tramitar solicitud de modificaciones presupuestarias”. Estableciendo así un criterio temporal para la solicitud por parte de los distintos entes de las modificaciones que requiera para cumplir con sus obligaciones.

En relación a los créditos asignados para la ejecución de los proyectos con recursos de Fondo Intergubernamental para la Descentralización (FIDES) y Ley de Asignaciones Económicas Especiales (LAEE), que no fueron comprometidos al

finalizar el Ejercicio, el artículo N° 21 indica que los mismos mediante la solicitud de autorización de Crédito Adicional, deben incorporarse al Presupuesto del año siguiente para los mismos fines.

3.1.6. Instructivo para la Solicitud de Información de Liquidación y Cierre del Presupuesto del Ejercicio Económico financiero de los Entes Descentralizados sin Fines empresariales

El instructivo contiene las instrucciones para el llenado de los formularios necesarios a los fines de cumplir con la solicitud de Información de Liquidación y Cierre del Presupuesto del Ejercicio Económico Financiero de los Entes Descentralizados Sin Fines Empresariales, señalados en la providencia conjunta emanada por la Oficina Nacional de Presupuesto (ONAPRE) y la Oficina Nacional de Contabilidad Pública (ONCOP), publicada Gaceta Oficial N° 39.063, de fecha 20 de noviembre de 2008.

Con la información recibida sobre la “Liquidación y Cierre” señalada la Oficina Nacional de Presupuesto analiza y elabora los informes necesarios sobre la ejecución presupuestaria, los cuales son remitidos a la Oficina Nacional de Contabilidad Pública, a los fines de elaborar la Cuenta General de Hacienda que el Ejecutivo Nacional debe rendir anualmente ante la Asamblea Nacional.

En el contenido de este instructivo, se describe la utilización y necesaria presentación de los 6 (seis) formularios que se presentan a continuación:

- **Formulario 01: Solicitud de Información de Ingresos Recaudados.** (Ver Figura N° 2): Es utilizado para obtener información acerca del monto de los ingresos recaudados por el Ente, de acuerdo a sus fuentes de financiamientos

al término del ejercicio económico financiero. Las Instrucciones para su llenado se especifican en el siguiente cuadro:

Cuadro N° 1. Llenado de la Solicitud de Información de Ingresos Recaudados

CAMPO	DESCRIPCIÓN
1	Se escribe la denominación del ente y la fecha del registro de la información.
2	Se indica el órgano de adscripción del ente
3	Se escribe el año del ejercicio presupuestario
4	Se listan los diferentes órganos o entes emisor de los recursos que percibió la institución durante el ejercicio fiscal
5	Se señalan los diferentes conceptos de ingresos recaudados al término del ejercicio económico financiero, por cada órgano o ente que los emitió.
6	Se registra el monto de los ingresos recaudados por el ente en cada uno de los rubros descritos en la columna 5 y el monto total producto de la suma de las anteriores
7	Se escribe el monto de la sumatoria de cada una de las columnas
8	Se Registra la Firma del Jefe de la Unidad Administradora y de la Máxima Autoridad del Ente, en señal de certificación de la información suministrada.

Fuente: Instructivo ONAPRE (2008)

Figura N° 2. Formulario 1: Relación de Ingresos Recaudados y Fuentes de Financiamiento

1. ENTE DESCENTRALIZADO					
2. ORGANO DE ADSCRIPCION					
3. PRESUPUESTO:					
RELACION DE INGRESOS RECAUDADOS Y FUENTES DE FINANCIAMIENTO					
Bolívares					
FECHA: / /					
4.- ORGANO/ENTE EMISOR	5.- RUBRO DE INGRESOS O FUENTE DE FINANCIAMIENTO	6. MONTO			
		Recursos Propios	Transferencias	Otros Ingresos	Total
7. Total					
8. Firmas Autorizadas					
_____ JEFE DE LA UNIDAD ADMINISTRATIVA			_____ MAXIMA AUTORIDAD O DELEGADO		

Fuente: Instructivo ONAPRE (2008)

Formulario 02: Relación de Gastos Comprometidos, Causados y Pagados. Tiene el objeto de presentar la información de los montos comprometidos, gastos causados y pagos realizados durante un ejercicio económico financiero. Su llenado se realiza siguiendo lo especificado en el Cuadro N° 2:

Cuadro N° 2. Llenado de la Relación de Gastos Comprometidos, Causados y Pagados

CAMPO	DESCRIPCIÓN
1	Se escribe la denominación del ente, órgano de adscripción y la fecha del registro de la información.
2 y 3	Se indica el código y la denominación de cada una de las partidas presupuestarias de acuerdo al Clasificador Presupuestario de Recursos y Egresos.
4	Se señalan los montos para cada partida de los gastos comprometidos, causados y de los pagos realizados en un ejercicio económico financiero.
5	Se escribe el monto de la sumatoria de cada una de las columnas (comprometido, causado y pagado).
6	Se registra la Firma del Jefe de la Unidad Administradora y de la Máxima Autoridad del Ente, en señal de certificación de la Información suministrada.

Fuente: Instructivo ONAPRE (2008)

Figura N° 3. Formulario 02: Relación de Gastos Comprometidos, Causados y Pagados al 31/12

DENOMINACION DEL ENTE:		FECHA		
ORGANO DE ADSCRIPCION:		____/____/____		
PARTIDAS	DENOMINACION	MONTO		
		COMPROMETIDO	CAUSADO	PAGADO
TOTALES				
FIRMAS AUTORIZADAS				
_____		_____		
JEFE DE LA UNIDAD ADMINISTRATIVA		MAXIMA AUTORIDAD O DELEGADO		
FORMA: 02				
ELABORADO POR: Dirección General de Planificación, Programación y Evaluación.		EMISION		MODIFICACION

Fuente: Instructivo ONAPRE (2008)

Formulario 03: Compromisos No Causados al Término del Ejercicio Económico Financiero que Afectará en el Presupuesto del Año Siguiete. El objetivo de este formulario es de presentar la información de los gastos comprometidos y no causados al final del periodo fiscal y que afectará el presupuesto del año siguiente. Las instrucciones para su llenado se presentan a continuación:

Cuadro N° 3. Llenado de los Compromisos No Causados al Termino del Ejercicio Económico Financiero que Afectará en el Presupuesto del Año Siguiete.

CAMPO	DESCRIPCIÓN
1	Se escribe la denominación del ente, órgano de adscripción y la fecha del registro de la información.
2	Se indica el código y la denominación de la estructura presupuestaria en la que se encontraban registrados los recursos comprometidos no causados, al cierre del ejercicio y el monto correspondiente.
3 y 4	Se indica el código y la denominación de cada una de las partidas presupuestarias de acuerdo al Clasificador Presupuestario de Recursos y Egresos
5	Se señala el número, tipo y fecha de los documentos que soportan los compromisos no causados
6	Se indica el código, la denominación de la estructura presupuestaria del ejercicio fiscal siguiente que se verá afectada por dichos créditos, y el monto correspondiente.
7	Se indica la sumatoria de los montos totales obtenidos para cada categoría presupuestaria
8	Se registra la Firma del Jefe de la Unidad Administradora y de la Máxima Autoridad del Ente, en señal de certificación de la información suministrada.

Fuente: Instructivo ONAPRE (2008)

Figura N° 4. Formulario 03: Compromisos No Causados al 31/12 que afectará en el Presupuesto del Año Siguiete.

1 DENOMINACIÓN DEL ENTE ORGANO DE ADSCRIPCIÓN			FECHA _ _ _ _							
2. CATEGORIA PRESUPUESTARIA EJERCICIO EN CIERRE			PARTIDA	DENOMINACIÓN	5. DOC. SOPORTE			6. CATEGORIA PRESUPUESTARIA EJERCICIO SIGUIENTE		
PROYECTO / ACCIÓN CENTRALIZADA					PROYECTO / ACCIONES CENTRALIZADA					
CODIGO	DENOMINACION	MONTO	3	4	N°	TIPO	FECHA	CODIGO	DENOMINACION	MONTO
7. TOTAL										
8. FIRMAS AUTORIZADAS										
_____					_____					
JEFA DE LA UNIDAD ADMINISTRADORA					MAXIMA AUTORIDAD O DELEGADO					

Fuente: Instructivo ONAPRE (2008)

- **Formulario 04: Clasificación del Personal por tipo de Cargo.** Permite obtener información al cierre del ejercicio económico financiero correspondiente, en relación al número de recursos humanos que prestan servicios en el Ente, por tipo de personal, comparando lo ejecutado real y lo programado. Debe ser llenado de la siguiente forma:

Cuadro N° 4. Llenado de la planilla Clasificación del Personal por tipo de Cargo

CAMPO	DESCRIPCIÓN
1	Se escribe la denominación del Ente, el Órgano de tutela y la fecha del registro de la información
2	Para uso de la ONAPRE
3	Se indican las diferentes categorías de personal, clasificados por tipo de cargo.
4 y 8	Se señala la cantidad de cargos programados y el monto total.
5 y 9	Se indica la cantidad ejecutada de recursos humanos existentes en el Ente al final del ejercicio económico, así como el correspondiente monto.
6,7, 10 y 11	Se señala la variación en valores absolutos y relativos entre lo programado y lo ejecutado.
12	Se señalan los totales de las columnas 4, 5, 6, 8, 9 y 10
13	Se registra la Firma del Jefe de la Unidad Administradora y de la Máxima Autoridad del Ente, en señal de certificación de la información suministrada.

