

## **MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL SECTOR PARAESTATAL FEDERAL**

En este capítulo se integra la norma específica, la cual se denomina así porque en ella se establecen las disposiciones para el registro de operaciones especiales que no aplican para todas las entidades paraestatales federales; se describen eventos de acuerdo a las particularidades del ente como son las establecidas para los PIDIREGAS, los recursos recibidos para llevar a cabo proyectos de investigación (en desarrollo) y otras.

### **Norma de Información Financiera Gubernamental Específica para el Sector Paraestatal NIFGE SP 01**

#### **PIDIREGAS**

#### **ANTECEDENTES**

El diseño de esquemas de inversión, orientados a desarrollar la infraestructura productiva de las entidades paraestatales del Sector Público Federal, hizo necesario incorporar una nueva figura alineada a las disposiciones normativas de carácter presupuestal y contable para el registro y control de los Proyectos de Infraestructura Productiva de Largo Plazo denominados de forma sintetizada como PIDIREGAS.

También considerando las particularidades de las operaciones de los PIDIREGAS, fue necesario a efecto de tener un marco jurídico adecuado para las operaciones de financiamiento de proyectos de infraestructura, que formarán parte de programas prioritarios y en donde el pago de los mismos, se ligará directamente al flujo de recursos que los propios proyectos generarán con la comercialización de los bienes y servicios.

En este contexto, se incorporaron disposiciones para reconocer de manera adecuada el impacto real que se produce en los presupuestos de las entidades públicas el esquema propio de dichos financiamientos y construcción por parte de entes de carácter privado, así como establecer las bases para que su registro contable reflejara de manera adecuada el tipo de obligaciones que las entidades asumen.

Este esquema de inversión es aplicable a las entidades paraestatales del Sector Público Federal sujetas a control presupuestario directo, y regula el tratamiento contable que esas entidades deben dar a las inversiones objeto de la presente, cuya ejecución involucre el financiamiento.

#### **OBJETIVO**

Dar a conocer la Normatividad aplicable al registro contable-presupuestario y control de las operaciones derivadas con los Proyectos de Infraestructura Productiva de Largo Plazo PIDIREGAS.

## MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL SECTOR PARAESTATAL FEDERAL

### ÁMBITO DE APLICACIÓN

- 1 Son sujetas a lo establecido en esta Norma las entidades del Sector Paraestatal de la Administración Pública Federal que cuenten con autorización expresa de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para realizar operaciones con la figura de PIDIREGAS.

### MARCO LEGAL

- 2 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
- 3 Leyes
  - Ley Orgánica de la Administración Pública Federal
  - Ley Federal de las Entidades Paraestatales
  - Ley General de Deuda Pública
  - Ley General de Contabilidad Gubernamental
  - Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria
- 4 Reglamentos
  - Reglamento de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria

### DEFINICIONES

- 5 Para los efectos de la presente Norma, los términos que siguen se usan con los significados que a continuación se les asigna:

**Activo Total.**- Es la contraparte del Pasivo Total, que corresponde al valor contractual de los activos recibidos.

**Pasivo Total.**- Importe de la obligación total materia de contrato.

**Activo Provisional.**- Representa la contraparte del Pasivo Legal.

**Pasivo Legal.**- Es la obligación derivada de un pasivo directo, el cual comprende los montos a pagar durante el ejercicio anual y el ejercicio siguiente, según lo establecido en el Artículo 18 de la Ley General de Deuda Pública.

**Activo Real.**- Corresponde a la contraparte del Pasivo Real, que comprende únicamente el importe de la inversión.

## MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL SECTOR PARAESTATAL FEDERAL

**Pasivo Real.**- Representa el pasivo cuyo vencimiento corresponde al año en curso.

**Cargos Fijos de Capacidad.**- Importe total a pagar en “x” número de años a cambio de la recepción de los servicios.

**Contingencia por la Adquisición Condicionada.**- Valor expresado en el contrato por una posible eventualidad.

**Cargos Variables.**- Son los costos que pueden variar según las exigencias de los servicios durante el ejercicio.

**PIDIREGAS de Inversión Directa.**- Son aquéllos que realiza el Sector Público Federal bajo control presupuestario directo, con financiamiento privado de largo plazo para constituir activos generadores de ingresos, cuyo impacto y registro del gasto se difiere en los subsecuentes ejercicios fiscales, de acuerdo con lo establecido en el tercer párrafo del Artículo 18 de la Ley General de Deuda Pública y segundo párrafo del Artículo 32 de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria.