Fuente: Instructivo ONAPRE (2008)

Figura N° 5. Formulario 04: Clasificación del Personal por tipo de Cargo

1. DENOMINACION DEL ENTE: ORGANO DE ADSCRIPCION:							FECHA			
CLASIFICACIÓN DEL PERSONAL POR TIPO DE CARGO AL 31/12										
RELACIÓN DE PERSONAL			NÚMEROS DE CARGOS				MONTO (BOLIVARES)			
COD	DENOMINACIÓN	PROGRAMADO	EJECUTADO	VARIACIÓN		PROGRAMADO	EJECUTADO	VARIACIÓN		
				ABSOLUTA	%			ABSOLUTA	%	
2.	3.	4.	5.	6.	7.	8.	9.	10.	11.	
100	PERSONAL FIJO A TIEMPO COMPLETO									
101	DIRECTIVO									
102	PROFESIONAL Y TECNICO									
103	PERSONAL ADMINISTRATIVO									
104	PERSONAL DOCENTE									
105	PERSONAL DE INVESTIGACIÓN									
106	PERSONAL MEDICO									
108	OBREROS									
200	PERSONAL FIJO A TIEMPO PARCIAL									
201	DIRECTIVO									
202	PROFESIONAL Y TECNICO									
203	PERSONAL ADMINISTRATIVO									
306	PERSONAL MEDICO									
307	OBREROS									
12. TOTALES										
13. FIRMAS AUTORIZADAS										
_____					_____					
JEFE DE LA UNIDAD ADMINISTRATIVA					MAXIMA AUTORIDAD O DELEGADO					

Fuente: Instructivo ONAPRE (2008)

Formulario 05: Clasificación del Personal Jubilado y Pensionado. Se utiliza para obtener información al cierre del ejercicio económico financiero correspondiente, en relación al número de Jubilados y Pensionados del Ente, clasificados por tipo de cargo desempeñado, realizando la comparación entre lo ejecutado real y lo programado. Su llenado debe realizarse mediante los siguientes pasos:

Cuadro N° 5. Llenado de la planilla de Clasificación del Personal Jubilado y Pensionado

CAMPO	DESCRIPCIÓN
1	Se escribe la denominación del Ente, el Órgano de tutela y la fecha del registro de la información
2	Para uso de la ONAPRE
3	Se indican las diferentes categorías de personal.
4 y 8	Se señala la cantidad de jubilados y pensionados del Ente, programados y el monto total.
5 y 9	Se indica la cantidad ejecutada de jubilados y pensionados existentes en el Ente al final del ejercicio económico financiero, así como el correspondiente monto de las jubilaciones y pensiones.
6, 7, 10 y 11	Se señala la variación en valores absolutos y relativos entre lo programado y lo ejecutado.
12	Se señalan los totales de las columnas 4, 5, 6, 8, 9 y 10
13	Se registra la Firma del Jefe de la Unidad Administradora y de la Máxima Autoridad del Ente, en señal de certificación de la información suministrada.

Fuente: Instructivo ONAPRE (2008)

Figura N° 6. Formulario 05: Clasificación del Personal Jubilado y Pensionado

1. DENOMINACION DEL ENTE:															
ORGANO DE ADSCRIPCION:		<table border="1" style="float: right;"> <tr> <td colspan="3">FECHA</td> </tr> <tr> <td style="width: 20px; height: 20px;"></td> <td style="width: 20px; height: 20px;"></td> <td style="width: 20px; height: 20px;"></td> </tr> </table>								FECHA					
FECHA															
RELACION DE PERSONAL		NUMEROS DE CARGOS				MONTO (BOLIVARES)									
COD	DENOMINACION	PROGRAMADO	EJECUTADO	VARIACION		PROGRAMADO	EJECUTADO	VARIACION							
				ABSOLUTA	%			ABSOLUTA	%						
2.	3.	4.	5.	6.	7.	8.	9.	10.	11.						
	JUBILADO														
	MEDICO														
	DOCENTE														
	EMPLEADO														
	OBRERO														
	PENSIONADOS														
	MEDICO														
	DOCENTE														
	EMPLEADO														
	OBRERO														
	12 TOTALES														
13. FIRMAS		AUTORIZADAS													
		_____				_____									
		JEFE DE LA UNIDAD ADMINISTRATIVA				MAXIMA AUTORIDAD O DELEGADO									

Fuente: Instructivo ONAPRE (2008)

- **Formulario 06: Cuenta Ahorro/Inversión/Financiamiento.** Permite obtener información de la Cuenta Ahorro/Inversión/Financiamiento ejecutada, los respectivos análisis de las variaciones en relación con la presupuestada, según los resultados operativos, económicos, financieros y los análisis de los mismos al cierre del ejercicio económico financiero correspondiente. El Cuadro N° 6 indica la forma en la cual debe ser llenado:

Cuadro N° 6. Llenado de la planilla de Cuenta Ahorro/Inversión/Financiamiento

CAMPO	DESCRIPCIÓN
1	Se escribe la denominación del ente, la fecha del registro de la información y el órgano de tutela
2 y 3	Se indican los códigos y denominaciones conforme al Clasificador Presupuestario de Recursos y Egresos de la ONAPRE y la clasificación económica sobre las cuales se solicita información; según la apertura de cuentas que le corresponda, establecida en la herramienta de formulación presupuestaria para los Entes Descentralizados sin Fines Empresariales, emanada por la Oficina Nacional de Presupuesto
4	Se señala para cada cuenta el monto programado correspondiente al año.
5	Se indica el monto real ejecutado en cada cuenta, al final del ejercicio económico.
6 y 7	Se registra para cada cuenta, las variaciones en valores absolutos y relativos entre lo programado y lo ejecutado.

Fuente: Instructivo ONAPRE (2008)

Figura N° 7. Formulario 06: Cuenta Ahorro/Inversión/Financiamiento

CUENTA AHORRO - INVERSION - FINANCIAMIENTO
ENTES DESCENTRALIZADOS SIN FINES EMPRESARIALES

1. DENOMINACIÓN DEL
ENTE:
ORGANO DE ADSCRIPCIÓN:

CODIGO (2)	DESCRIPCIÓN (3)	PROGRAMADO (4)	EJECUTADO (5)	VARIACION ABS. (6)	VARIACION (7)
1.1.1.0.0.0.00.00.0	INGRESOS CORRIENTES				
1.1.1.2.7.0.00.00.0	TRANSF. Y DONACIONES CORRIENTES				
1.1.1.2.7.1.00.00.0	TRANSF. Y DONAC. CTES INT. REC. S. PRIVADO				
1.1.1.2.7.1.01.00.0	DE PERSONAS				
1.1.1.2.7.1.02.00.0	INST. SIN FINES DE LUCRO				
1.1.1.2.7.1.03.00.0	EMPRESAS PRIVADAS				
1.1.2.0.4.1.00.00.0	DONAC. CTS				
1.1.1.2.7.2.01.00.0	TRANSF. Y DONAC. CTES INT. REC. S. PUBLICO				
1.1.1.2.7.2.01.01.0	DE LA REPUBLICA				
1.1.1.2.7.2.01.02.0	ENTES DESC. SIN FINES EMPRESARIALES				
1.1.1.2.7.2.01.03.0	INSTITUCIONES DE PROTECCION SOCIAL				
1.1.1.2.5.0.00.00.0	RENTAS DE LA PROPIEDAD				
1.1.1.2.5.1.00.00.0	INTERESES				
1.1.1.2.5.1.01.00.0	INTERESES INTERNOS				
1.1.1.2.5.1.01.01.0	INTERESES POR PRESTAMOS				

Este formulario consta de varias páginas en donde se indican todas y cada una de las partidas presupuestarias, se coloca la primera de ellas como ejemplo del formulario a ser llenado por el ente.

3.2. Aspectos teóricos

El análisis del Cierre Presupuestario del Ejercicio Económico Financiero, requiere de la definición de una serie de términos y su comprensión dentro del ciclo de presupuesto en general que permita comprender el proceso de cierre y el impacto de cada uno de estos. Por ello, se presentan a continuación los aspectos teóricos que están relacionados en forma directa con el objeto de estudio.

3.2.1. Ingresos

Los ingresos, en términos económicos, hacen referencia a todas las entradas económicas que recibe una persona, familia, empresa, organización, gobierno, etc. De acuerdo a McConelll y Brue (1997:30), “el tipo de ingreso que recibe una persona o una empresa u organización depende del tipo de actividad que realice (un trabajo, un negocio, una venta, etc.)”. El ingreso es una remuneración que se obtiene por realizar dicha actividad.

Por su parte, el Estado recibe ingresos por el cobro de impuestos, la venta de bienes producidos por empresas públicas, por ventas o alquileres de propiedades, imposición de multas, emisión de bonos u obtención de créditos, entre otros. Cuando los ingresos provienen de impuestos se denominan ingresos tributarios, por el contrario, cuando provienen de fuentes distintas a los impuestos se denominan ingresos no tributarios. Con los ingresos, los gobiernos pueden realizar sus gastos, sus inversiones, etc.

Los ingresos también pueden clasificarse, según Jarach (1997:35), en ordinarios y extraordinarios. Los ingresos ordinarios, son aquellos que se obtienen de forma habitual y consuetudinaria; por ejemplo el salario de un trabajador que se ocupa en un trabajo estable, o las ventas de una empresa a un cliente que compra periódicamente o de forma habitual, así como las asignaciones que el gobierno realiza de acuerdo a las disposiciones legales. Los ingresos extraordinarios, son aquellos que provienen de acontecimientos especiales; por ejemplo un negocio inesperado por parte de una persona o una emisión de bonos por parte de un gobierno o un crédito adicional o extraordinario.

3.2.2. Gastos

Los gastos públicos constituyen las erogaciones que efectúa el Estado para adquirir bienes o servicios, compra de materiales para producir bienes y servicios públicos; así como para cubrir las necesidades básicas de la población en general.

La doctrina financiera clásica distinguía, según Jarach (1997:45), “los gastos públicos en gastos ordinarios y extraordinarios”. Esta clasificación tenía, como propósito principal, establecer una correlación con la análoga clasificación de los recursos en ordinarios y extraordinarios. Se sostenía, al respecto, que mientras los gastos ordinarios (corrientes, periódicos, nacidos de la normal producción de los servicios públicos) debían ser financiados con recursos ordinarios (tributos, tarifas de empresas públicas o productos de monopolios fiscales), los gastos extraordinarios (como los originados por guerras, calamidades o catástrofes naturales) debían financiarse con recursos del crédito o con gravámenes de emergencia, como el impuesto al capital.

Sin embargo, Jarach (1997:52), señala que “también pueden clasificarse en gastos productivos y de transferencia”. Según esta clasificación son gastos

productivos los que corresponden a la adquisición de bienes intermedios y factores para la producción de los bienes y servicios públicos. Tales gastos producen un aumento de la renta nacional, en cambio, gastos de transferencia los que consisten en el pago de una suma a determinadas personas, sin ninguna retribución al Estado y no generan un aumento de la renta nacional sino solo una diferente distribución de la misma.

Otra clasificación, sugerida por Jarach (1997:58), “agrupa los gastos públicos según el tipo de servicios a los que sirve: educación, defensa, seguridad social, salud pública, justicia, etc”. Esta clasificación sirve a los efectos de conocer el contenido o las funciones de la actividad financiera del Estado, pero no la inteligencia de la estructura de dicha actividad.

Por otra parte, de acuerdo a Villegas (1998:79), la clasificación con criterio económico que prevalece en la doctrina moderna es la ya aludida de gastos corrientes y de inversión. A su vez, los gastos corrientes se distinguen en gastos de consumo y gastos de transferencia. Siendo gastos de consumo, todos aquellos que sirven para la producción de los servicios del Estado. La calificación de gastos de consumo se debe a que dichos servicios son bienes finales, de utilidad directa para los destinatarios.

Por su parte, los gastos de transferencia son aquellas erogaciones del Estado que no sirven para la producción de servicios públicos, sino que sólo distribuyen a determinados beneficiarios el dinero extraído de los otros sujetos. Tal es el caso de los servicios de la deuda pública, para el pago de los intereses y la amortización de la deuda.

El último tipo de gastos de esta clasificación es el de inversión, que puede definirse como la erogación estatal destinada a la adquisición o producción de bienes

instrumentales o de capital, que incrementen el activo fijo del Estado y sirvan como instrumentos de producción, para el propio Estado, de los bienes y servicios públicos.

3.2.3. Momentos del Gasto

Los momentos del gasto en la ejecución presupuestaria son: el comprometido, el causado y el pago.

Comprometido: Es la acción donde se realiza una afectación previa de un monto a un crédito presupuestario, para contraer una obligación administrativa con un tercero producto de la adquisición o prestación de un servicio o bien. Cabe señalar que este procedimiento debe efectuarse bajo las existencias de soportes tales como (órdenes de compra, servicios, nominas, entre otros) donde se detalla específicamente las condiciones de la operación para que entonces se proceda a su imputación presupuestaria.

Causado: De acuerdo con Figueroa Romero, R (1999-72) debe ser entendido como “el momento en el cual se recibe conforme el bien o servicio y surge la obligación del pago y su registro constituye el nexo que integra la ejecución presupuestaria con la contabilidad patrimonial”. Según lo expuesto, es el momento en el cual se convierte exigible por una persona natural o jurídica el monto del crédito presupuestario e independientemente de cuándo vaya ser pagado este gasto causado.

Pagado: Es el momento en que se procede a la liquidación de la obligación asumida con un tercero, a través de su pago el cual puede ser en cheques o cualquier otro documento que valide y certifique su cancelación.

3.2.4. Compromisos Válidamente Adquirido

Los compromisos válidamente adquiridos se ven reflejados, en el momento en que el gasto se causa, es decir, cuando se recibe conforme el bien o servicio y surge la obligación del pago, y su registro constituye el nexo que integra la ejecución presupuestaria con las variaciones patrimoniales. Mientras que el pago, constituye el momento del gasto, en el cual se cancela una obligación o se hace efectivo un anticipo financiero. La obligación puede ser cancelada antes (anticipo), en el momento de la adquisición o del causado (pago de contado) o a posteriori. De acuerdo a Hinojosa (2004:4), los compromisos válidamente adquiridos, “incluyen los gastos causados y no pagados, los gastos comprometidos no causados y los compromisos no causados al momento de realizar las operaciones relacionadas con el cierre presupuestario en los diversos entes de la administración pública venezolana”, y que serán definidos a continuación.

3.2.5. Gastos Causados y no Pagados

Es aquel gasto reservado (precompromiso) y afectado preventivamente (compromiso), pero que su causación o momento en que se hizo exigible el pago de la obligación correspondiente al recibir conforme bienes o servicios, no se realizó antes del cierre económico financiero.

A continuación se presenta un ejemplo que explica este tipo de gastos:

En la partida 4.04.01.00.0 Repuestos Mayores de maquinarias y equipos”, se realiza un precompromiso y compromiso el 15-12-2007 por un monto de Bs. 10.000. El bien fue recibido conforme (causado) el 20-12-2007, lo que implica un monto por pagar de Bs. 10.000, y al finalizar el ejercicio económico financiero el pago no sea

realizado, lo que origina un gasto causado y no pagado y será cancelado con recursos financieros en caja o banco.

3.2.6. Gastos Comprometidos no Causados

Es aquel gasto reservado (precompromiso) y afectado preventivamente (compromiso), pero que su causación o momento en que se hace exigible el pago de la obligación correspondiente, se hace necesario al recibir conforme bienes y servicios, pero dicha causación se prevé posterior al cierre del ejercicio económico financiero en curso.

3.2.7. Liquidación y Cierre Presupuestario

La liquidación y cierre en la contabilidad patrimonial o financiera tiene dos significados: por una parte, el referido a la liquidación de los activos y pasivos de la institución a los efectos de su eliminación o cierre definitivo, mediante la cual se determinan los derechos financieros que tiene el ente a los fines de gestionar su cobro; igualmente deben determinarse los pasivos o deudas para tratar de pagarlos, o establecer acuerdos con los acreedores para que se cobren al momento de liquidar los activos, o se asuma total o parcialmente las pérdidas. Una vez realizado el proceso de liquidación se procede al cierre definitivo del ente.

El segundo significado se refiere a la liquidación y cierre contable que realizan los organismos al final de cada ejercicio, para lo cual efectúan los ajustes pertinentes a fin de determinar el monto exacto de cada una de las cuentas de ingresos, costos, gastos, activos y pasivos.

La liquidación y cierre contable se aplica en los entes públicos con los siguientes objetivos:

- Conocer los ingresos liquidados pendientes de recaudación y los gastos causados pendientes de pagos.
- Determinar el resultado económico de la gestión, al comparar los ingresos corrientes con los gastos corrientes para conocer el ahorro o desahorro.
- Determinar la situación financiera al cierre mediante la elaboración del balance general,
- Facilitar la elaboración del “Estado de Origen y Aplicación de Fondo” y la “Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento” ejecutado.
- Ofrecer información necesaria para el control, la evaluación y la toma de decisiones

La liquidación del presupuesto es conocida como un proceso realizado al final del ejercicio para determinar el monto exacto de los ingresos y otras fuentes financieras recaudadas y los gastos causados y aplicaciones financieras, y de esta manera realizar su comparación a los fines de establecer el resultado presupuestado del ejercicio.

Por otra parte, el proceso de cierre presupuestario, es un procedimiento contable mediante el cual se determinan y eliminan los saldos de las cuentas presupuestarias, incluidas en el plan de cuentas contables. En el procedimiento se realiza la comparación de los ingresos recaudados a los efectos de determinar la situación del presupuesto de ingreso y la comparación de los créditos presupuestarios acordados con los gastos causados a fin de precisar la situación del presupuesto de gasto y, del cotejo de ambas situaciones obtener el superávit o déficit presupuestario.

De acuerdo a Hinojosa (2004:3), “en Venezuela este proceso es realizado en el marco de la administración pública bajo la supervisión y control de la ONAPRE y ONCOP” y debe ser ejecutado por los órganos de la República y los entes descentralizados con o sin fines empresariales, los estados y municipios.

Para realizar el cierre presupuestario, estos entes deben realizar el cierre de cuentas de los presupuestos de ingresos y gastos, de donde resultan una serie de compromisos válidamente adquiridos por la institución que deben ser considerados en la elaboración del presupuesto para el siguiente ejercicio económico financiero.

3.2.8. Procedimientos Contables

Según Pacheco (2002:33), “la Contabilidad Gubernamental se podría definir como el conjunto de principios, normas y procedimientos para registrar, resumir, analizar e interpretar las transacciones realizadas por los entes públicos” con la finalidad de preparar estados presupuestarios/ financieros que faciliten el análisis de los mismos, la obtención de indicadores que permitan una racional evaluación de los ingresos y gastos; así como de la situación financiera de la Hacienda Pública, durante y al término de cada ejercicio fiscal. La contabilidad gubernamental, constituye el sistema de información financiera más importante de los organismos del sector público, a través del cual se puede conocer la gestión realizada, además de los efectos que ella produce en el patrimonio público.

La meta de la contabilidad gubernamental es suministrar información de carácter financiero, general y especial, a diferentes sectores y para distintos fines. Los administradores, como responsables de la gestión gubernamental, necesitan disponer de registros contables para conocer la marcha y situación de sus actividades públicas y hacer posible su adecuada conducción. En relación con el proceso de cierre presupuestario de un período, se realizan una serie de procedimientos contables que

permiten la liquidación del ejercicio económico financiero que se trate. En este sentido, los procedimientos contables que deben ser realizados son aquellos que implican los diferentes cálculos y registros para las imputaciones presupuestarias al ejercicio que finaliza y el que comienza, tomando en consideración las diferentes afectaciones.

3.2.9. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados para el Sector Público

La contabilidad del sector público se llevará conforme a las disposiciones legales y reglamentarias, y a los Principios de Contabilidad del Sector Público, los cuales se fundamentan en las normas básicas y principios de contabilidad de aceptación general, adaptados a la naturaleza de las actividades financieras y económicas que realizan los organismos y entidades sujetos al control, vigilancia y fiscalización de la Contraloría General de la República. Los sistemas de contabilidad del sector público deberán sujetarse a los siguientes principios:

- **Entidad:** Debe definirse claramente la entidad contable, la cual está constituida por la unidad económica identificable, con o sin personalidad jurídica y con presupuesto propio, creada para cumplir determinadas metas y objetivos, conforme al ordenamiento jurídico que la origina.

- **Continuidad:** Se presume que toda entidad contable realiza una actividad con proyección de futuro, excepto que su instrumento jurídico de creación limite su existencia a un plazo determinado o la extienda solamente, por el tiempo que requiera, al cumplimiento de un objetivo específico.

- **Registro:** Los hechos contables deben reconocerse y registrarse oportunamente, de una sola vez, en orden cronológico, consecutivo, sin que existan vacíos u omisiones en la información y en moneda de curso legal, conforme a los sistemas, métodos y procedimientos que se estimen adecuados, a fin de garantizar la coherencia de la información.