**PIDIREGAS de Inversión Condicionada.**- Son los contratos de compra de servicios que incluyen dentro de sus cláusulas la obligatoriedad de cubrir una contingencia y el derecho a la posesión de los activos objeto de la inversión, si la entidad no cumple con las condiciones establecidas en dichas cláusulas o por causas de fuerza mayor.

### DISPOSICIONES NORMATIVAS

#### De Inversión Directa

- 6 Los proyectos implican el incremento de activos o su valor, así como el cumplimiento de compromisos y garantías respecto de su ejecución de conformidad con los contratos.
- 7 Al recibirse las obras, materia de los contratos, a satisfacción de la entidad paraestatal se registrará en cuentas de orden el Pasivo Total (cuyo monto deberá incluir todos los gastos capitalizables derivados de la etapa de construcción que constituyan el precio total del bien).
- 8 La reducción en los montos relativos a los activos y pasivos que conforme a la presente Norma se vayan registrando en las cuentas de balance correspondientes, será por las mismas cantidades en que disminuyan las cuentas de orden.

#### Reglas de Valuación

- 9 La valuación de los intereses por financiamiento a partir de que las obras materia de los contratos sean recibidas, se efectuará en caso necesario con base en estimaciones derivadas de la tabla de amortización

## MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL SECTOR PARAESTATAL FEDERAL

específica registrada en la Dirección General de Crédito Público.

- 10 Los intereses proyectados para años futuros deberán utilizarse para efectos de formulación de los estados proforma a que se hace referencia en la presente Norma.
- 11 El cálculo y registro de las depreciaciones, actualizaciones, primas de seguros, garantías, variaciones cambiarias y otros accesorios relativos al activo, pasivo o resultados, deben realizarse considerando el importe total de las obras recibidas, distinguiendo la parte que corresponde a los valores representados en las cuentas de orden y en las de balance, en los términos que señala la presente Norma y demás disposiciones legales y normativas de carácter presupuestario y contable.

### De Inversión Condicionada

- 12 Los proyectos implican el control en cuentas de orden por el valor acumulado de las obras concluidas en cada ejercicio, en el caso de que se encuentren en construcción.
- 13 Al término de las obras, materia de los contratos a satisfacción de la entidad se cancelarán las cuentas de orden mencionadas en el párrafo anterior y se dará de alta su registro contable en otras del mismo género por el valor total del bien.
- 14 Representa el valor de la contingencia por compromisos y garantías establecidos en los contratos.
- 15 Las cuentas de orden anteriores se disminuirán por el mismo importe que los cargos fijos de capacidad pagados periódicamente, los cuales afectan los resultados.
- 16 Los cargos variables son los gastos pagados que aumentan o disminuyen en forma proporcional por los servicios recibidos incrementando las cuentas de resultados.

### Tratamiento Presupuestario

- 17 Para efectos presupuestarios, se deberán acatar las disposiciones que regulan el ejercicio del gasto público y demás ordenamientos aplicables, emitidos por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

## REGISTRO CONTABLE

### De Inversión Directa

- 18 En la etapa de construcción de estos proyectos, la entidad utilizará las cuentas de orden que considere necesarias, previa validación de la Unidad de Contabilidad Gubernamental para registrar los diferentes aspectos del

**MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL SECTOR PARAESTATAL FEDERAL**

proceso de dicha construcción que le sea conveniente controlar, hasta la entrega del activo por parte del ente privado.