- **Periodo Contable:** Los estados financieros de las operaciones de los entes deben presentarse en forma periódica y por lapsos iguales a un año, salvo el primer período que pudiera tener una duración menor, a los efectos de hacer posible la comparación de los datos de un ejercicio con otro. La información contable deberá indicar claramente el período a que se refiere.

- **Revelación Suficiente:** Los estados financieros deben contener en forma clara y comprensible toda la información necesaria que exprese los resultados y la situación económica financiera del ente, de manera tal que facilite a los usuarios la toma de decisiones pertinentes, igualmente, deben revelarse las políticas contables más importantes seguidas por el ente.

- **Importancia Relativa:** La información procesada y presentada por la contabilidad incluirá aquellos aspectos cuya revelación sea importante. Una partida contable tendrá importancia relativa cuando un cambio en su presentación, evaluación, descripción o en cualquiera de sus elementos pudiera modificar el análisis o la toma de decisiones basadas en los estados financieros. La aplicación de este principio no podrá implicar en ningún caso la trasgresión de normas legales.

- **Uniformidad:** El registro contable y los estados financieros deben elaborarse mediante la aplicación en el tiempo de los mismos principios, políticas, normas y procedimientos de contabilidad, a los fines de que la información sea comparable. Todo cambio de importancia será revelado mediante notas de los estados financieros que exponga las naturalezas y razones del mismo y cuantifiquen sus efectos.

- **Prudencia:** Al efectuar el registro de una transacción o hecho financiero se debe adoptar la alternativa que ofrezca resultados más prudentes o conservadores. Se deben contabilizar los ingresos y gastos efectivamente realizados, así como también los gastos que supongan riesgos por posibles pérdidas eventuales.

- **Precio de Adquisición:** Los bienes, derechos y obligaciones se deben registrar al valor original de adquisición, producción, construcción o intercambio, representado por la suma de efectivo pactada o su equivalente, como si se hubiesen adquirido de contado pagados en efectivo, salvo cuando se autoricen, por los organismos competentes o por disposición legal, otro método de valuación adoptado. La cifra de los estados financieros representará valores históricos modificaciones de ellos sistemáticamente obtenidos.

- **Causado y Devengado:** Los gastos e ingresos serán reconocidos para su ingreso en el momento en que se causen o se devenguen respectivamente, haya o no movimiento de efectivo. Un gasto se considera causado al hacerse exigible el pago de la obligación correspondiente y un ingreso se considera devengado cuando se adquiere el derecho a percibir una determinada cantidad de recursos.

- **Unidad y Universalidad:** La contabilidad fiscal o pública constituirá un sistema único e integral que cubra todas las operaciones financieras de los entes públicos. Se podrán constituir subsistemas de contabilidad para algunas actividades y proyectos, siempre y cuando estén integrados con el sistema principal.

- **Dualidad Económica:** Constituirá la representación contable de los recursos de los que dispone el ente público para la realización de sus fines y de las fuentes que originaron dichos recursos.

- **Registro e Imputación Presupuestaria:** La contabilidad registrará, de acuerdo con el plan de cuenta que se prescriba y las normas que al efecto se dicten, la obtención de los ingresos y la ejecución de los gastos autorizados en el presupuesto de los entes públicos, los cuales deberán imputarse a las correspondientes partidas presupuestarias, de conformidad con las normas y criterios que establezca la Oficina Nacional de Presupuesto (ONAPRE). Las transacciones presupuestarias de gastos deberán registrarse en la contabilidad por el sistema de partida doble en todas sus etapas, es decir, autorización del gasto, establecimiento del compromiso, reconocimiento de la obligación o gasto causado, ordenación o solicitud de pago y extinción de la obligación. Asimismo, las transacciones relativa a los ingresos deberán registrarse en sus etapas, devengado y recaudado. La contabilidad controlará e informará permanentemente sobre los resultados de la ejecución.

- **Correlación de Ingresos y Gastos:** El sistema de contabilidad debe permitir evidenciar la relación entre los gastos realizados y los ingresos necesarios para su funcionamiento dentro de un ejercicio. El resultado económico patrimonial está constituido por la diferencia entre los ingresos y los gastos realizados.

- **Principios Contables Supletorios:** En caso de situaciones no previstas en los anteriores principios, se tomará como marco de referencia los Principios de Contabilidad de Aceptación General emitidos por la Federación Venezolana de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela.

CAPITULO IV.

En esta fase se describen los procedimientos realizados por el Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta, para la ejecución del proceso de cierre presupuestario, que fueron observados durante el proceso de pasantía.

4.1. Procedimientos de determinación de los ingresos de la institución.

Para realizar la determinación de los ingresos percibidos, el Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta, al cierre del ejercicio económico, debe conocer el monto del presupuesto de ingreso aprobado para la institución, para que al finalizar el año se pueda determinar si se cumplió con lo establecido en dicho presupuesto.

Es por esto, que el Presidente el Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta, conjuntamente con el Jefe de la Unidad Administrativa deben para cada ejercicio fiscal formular el Presupuesto de Ingresos, tomando en consideración las políticas que en materia presupuestaria la Gobernación del estado Nueva Esparta establezca, asimismo, debe coordinar con la oficina Estatal de Presupuesto los lineamientos a seguir en materia presupuestaria para un ejercicio fiscal determinado. Cabe destacar que la etapa de formulación no está separada del resto del proceso presupuestario, en razón de que se realiza durante la fase de la ejecución del presupuesto del año inmediatamente anterior.

Para la Formulación del Presupuesto de Ingresos el Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta, debe considerar:

- Monto asignado al Instituto
- Instrucciones del Gobierno Regional
- Los Planes y proyectos que estén en ejecución o que se proyecte iniciar, la medida y cuantía de realización de dichos planes durante el año fiscal del presupuesto.
- Modificación de los servicios existentes o creación de nuevos servicios.
- La ejecución de programas y proyectos de urgente requerimiento, que debe iniciarse o ejecutarse en el año fiscal.

Asimismo, el Presidente del Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta, debe presentar al Consejo Directivo el Proyecto de Ley del Presupuesto de Ingresos y Gastos, acompañado de una exposición de motivos, que contiene un análisis detallado del ejercicio fiscal inmediatamente anterior y su comparación con el proyecto; una vez aprobado el proyecto de Ley de Presupuesto de Ingresos y Gastos, por el Consejo Directivo, el Presidente del Instituto debe consignar un ejemplar ante la Oficina Estatal de Presupuesto, a los fines de incluirlos en el proyecto consignado ante Consejo Legislativo Regional para su discusión. Luego la Oficina estatal de Presupuesto verifica e informa a la institución que el presupuesto fue aprobado o rechazado.

Es así, que ya aprobado el proyecto de Ley de Presupuesto de Ingresos y Gastos para el ejercicio económico, el Contador de la institución se encarga de realiza el registro de las asignaciones presupuestarias una vez que el instituto percibe los recursos, en orden cronológico, en el libro de ingresos, los cuales son recibidos por el

Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta, por medio de dozavos, que son depositados en una cuenta corriente bancaria a nombre de la institución.

A su vez, el contador, registra en el libro de ingresos, la economía del año anterior (es el saldo no comprometido del presupuesto del ejercicio económico anterior, el cual es incorporado al presupuesto del año siguiente, con previa autorización de la Oficina Estatal de Presupuesto) y créditos adicionales provenientes del ejecutivo regional, que al finalizar el ejercicio económico totaliza el libro de ingreso, determinando de esta manera el total de ingresos de la institución.

Cuadro N° 7. Determinación de los Ingresos

Total Asignaciones Presupuestarias	Bs. xxxx
Economía del Ejercicio Anterior	Bs. xxxx +
Total Créditos Adicionales	Bs. xxxx
Total Ingresos Percibidos	Bs. xxxx

Fuente: Contador I del Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta (2008)

Al cierre del ejercicio, el contador de la institución, compara el monto total de los ingresos recaudados con el monto de los ingresos presupuestados, de esta manera se establece una diferencia denominada Superávit o Déficit en la ejecución del presupuesto de ingresos, según lo recaudado sea superior o inferior a lo presupuestado y en caso de existir ingresos no recaudados, captados después del 31 de diciembre, se consideran parte del presupuesto en que efectivamente se cobren.

Es importante señalar, que la determinación de los ingresos, se realiza con la finalidad de conocer al cierre del ejercicio económico financiero, el monto real de los

ingresos recibidos por la institución y si existen ingresos liquidados pendientes de recaudación, que imposibilite determinar la situación financiera al cierre.

Figura N° 8. Flujoograma del Procedimiento para la Determinación de Ingresos

Unidad Responsable	Operación	Demora	Inspección	Traslado	Oper-I ns	Archiv o	Actividad
	○	D	□	➡	◻	▽	
Presidente y Jefe Unidad Administrativa	○			➡			Formulan el Presupuesto de Ingresos, siguiendo los lineamientos de la oficina Estatal de Presupuesto. Es enviado al Consejo Directivo.
Consejo Directivo	○						Recibe el presupuesto de ingreso, para su aprobación. Es enviado a la Oficina Estatal de presupuesto.
Presidente de La Institución	○			➡			Envía un ejemplar ante la Oficina Estatal de Presupuesto, a los fines de incluirlos en el proyecto consignado ante Consejo Legislativo Regional para su discusión.
Oficina Estatal de Presupuesto	○				◻		Revisa y verifica el presupuesto e informa a la institución si fue aprobado o rechazado.
Contador I	○						Realiza el registro de las asignaciones presupuestarias, asimismo, al cierre del ejercicio compara el monto total de los ingresos recaudados con el monto de los ingresos presupuestados.
Contador I	○				◻		Realiza el registro de los ingresos percibidos por la institución, en el libro de ingresos, donde esta reflejados todas las asignaciones presupuestarias y los créditos adicionales recibidos. Para así determinar el total de ingresos percibidos por la institución.

Fuente: Elaboración Propia (2009)

4.2. Procedimientos para la determinación de la ejecución presupuestaria

La determinación de la Ejecución Presupuestaria del Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta, se realiza con el objeto de proporcionar información veraz y oportuna sobre las disponibilidades presupuestarias en cada una de las partidas contempladas en el Presupuesto de Ingresos y Gastos que posee el Instituto, en virtud de tomar decisiones acertadas en materia presupuestaria. Abarca desde el registro de los cargos hechos a una partida presupuestaria determinada, la verificación de disponibilidad, hasta la tramitación de las operaciones necesarias, tales como traspasos y solicitudes de créditos adicionales. La ejecución presupuestaria va a permitir que al cierre del ejercicio se conozcan los gastos comprometidos, causados y pagados.