- 19 A partir de la entrega de las obras, materia del contrato, recibidas a satisfacción por la entidad, se procederá de la siguiente manera:

A. **Primer año.**

a) **Compromiso total:**

- 20 En cuentas de orden se registrará contablemente el Pasivo Total que corresponde al valor del bien, con carácter de contingente. La operación descrita no tendrá efecto presupuestario.

b) **Deuda por dos años:**

- 21 Contablemente se creará un pasivo por dos años por el compromiso del año en curso y por el del año siguiente, compensado con un activo de carácter provisional. El pasivo exigible en el año corriente se registrará como Pasivo Real. El pasivo exigible en el año siguiente, se conservará como Pasivo Legal para efectos de lo que señala el Artículo 18 de la Ley General de Deuda Pública.
- 22 Como contrapartes de los pasivos Real y Legal, se registrarán, respectivamente el Activo Real y el Activo Provisional.
- 23 Únicamente el registro del año en curso será el que tendrá efecto presupuestario en el gasto público.

c) **Amortización por un año**

- 24 Se cancelará el pasivo por lo amortizado en el año, contra los recursos del techo presupuestario autorizado de la entidad, de acuerdo con la tabla de amortización registrada en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través de la Dirección General de Crédito Público. Igualmente, se cubrirán los intereses exigibles en ese año derivados del pago del financiamiento.

d) **Actualización por tipo de cambio**

- 25 En el caso de operaciones en divisas deberán actualizarse, en forma periódica y anual, los saldos de las cuentas correspondientes conforme al tipo de cambio, esta operación no tiene afectación presupuestaria.

e) **Otros**

- 26 Contablemente, cada año se trasladará del Activo Provisional al Activo Real el importe de los bienes recibidos, cuyo Pasivo Real ha sido cubierto.
- 27 Al cierre del ejercicio conforme a los resultados netos de las operaciones derivadas de la colocación del Pasivo Real y la amortización de capital

**MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL SECTOR PARAESTATAL FEDERAL**

contabilizadas en la entidad, así como el pago de intereses, se afectarán presupuestariamente los renglones correspondientes a dichos conceptos.

- 28 Por el registro del Activo Real se ejercerá el presupuesto en la partida correspondiente de inversión.
- 29 Al efectuarse los pagos se deberán identificar claramente lo correspondiente a la inversión y a los costos del financiamiento.

**B. Años Subsecuentes**

- 30 a) Las cuentas de orden que muestren el pasivo contingente se irán disminuyendo hasta su cancelación total por el importe que se vaya convirtiendo en Pasivo Legal.

En los términos señalados en el punto anterior, se incrementará el Pasivo Legal compensado con un Activo Provisional, por lo correspondiente al año en curso, excepto en el último ejercicio.

- 31 b) Contablemente se trasladará del Activo Provisional al Activo Real el importe de los bienes pagados, se amortizará el pasivo y se cubrirán los intereses.

**C. Finiquito del contrato por pago total**

- 32 Una vez cubiertos los pagos pactados, deberá quedar registrado totalmente el activo definitivo en las cuentas correspondientes, incorporando a su valor cualquier otro activo que forme parte del bien recibido. Las cuentas de orden y balance utilizadas en las etapas previas con carácter transitorio quedarán canceladas.

**D. Cuentas de orden presupuestarias.**

- 33 a) El registro en la contabilidad de las operaciones presupuestarias será como sigue:
- ✓ Se afectarán las cuentas presupuestarias al cierre del ejercicio, conforme al resultado neto de todas las operaciones contabilizadas en la entidad, derivadas de la colocación y amortización de financiamientos.
  - ✓ Por las autorizaciones y ampliaciones al presupuesto se afectarán las cuentas “Presupuesto de Egresos por Ejercer” y “Presupuesto de Egresos Modificado”.
  - ✓ Por el presupuesto comprometido derivado del registro del Activo Real, se utilizarán las cuentas “Presupuesto de Egresos Comprometido” y “Presupuesto de Egresos por Ejercer”.
  - ✓ Por el presupuesto devengado derivado del registro del Activo Real (formalización de su recepción), se utilizarán las cuentas “Presupuesto

**MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL SECTOR PARAESTATAL FEDERAL**

de Egresos por Ejercer” y “Presupuesto de Egresos Devengado”.