Cabe destacar, que en el Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta, se comprometen los gastos, por medio de contratos firmados, nominas del personal y cuando existe la necesidad de adquirir un bien o servicio, es así, cuando le informan a la Unidad Administrativa sobre dicho requerimiento.

Es por esto, que el Asistente Administrativo III, verifica que el gasto a ser imputado posea el crédito presupuestario necesario, para así realizar la imputación presupuestaria del bien o servicio a adquirir y proceder a la elaboración de la orden de compra y/o servicio, la cual debe poseer la imputación presupuestaria, el monto, la descripción del bien o servicio que se va a adquirir, el beneficiario y su correspondiente cédula de identidad o RIF, una vez avalada y firmada por el presidente y el jefe de la unidad administrativa y con sus respectivos soportes, el Asistente Administrativo III, procede a comprometer el gasto en la ejecución presupuestaria.

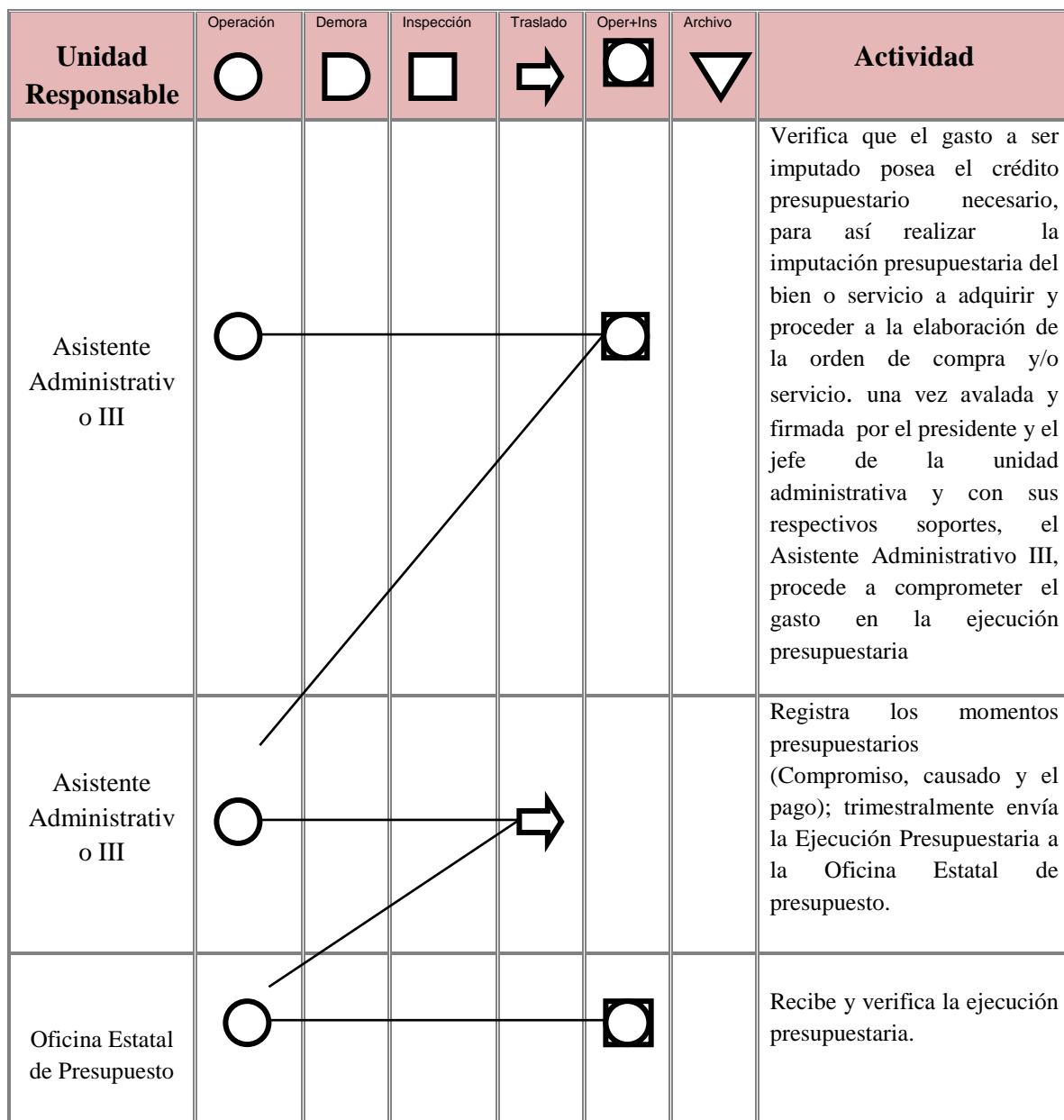
Si bien es cierto, una vez recibido el bien o servicio, este pasa a ser un gasto causado, el cual es registrado por el Asistente Administrativo III, al momento que se recibe la factura o la orden de pago, por lo que esta última debe especificar con claridad: Número de la Orden, fecha de emisión, nombre y cédula del Beneficiario y/o autorizado al cobro, monto en números y letras, motivo del gasto suficientemente especificado, imputación presupuestaria, partida o crédito que se afecten con el pago y cualquier otra información que tienda a garantizar el correcto pago del compromiso.

Por último, realiza el registro del pago, que es el momento de la extinción de las obligaciones con terceros, mediante el pago, cuando se cancela (cheque) y cuando ya es efectivo los depósitos en la cuenta nómina. Es importante señalar que en la mayoría de los casos, el Asistente Administrativo III, realiza y registra los momentos presupuestarios del gasto (comprometido, causado y pagado) de una vez, debido que en oportunidades se compromete, causa y se paga en un mismo día. Trimestralmente el Asistente administrativo III, envía la ejecución presupuestaria de gastos a la Oficina Estatal de Presupuesto para su revisión.

En consecuencia, la determinación de la ejecución presupuestaria va a permitir al final del año conocer el total de Gastos Comprometidos, Causados y pagados, así como la disponibilidad sin comprometer. Es importante señalar que los gastos pagados no pueden ser mayores que los gastos comprometidos y causados, ya que violan las Leyes en materia presupuestarias, donde nos indican que para poder realizar un pago tiene que registrarse primero el compromiso, luego causarlo cuando se recibe el bien o servicio y por último se efectúa el pago.

Cabe señalar, que los gastos causados y no pagados al 31 de diciembre de cada año, con previa autorización de la Oficina Estatal de Presupuesto, se pagarán durante el año siguiente con cargo a la disponibilidad en banco existente a la fecha señalada.

Figura N° 9. Flujograma del Procedimiento para la Determinación de la Ejecución Presupuestaria



Fuente: Elaboración Propia (2009)

4.3. Procedimientos para la determinación de los saldos reales de las cuentas de ingresos y gastos

La determinación de los saldos reales de las cuentas de ingresos y gastos, al cierre del ejercicio económico, permite conocer si los ingresos efectivamente recaudados fueron los estimados en la Ley de Presupuesto, así como precisar los montos de los compromisos pendientes de causación.

Para esto, el Asistente Administrativo III, al cierre del ejercicio, se encarga de determinar los saldos de cada una de las cuentas presupuestarias de gastos, con el fin de conocer en que proporción han sido ejecutadas las partidas y determinar el total de gastos comprometidos, causados y pagados, así como, los compromisos que afectarán el ejercicio económico siguiente. Asimismo, realiza una relación donde muestra los gastos causados y no pagados que afectara el ejercicio económico siguiente, el cual es enviado al Contador I para su respectivo registro y a la Oficina Estatal de Presupuesto para su información.

Cabe señalar, que la determinación de los saldos de las cuentas de egresos, es realizada a través de la ejecución presupuestaria, ya que esta se encuentra cada una de las partidas presupuestarias que integran el presupuesto y en esta se van registrando cada uno de los momentos presupuestarios como son: el compromiso, causado y pagado.

Por otra parte, el Contador I de la institución, procede a determinar el saldo de la cuenta de ingreso, a través del libro de ingreso, realiza el cierre de la cuenta de ingreso, para así conocer en que proporción de los ingresos percibidos se han ido ejecutando en las diferentes partidas presupuestarias.

Figura N° 10. Flujograma del Procedimiento para la Determinación de los Saldos Reales de las Cuentas de Ingresos y Gastos

Unidad Responsable	Operación	Demora	Inspección	Traslado	Oper+Ins	Archivo	Actividad
Asistente Administrativo o III	○	◩	◻	➡	◻	▽	Al cierre del ejercicio, se encarga de determinar los saldos de cada una de las cuentas presupuestarias de gastos, con el fin de conocer en que grado han sido ejecutadas y conocer el total de gastos comprometidos, causados y pagados, así como, los compromisos que afectarán el ejercicio económico siguiente.
Asistente Administrativo o III	○			➡			Realiza un informe donde muestras los gastos causados y no pagados que afectara el ejercicio económico siguiente, el cual es enviado al Contador I para su respectivo registro y a la Oficina Estatal de Presupuesto para su información.
Contador I	○				◻		Recibe el informe enviado por el asistente administrativo III y este a su vez determina el saldo de la cuenta de ingreso, a través del libro de ingreso, para conocer en que proporción de los ingresos percibidos se han ido ejecutando en las diferentes partidas presupuestarias.

Fuente: Elaboración Propia (2009)

4.4. Procedimientos contables aplicados para el cierre presupuestario.

Los procedimientos contables permiten registrar todas las operaciones realizadas por el Instituto en forma periódica, con el fin que puedan ser procesadas y de esta manera tener el conocimiento sobre la situación de la institución en una fecha determinada.

Cabe considerar que, en esta institución los procedimientos contables son realizados únicamente por el Contador I, ya que no cuenta con personal de apoyo necesario, siendo este el único en esta área. A continuación se detalla los procedimientos contables que éste realiza, para poder efectuar el cierre presupuestario del ejercicio económico financiero.

Debe señalarse, que el Contador I de la institución, elaboró el Plan de Cuentas Contables, con el cual codifica cada una de las partidas presupuestaria al momento que va a registrar los gastos, a medida que se van generando, a través del libro mayor, el cual es manejado directamente en el computador, utilizando las cuentas T por partida.

Adicionalmente, cuenta el libro de banco, donde controla y refleja los movimientos de entrada y salida del efectivo que moviliza la institución, el cual los tres (03) días siguientes al finalizar el mes, solicita al banco el estado de cuenta, para realiza la conciliación bancaria, con el objeto de mantener un control sobre el movimiento económico financiero del instituto, que le permita detectar cualquier irregularidad bancaria que se presente. Dichas conciliaciones debe formar parte del Informe de Rendición de Cuentas presentado al Gobernador del Estado y a la Oficina de Contabilidad Fiscal de la Dirección de Hacienda Pública Estatal

Además, el Contador I trimestralmente, envía a la Oficina Estatal de Contabilidad Fiscal de la Gobernación del estado Nueva Esparta, el libro de banco, relación de los Fondos percibidos por el instituto, relación de gastos por partidas y para su revisión y supervisión.

Igualmente, al final del ejercicio económico, el Contador I de la institución realizar el cierre contable, con el objeto de determinar el superávit o déficit que se haya producido durante el ejercicio, para proceder al cierre se determinan los saldos del libro mayor por cuenta y se efectúan los respectivos ajustes, asimismo, dichas cuentas se cancelan trasladando sus saldos a una cuenta resumen denominado Resumen de Ingresos y Gastos, la cual sirve para reflejar los resultados definitivos en cuanto a superávit o déficit que haya obtenido la empresa como resultado de sus operaciones.

De igual modo, contador I realiza el cierre para las cuentas de recursos, el cual consiste en traspasar su saldo crédito a la cuenta resumen denominada Resumen de Ingresos y Gastos. Esta transferencia se logra por medio de un asiento de diario donde se debita la cuenta de ingreso por un valor igual a su saldo crédito, con un crédito equivalente a la cuenta Resumen de Ingresos y Gastos.

CÓDIGO	CUENTAS Y EXPLICACIÓN	DEBE	HABER
5.1.7.01.01.02	Transferencias Corrientes recibidas del	XXX	
7.1.1.01.00.00	Sector Público Resumen de Ingresos y Gastos Para registrar la cuenta de ingresos contra la cuenta Resumen de Ingresos y Gastos.		XXX

Fuente: Manual Contable del Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta (2006)

Al mismo tiempo, el Contador I procede cerrar las cuentas de gastos, por lo que trasladar su saldo débito a la cuenta resumen denominada Resumen de Ingresos y Gastos, para cerrar una cuenta de gasto consiste de un crédito a la cuenta de gasto por un valor igual a su saldo débito, con un débito equivalente a la cuenta Resumen de Ingresos y Gastos.

CÓDIGO	CUENTAS Y EXPLICACIÓN	DEBE	HABER
7.1.1.01.00.00	Resumen de Ingresos y Gastos	XXX	
6.1.1.00.00.00	Gastos de Personal		XXX
6.1.2.00.00.00	Materiales Y Suministros		XXX
6.1.3.00.00.00	Servicios No Personales		XXX
	Para registrar el cierre de las cuentas de Egresos contra la cuenta Resultado del Ejercicio.		

Fuente: Manual Contable del Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta (2006)

Por consiguiente, realiza el asiento de cierre de la cuenta resultado del ejercicio, la cual es sólo una cuenta resumen, que constituye un medio de recopilar las cuentas transitorias de ingresos y egresos y determina el resultado del ejercicio.

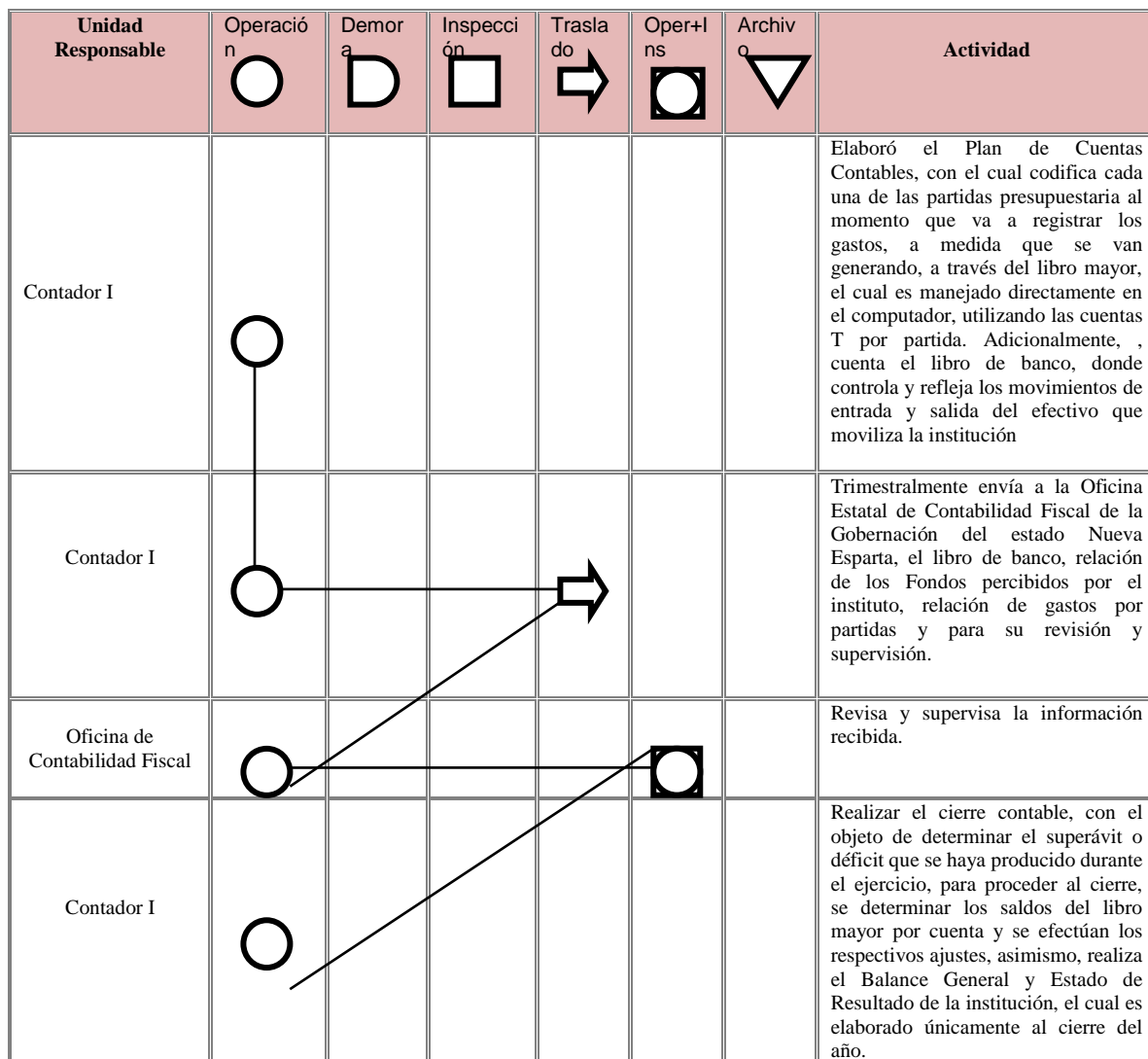
CÓDIGO	CUENTAS Y EXPLICACIÓN	DEBE	HABER
7.1.1.01.00.00	Resumen de Ingresos y Gastos	XXX	
X.XX.XX.XX	Resultado Acumulado del Ejercicio. Para registrar el cierre de las cuentas Resultado del Ejercicio contra la cuenta Resultado Acumulado del Ejercicio.		XXX

Fuente: Manual Contable del Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta (2006)

Finalmente, el Contador I, a través de los saldos determinados anteriormente, realiza el Balance General y Estado de Resultado de la institución, el cual es

elaborado únicamente al cierre del año. A continuación se muestra en forma gráfica el procedimiento descrito anteriormente:

Figura N° 11. Flujoograma del Procedimientos Contables aplicados para el Cierre Presupuestario



Fuente: Elaboración Propia (2009)

CAPITULO V.

5.1. Comparación de los procedimientos contables para el cierre presupuestario del ejercicio económico financiero aplicados por el instituto de recuperación y mejoramiento ambiental del estado Nueva Esparta con las bases legales y teóricas vigentes.

El desarrollo de esta fase estuvo orientado a establecer una comparación de los procedimientos contables para el cierre del ejercicio económico financiero aplicados por el Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta, con las bases legales y teóricas que rigen el tema en estudio. Para esto se realizó un análisis comparativo de los aspectos observados en cada uno de los procedimientos aplicados por la institución con la finalidad de conocer si las actividades realizadas cumplen a estas normativas legales.

Cuadro N° 8. Comparación de los procedimientos aplicados por el Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta con las Bases Legales.

PROCEDIMIENTOS	BASE LEGAL	OBSERVACIONES
Determinación de los Ingresos	Reglamento N° 1 de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público sobre el Sistema Presupuestario Artículo N° 114: Al término del ejercicio económico financiero, se determinará el monto de los ingresos y fuentes financieras recaudados por la República, durante el mencionado período derivados de la ejecución presupuestaria.	El Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta, cumple con el artículo número 114 del Reglamento N° 1 de la LOAFSP, ya que al cierre del ejercicio económico, realiza el cálculo del total de ingresos percibidos. Sumando el total de asignaciones presupuestarias y los créditos adicionales percibidos, lo cual es indispensable para poder realizar el cierre presupuestario del ejercicio.

Fuente: Elaboración Propia (2009)

Cuadro N° 8. Continuación

PROCEDIMIENTOS	BASE LEGAL	OBSERVACIONES
<p align="center">Determinación de los Ingresos</p>	<p>Instructivo para la solicitud de información de liquidación y cierre del presupuesto del ejercicio económico financiero de los entes descentralizados sin fines empresariales. Formulario N° 01 Solicitud de Información de Ingresos Recaudados. En el cual los Entes Descentralizados deben informar el monto de los ingresos recaudados al término del ejercicio económico financiero.</p>	<p>El Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta, utiliza el libro de ingresos para registrar los ingresos percibidos, a pesar de que realiza dicho procedimiento, no aplican el instructivo para la solicitud de información de liquidación y cierre del presupuesto del ejercicio económico financiero, incumpliendo de esta manera con el instructivo mencionado anteriormente, lo que trae como consecuencia que la información presentada no cumpla con las formalidades emitida por la ONAPRE, y no sea clara.</p>
<p align="center">Determinación de la Ejecución Presupuestaria</p>	<p>Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público Artículo N° 57: Los gastos causados y no pagados al treinta y uno de diciembre de cada año se pagarán durante el año siguiente, con cargo a las disponibilidades en caja y banco existentes a la fecha señalada. Los gastos comprometidos y no causados al treinta y uno de diciembre de cada año se imputarán automáticamente al ejercicio siguiente, afectando los mismos a los créditos disponibles para ese ejercicio</p>	<p>El Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta, cumple con lo establecido en el artículo número 57 de la LOAFSP, ya que al finalizar el año, la institución posee gastos causados y no pagados que son cancelados el año siguiente con cargo a la disponibilidad financiera a la fecha. Además, los gastos comprometidos y no causados se imputan directamente al ejercicio siguiente, denominado saldo inicial de caja o economía del año anterior, el cual, es incorporado al presupuesto del año siguiente, con previa autorización de la Oficina Estatal de Presupuesto.</p>

Fuente: Elaboración Propia (2009)

Cuadro N° 8. Continuación

PROCEDIMIENTOS	BASE LEGAL	OBSERVACIONES
<p>Determinación de la Ejecución Presupuestaria</p>	<p>Reglamento N° 1 de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público sobre el Sistema Presupuestario Artículo N° 115: Al término del ejercicio económico financiero, se determinarán los montos de los compromisos, de los gastos causados y de los pagos del ejercicio económico financiero que culmina, derivados de la ejecución presupuestaria, para cada uno de los órganos ordenadores de compromisos y pagos.</p>	<p>La institución realiza la ejecución presupuestaria trimestralmente, y al término del ejercicio económico financiero, para así determinar el total de gastos comprometidos, causados y pagados al cierre. Por lo antes señalado, se puede decir que el Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta, cumple con el artículo número 115, del Reglamento N° 1 de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público (LOAFSP).</p>
<p>Determinación de la Ejecución Presupuestaria</p>	<p>Instructivo para la solicitud de información de liquidación y cierre del presupuesto del ejercicio económico financiero de los entes descentralizados sin fines empresariales. Formulario 02: Relación de Gastos Comprometidos, Causados y Pagados Financiero que Afectará en el Presupuesto del Año Siguiente.</p>	<p>El instituto a pesar que realiza la relación de los Gastos Comprometidos, Causados y Pagados al término del Ejercicio Económico Financiero que afectan el Presupuesto del año siguiente, no realiza el instructivo emanado de la ONAPRE ya que no lo elaboran el Formulario N° 02, incumpliendo así con lo establecido en el instructivo antes mencionado.</p>
<p>Determinación de la Ejecución Presupuestaria</p>	<p>Ley de Presupuesto de Ingreso y Gastos para el Ejercicio Fiscal 2008 del estado Nueva Esparta. Artículo N° 110: A fin de simplificar el proceso de cierre y liquidación del ejercicio presupuestario, la Oficina Estatal de Presupuesto podrá establecer como fecha máxima el 30 de noviembre del ejercicio fiscal vigente, para recibir y tramitar solicitud de modificaciones presupuestarias</p>	<p>El Instituto incumple con lo establecido en el artículo número 110 de la Ley de Presupuesto d Ingresos y Gastos, ya que este efectúa modificaciones presupuestarias, después de la fecha establecida por mencionado artículo, lo que trae como consecuencia que al término del ejercicio económico, se desconozca el monto real de los gastos comprometidos, causados y pagados.</p>

Fuente: Elaboración Propia (2009)

Cuadro N° 8. Continuación

PROCEDIMIENTOS	BASE LEGAL	OBSERVACIONES
<p>Determinación de los Saldos Reales de las Cuentas de Ingresos y Gastos</p>	<p>Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público Artículo N° 56: Las cuentas de los presupuestos de ingresos y gastos se cerrarán al 31 de diciembre cada año. Después de esa fecha, los ingresos que se recauden se considerarán parte del presupuesto vigente, con independencia de la fecha en que se hubiere originado la obligación de pago o liquidación de los mismos. Con posterioridad al treinta y uno de diciembre de cada año, no podrán asumirse compromisos ni causarse gastos con cargo al ejercicio que se cierra en esa fecha.</p>	<p>El Instituto de Recuperación de Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta cierra las cuentas de los presupuesto de ingresos y gastos al 31 de diciembre, y no se asumen compromisos de gastos luego de la fecha de cierre, dando de esta manera cumplimiento a lo establecido en el artículo numero 56 de la Ley Orgánica da la Administración Financiera del Sector Público. Asimismo, realiza al finalizar el año un asiento resumen para efectuar cierre de las cuentas de ingresos y gastos.</p>
<p>Procedimientos Contables</p>	<p>Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público. Artículo N° 121: El Sistema de Contabilidad Pública comprende el conjunto de principios, órganos, normas y procedimientos técnicos que permiten valorar, procesar y exponer los hechos económicos financieros que afecten o puedan llegar a afectar el patrimonio de la República o de sus entes descentralizados.</p>	<p>El instituto de Recuperación de Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta, no cuenta con un sistema contable que le permita procesar la información de forma clara, amplia y oportuna, ya que los registro contables son realizados únicamente a través del libro mayor por cuenta, directamente desde el computador por medio de la hoja de calculo (Excel), lo que dificulta que la información sea veraz , exacta y oportuna impidiendo determinar los hechos económicos que puedan afectar su patrimonio en un momento determinado. Es por ello, que se observa, que la institución incumple con el artículo numero 121 de la Ley Orgánica da la Administración Financiera del Sector Público</p>

Fuente: Elaboración Propia (2009)

Cuadro N° 9. Comparación de los procedimientos aplicados por el Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta con las Bases Teóricas.

PROCEDIMIENTOS	BASES TEÓRICAS	OBSERVACIONES
<p align="center">Determinación de los Ingresos</p>	<p>Según Jarach (1997): Ingresos Ordinarios Son aquellos que se obtienen de forma habitual y consuetudinaria. Ingresos Extraordinario Son aquellos que provienen de acontecimientos especiales.</p>	<p>El Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta, percibe ingresos ordinarios, como lo son; las asignaciones presupuestarias en forma de doceavos e ingresos extraordinarios que son; los créditos adicionales que este percibe, los cuales al cierre del ejercicio económico, ambos se suman y forman el total de ingresos percibidos por la institución.</p>
<p align="center">Determinación de la Ejecución Presupuestaria</p>	<p>Según Hinojosa (2004): Momentos Presupuestarios Compromiso. Constituye el acto mediante el cual un organismo contrae una obligación jurídica o administrativa con terceros, de adquirir un bien o servicio. Mediante una orden de compra o servicio. Causado Es el momento del gasto en el cual se recibe conforme el bien o servicio y surge la obligación del pago, y su registro constituye el nexo que integra la ejecución presupuestaria con las variaciones patrimoniales. Pago constituye el momento del gasto, en el cual se cancela una obligación</p>	<p>La ejecución presupuestaria de los gastos es realizada por el Asistente Administrativo III. Éste para comprometer el gasto es necesario que tenga una orden de compra, orden de servicio, contrato o nómina de esta manera realiza el apartado correspondiente a la partida que vaya afectar el gasto, así mismo registra el causado presupuestario, cuando ya posee la factura o la orden de pago; y registra el pagado, cuando se cancela (cheque). El Asistente Administrativo III en la mayoría de los casos, realiza y registra los momentos presupuestarios del gasto de una vez, debido que en oportunidades se compromete, causa y se paga en un mismo día.</p>

Fuente: Elaboración Propia (2009)

Cuadro N° 9. Continuación

PROCEDIMIENTOS	BASES TEÓRICAS	OBSERVACIONES
<p>Determinación de los Saldos Reales de las Cuentas de Ingresos y Gastos</p>	<p>Según Hinojosa (2004): Cierre Presupuestario Para realizar el cierre presupuestario los entes deben realizar el cierre de cuentas de los presupuestos de ingresos y gastos, de donde resultan una serie de compromisos válidamente adquiridos por la institución que deben ser considerados en la elaboración del presupuesto para el siguiente ejercicio económico financiero.</p>	<p>Al finalizar el ejercicio económico financiero el Contador I y Asistente Administrativo III, determinan los saldos de las cuentas de ingresos y gastos respectivamente, con el fin de conocer en que proporción han sido ejecutadas las partidas y determinar el total de gastos comprometidos, causados y pagados, así como, los compromisos que afectarán el ejercicio económico siguiente.</p>
<p>Determinación de los Ingresos</p> <p>y</p> <p>Determinación de la Ejecución Presupuestaria</p>	<p>Según CEPROCABC (2004), El Sistema Presupuestario del Sector Público Nacional. Liquidación y Cierre del Presupuesto. La liquidación del presupuesto es conocida como un proceso realizado al final del ejercicio para determinar el monto exacto de los ingresos y otras fuentes financieras recaudadas y los gastos causados y aplicaciones financieras, y de esta manera realizar su comparación a los fines de establecer el resultado presupuestado del ejercicio. Por otra parte, el proceso de cierre presupuestario, es un procedimiento contable mediante el cual se determinan y eliminan los saldos de las cuentas presupuestarias, incluidas en el plan de cuentas contables.</p>	<p>Al cierre del ejercicio, el contador de la institución, compara el monto total de los ingresos recaudados con el monto de los ingresos presupuestados, de esta manera se establece una diferencia denominada Superávit o Déficit en la ejecución del presupuesto de ingresos, asimismo efectúan la determinación de la ejecución presupuestaria la cual va a permitir al final del año conocer el total de Gastos Comprometidos, Causados y pagados, así como la disponibilidad sin comprometer.</p>

Fuente: Elaboración Propia (2009)

Cuadro N° 9. Continuación

PROCEDIMIENTOS	BASES TEÓRICAS	OBSERVACIONES
<p align="center">Procedimientos Contables</p>	<p>Según Pacheco(2002) Procedimientos Contables Conjunto de principios, normas y procedimientos para registrar, resumir, analizar e interpretar las transacciones realizadas por los entes públicos con la finalidad de preparar estados presupuestarios/ financieros que faciliten el análisis de los mismos.</p>	<p>La institución efectúa el registro de las cuentas presupuestaria por medio del libro mayor y al cierre del ejercicio económico realiza los estados financieros; asimismo, realiza únicamente un asiento resumen al finalizar el ejercicio para cerrar las cuentas de gastos e ingresos. Por todo lo anterior, la institución cumplen parcialmente los procedimientos contables, ya que no realizan los registros contables de todas las operaciones efectuadas por la institución, lo que trae como consecuencia que no se garantice la exactitud, veracidad y oportunidad de la información financiera.</p>

5.2. Ventajas de los procedimientos contables para el cierre presupuestario del ejercicio económico financiero aplicados por el instituto de recuperación y mejoramiento ambiental del estado Nueva Esparta.

- El Instituto de Recuperación y Mejoramiento ambiental del estado Nueva Esparta, registra los Gastos Comprometidos, Causados y Pagados dando cumplimiento con lo establecido en las bases legales, como el Reglamento N° 1 de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público en su artículo numero 115.
- Al finalizar el Ejercicio Económico Financiero el Asistente Administrativo III, realizan un resumen de los gastos pagados y los causados no pagados que puedan afectar el presupuesto del año siguiente, lo que le facilita realizar el cierre presupuestario.
- El Contador I se encarga de realizar los Estados Financieros de la institución al término del ejercicio Económico, lo que permite conocer la situación Financiera de la misma y de esta manera realizar la toma de decisiones mas adecuada.
- La institución envía a la información presupuestaria a la Oficina Estatal de Presupuesto de la Gobernación del estado Nueva Esparta, así como la información financiera a la Oficina de Contabilidad Fiscal del estado, cumpliendo así, con lo establecido en la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público en su artículo numero 121.
- Los gastos causados y no pagados al finalizar el año son cancelados durante el año siguiente con cargo a la disponibilidad financiera a la fecha, cumpliendo

con lo establecido en la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público, en su artículo N° 57.

5.3. Desventajas de los procedimientos contables para el cierre presupuestario del ejercicio económico financiero aplicados por el instituto de recuperación y mejoramiento ambiental del estado Nueva Esparta.

- Como se pudo observar en la descripción de los procedimientos realizados por la institución para realizar el cierre presupuestario, éste no cuenta con el personal suficiente en el área contable ni presupuestario que le permita cumplir de forma satisfactoria con todos los procedimientos necesarios para poder ejecutar este proceso, lo que genera que la información generada no sea oportuna, clara, precisa y objetiva.
- La institución cuenta con un Manual Contable, pero que por falta de personal y tiempo el Contador I no lo puede cumplir, dejando así de realizar los asientos contables de cada una de las transacciones ejecutadas por el instituto.
- No cuentan con un sistema contable ni presupuestario que le permita agilizar los procedimientos realizados, sino son registrados en programas elaborados por los mismos trabajadores (Hojas de Excel), donde un mismo dato tiene que ser registrado varias veces en diferentes programas, lo que ocasiona errores en la información presupuestaria e influye al momento de realizar el cierre presupuestarios de las cuentas.
- La institución realiza modificaciones presupuestarias finalizando el ejercicio, lo que ocasiona que al momento del cierre presupuestario, se desconozcan los

montos reales de las partidas y dificulta conocer los gastos que afectarán el ejercicio económico siguiente.

CONCLUSIONES

En base a la experiencia adquirida durante la realización de las pasantías en el Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta, y luego del análisis realizado a los Procedimientos Contables para el Cierre Presupuestario del Ejercicio Económico Financiero se establecieron las siguientes conclusiones:

- El Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta, cuenta con un manual de normas y procedimientos contables, el cual no se aplica ya que no se realizan los asientos contables de todas las operaciones que ejecuta la institución, debido que en el área contable no existe el personal necesario para poder realizar todos los registros.
- El instituto efectúa modificaciones presupuestarias después del 30 de noviembre incumpliendo con el artículo N° 110, de la Ley de Presupuestos y Gastos del ejercicio fiscal 2008 del estado Nueva Esparta, lo que trae como consecuencia que se desconozcan al término del ejercicio los montos reales por partida de los gastos comprometidos, causados y pagados.
- El instituto no cuenta con un sistema contable computarizado que permita el registro de cada transacción una única vez de modo que a partir de ese registro se pueda generar todas las salidas de información que se demande.
- Las operaciones realizadas por el instituto se registran de acuerdo a los momentos presupuestarios como lo son: comprometido, causado y pagado, sin embargo hay ocasiones que estos momentos presupuestario son registrados todos en un mismo día o una vez efectuado el pago o liquidación del

compromiso, lo que trae como consecuencia que la información contable y presupuestaria no sea objetiva ni oportuna, asimismo al momento del cierre dificulta totalizar los gastos.

- El instituto realiza los estados financieros (Balance general y Estado de Resultado) únicamente al finalizar el ejercicio económico, por lo tanto no se puede analizar el comportamiento de la situación financiera y patrimonial de la institución en un período determinado.
- Los registros contables que se efectúan en la institución tanto para libro mayor por cuenta, así como para el libro de ingresos y libro de banco, son realizados únicamente en una hoja de cálculo de Excel, lo que puede ocasionar la pérdida de la información en caso de que el equipo se dañe, ya que no cuentan con un respaldo de la información.

RECOMENDACIONES

De acuerdo con los procedimientos aplicados por el Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta, para la realización de los Procedimientos Contables para el Cierre Presupuestario del Ejercicio Económico Financiero, se pudo determinar que existen diferencias significativas que deben ser contemplados con el propósito de lograr mejorar el perfeccionamiento del proceso presupuestario de la institución. Es por ello, que luego de la culminación del proceso de pasantías y al haber comparado los procedimientos, se pueden emitir ciertos criterios a ser considerados por la institución, para hacer más eficiente y eficaz los Procedimientos Contables para el Cierre Presupuestario del Ejercicio Económico Financiero. En virtud de ello, se recomienda lo siguiente:

- El Instituto de Recuperación y Mejoramiento Ambiental del estado Nueva Esparta, debe poner en práctica el Manual de Normas y Procedimientos Contables que posee, ya que este es un instrumento que sirve de guía para el registro de las operaciones contables que realiza y así fomentar la importancia que tiene la contabilidad en las instituciones públicas.
- No efectuar modificaciones al presupuesto después del 30 de noviembre, para que de esta manera de cumplimiento con el artículo N° 110 de la Ley de Presupuestos y Gastos del ejercicio fiscal 2008, del estado Nueva Esparta y de esta manera agilizar y facilitar el proceso de cierre del presupuesto.
- El instituto debe implementar un sistema contable computarizado, que le permita el registro de cada transacción una única vez, para que puedan contar con una información oportuna y veraz.

- Registrar los momentos presupuestarios (comprometido, causado y pagado), según el momento en que estos sean ocasionados para que esta manera tengan una ejecución presupuestaria real.
- Los registros contables que se efectúan en la institución como es el libro mayor por cuenta, así como para el libro de ingresos y el libro de banco, deberán registrarse de forma manual para que exista un respaldo de los registros computarizados.
- La institución deberá crear un departamento contable con el personal capacitado, que permita a la institución cumplir con todos los procedimientos contables necesarios para el cierre presupuestario.

BIBLIOGRAFÍA

- TEXTOS.

- ASOCIACIÓN VENEZOLANA DEL PRESUPUESTO PÚBLICO (1999). **Aspectos conceptuales y metodológicos del presupuesto público.** Venezuela Caracas.
- BASTIDAS, María (2003) **Contabilidad y Gestión en el Sector Público Venezolano**, FACES – ULA.
- CATAORA, C., Fernando (1997). **Sistemas y Procedimientos Contables.** Caracas-Venezuela. Ediciones MCGRAW HILL LATINOAMERICANA DE VENEZUELA S.A.
- **DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO OCÉANO.** (1981) Tomo II. Ediciones Océano, S.A. España.
- HERNÁNDEZ, F. (1981) **Elementos de Control Fiscal Venezolano.** Universidad de los Andes, Mérida- Venezuela
- HURTADO DE BARRERA, Jacqueline (2000) **Metodología de la Investigación Holística.** Editorial Fundación Sypal. 3 era edición Caracas.
- SABINO, Carlos (1992). **El Proceso de la Investigación.** Caracas. Editorial Panapo.

- TAMAYO Y TAMAYO, Mario. (2002). **El proceso de la Investigación Científica**. Cuarta Edición. Editorial Limusa. México, D.F.

- **LEYES**

- **CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA**, Gaceta Oficial N° 5453. Extraordinaria, Caracas, 1999.
- **LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DEL SECTOR PÚBLICO**. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38.198, de fecha 31 de mayo de 2005.
- **REGLAMENTO N° 1 DE LA LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DEL SECTOR PÚBLICO SOBRE EL SISTEMA PRESUPUESTARIO**. (2005) gaceta oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 5781, del 12 de agosto del 2005.
- **REGLAMENTO N° 4 DE LA LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DEL SECTOR PÚBLICO SOBRE EL SISTEMA DE CONTABILIDAD**. (2002) Gaceta Oficial Extraordinaria de la República Bolivariana de Venezuela N° 38.333, del 12 de diciembre del 2002.
- **LEY DE PRESUPUESTO DE INGRESO Y GASTOS PARA EL EJERCICIO FISCAL 2008 DEL ESTADO NUEVA ESPARTA. GACETA OFICIAL DEL ESTADO NUEVA ESPARTA, N° E-1072** de fecha 28 de diciembre de 2007.

- **INSTRUCTIVO PARA LA SOLICITUD DE INFORMACIÓN DE LIQUIDACIÓN Y CIERRE DEL PRESUPUESTO DEL EJERCICIO ECONÓMICO FINANCIERO DE LOS ENTES DESCENTRALIZADOS SIN FINES EMPRESARIALES.** ONAPRE, noviembre de 2008.

- **REFERENCIAS ELECTRÓNICAS**

- **OFICINA NACIONAL DE PRESUPUESTOS. Información presupuestaria de los organismos.** Disponible en: www.onapre.gov.ve. (consultado 20/01/08, hora 2.25 p.m.)