- ✓ Por el presupuesto comprometido derivado del registro de los intereses, se utilizarán las cuentas “Presupuesto de Egresos Comprometido” y Presupuesto de Egresos por Ejercer”.
- ✓ Por el presupuesto comprometido derivado del registro de los intereses a su vencimiento, se utilizarán las cuentas Presupuesto de Egresos por Ejercer” y “Presupuesto de Egresos Devengado”.
- ✓ Por el presupuesto ejercido derivado de la expedición del documento de pago se emplearán las cuentas “Presupuesto de Egresos Devengado” y “Presupuesto de Egresos Ejercido”.
- ✓ Por el pago se afectarán las cuentas “Presupuesto de Egresos Ejercido” y “Presupuesto de Egresos Pagado”.

**E. Otros aspectos de registro.**

- 34 a) Los registros correspondientes a la etapa de construcción, que comprenden básicamente los costos y gastos inherentes a la construcción, la porción capitalizable de intereses y el efecto de las eventuales fluctuaciones tanto del costo del proyecto como de índole cambiaria, serán únicamente de carácter informativo, por lo que las cuentas de orden donde se hayan controlado deberán cancelarse totalmente a la recepción de cada una de las obras.
- 35 b) El registro de la depreciación se deberá efectuar por los activos objeto del contrato recibidos a satisfacción, al momento en que éstos entren en operación, de acuerdo con el método que la entidad estime más adecuado, de conformidad con las disposiciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en la materia, diferenciando las porciones de la depreciación que corresponden a los activos reales, a los provisionales y a los reflejados en cuentas de orden.
- 36 c) De igual manera, las primas de seguros que cubra la entidad por el total de los activos contenidos en estos proyectos, deberán afectar los resultados de los ejercicios en que se devenguen.
- 37 d) Las variaciones cambiarias deberán llevarse a los resultados del ejercicio en que se presenten.
- 38 e) Las adaptaciones, mejoras y reparaciones mayores que aumenten el valor del bien, las reconstrucciones así como las bajas de los activos derivados de estos proyectos, deberán registrarse por separado de la obra, a excepción de aquéllos que estén estipulados en los contratos de proyectos autorizados.

**De Inversión Condicionada**

**MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL SECTOR PARAESTATAL FEDERAL**

- 39 Las obligaciones por obras en período de construcción se registrarán en cuentas de orden por el monto correspondiente a cada ejercicio fiscal hasta el término de las mismas.
- 40 Estas cuentas se cancelarán con el traspaso del valor total de la inversión privada, a otras cuentas de este mismo género, para registrar la contingencia por la posible adquisición condicionada; en caso de incumplimiento de las condiciones pactadas en el contrato respectivo. Esta operación, en su caso, deberá incorporarse como lo establece esta Norma en la modalidad de PIDIREGAS de Inversión Directa.
- 41 A partir del suministro de los servicios, se realizará lo siguiente:
- A. Primer año**
- 42 a) Compromiso total
- 43 Se registrará en cuentas de orden el valor total de la contingencia establecida en el contrato derivado de la obligación por el valor de la Inversión Condicionada. Esta operación no tiene efecto presupuestario.
- A. Primer año y subsecuentes**
- a) Erogaciones para cubrir el suministro de los servicios:
- 44 El pago de los servicios del ejercicio según los períodos establecidos en el contrato tendrá efecto presupuestario y se registrarán en cuentas de resultados que reflejarán una disminución en la disponibilidad bancaria de la entidad; dichas erogaciones están representadas por los cargos fijos de capacidad y los cargos variables.
- 45 Adicionalmente, se disminuirán las cuentas de orden mencionadas en el inciso anterior por el importe de los cargos fijos de capacidad pagados.
- A. Actualización por tipo de cambio**
- 46 En el caso de operaciones en divisas deberán actualizarse, en forma periódica y anual, los saldos de las cuentas correspondientes conforme al tipo de cambio, esta operación no tiene afectación presupuestaria.
- B. Al término del contrato**
- 47 Se acumulará el saldo por la contingencia registrada en las cuentas de orden, en el caso de haber cumplido con lo establecido en el contrato.
- A. Cuentas de orden presupuestarias.**
- 48 El registro contable de las operaciones presupuestarias será como sigue:

**MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL SECTOR PARAESTATAL FEDERAL**

- ✓ Por las autorizaciones y ampliaciones al presupuesto se afectarán las cuentas “Presupuesto de Egresos por Ejercer” y “Presupuesto de Egresos Modificado”.
- ✓ Por el compromiso derivado de los cargos fijos de capacidad y cargos variables se utilizarán “Presupuesto de Egresos Comprometido” y “Presupuesto de Egresos por Ejercer”.
- ✓ Por el devengado derivado de los cargos fijos de capacidad y cargos variables (formalización de su recepción) se utilizarán “Presupuesto de Egresos Devengado” y “Presupuesto de Egresos Comprometido”
- ✓ Por el presupuesto ejercido derivado de la expedición del documento de pago se emplearán las cuentas “Presupuesto de Egresos Ejercido” y “Presupuesto de Egresos Devengado”.
- ✓ Por la liquidación o pago se afectarán las cuentas “Presupuesto de Egresos Pagado” y “Presupuesto de Egresos Ejercido”.

**A. Contingencia por incumplimiento contractual.**

- 49 En caso de reconocerse la contingencia se adquiere el derecho de la posesión del activo de la entidad privada, por lo cual su procedimiento de registro se adecuará a lo establecido en la presente Norma en su modalidad de PIDIREGAS de Inversión Directa y existirán situaciones particulares se solicitará la opinión de la Unidad de Contabilidad Gubernamental e Informes sobre la Gestión Pública de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

**De Inversión Directa**

- 50 Dentro de los estados financieros dictaminados de cierre de ejercicio y sus notas, las entidades revelarán ampliamente el monto y naturaleza de cada proyecto.
- 51 A. Las garantías, gravámenes o restricciones y otras contingencias, relacionadas con los activos involucrados en el desarrollo de los Proyectos de Infraestructura Productiva de Largo Plazo, se detallarán en una nota específica en los estados financieros.

Las obligaciones evidenciadas a través de contratos legalmente establecidos representan compromisos adquiridos que necesariamente deben divulgarse en notas a los estados financieros cuando se conviertan en adiciones importantes a los activos fijos.

- 52 B. Las entidades no consolidarán su información financiera con los entes privados (tales como constructoras, fideicomisos u otros actos o contratos análogos) con los que pacten el financiamiento, la construcción u otras obligaciones semejantes, materia de un contrato

**MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL SECTOR PARAESTATAL FEDERAL**

correspondiente a un PIDIREGA.

- 53 C. Es necesario que las entidades revelen en notas a sus estados financieros:
- a) El detalle específico y claro de las obligaciones y compromisos que hayan asumido respecto del manejo, administración y control de los proyectos.
  - b) La cuantificación del precio del activo más el costo financiero estimado del proyecto, de manera que sea posible observar su ejecución y avances y, principalmente, que se tenga un punto de comparación para el costo que finalmente se pague, lo cual facilitará una evaluación objetiva sobre desempeño financiero de cada proyecto en relación con lo previsto.

**De Inversión Condicionada**

En las notas a los estados financieros las entidades revelarán ampliamente el monto y naturaleza de cada proyecto.

- 54 A. Las garantías, gravámenes o restricciones y otras contingencias, relacionadas con los activos involucrados en el desarrollo de los Proyectos de Infraestructura Productiva de Largo Plazo, se detallarán también en una nota específica a los estados financieros.
- 55 B. Las entidades no consolidarán su información financiera con los entes privados (tales como productoras de bienes, prestador de servicios, fideicomisos u otros actos o contratos análogos) con los que pacten la construcción u otras obligaciones semejantes, materia de un contrato correspondiente a un Proyecto de Infraestructura Productiva de Largo Plazo (PIDIREGAS) de inversión condicionada.
- 56 C. Es necesario que las entidades revelen en notas a sus estados financieros:
- a) El detalle específico y claro de las obligaciones y compromisos que hayan asumido.
  - b) La cuantificación del precio de la Inversión Condicionada y las erogaciones estimadas del proyecto, de manera que sea posible observar su ejecución y avances y, principalmente, que se tenga un punto de comparación para el costo total que finalmente se pague, lo cual facilitará una evaluación objetiva sobre el desempeño financiero de cada proyecto en relación con lo previsto.
- 57 D. Las entidades deberán elaborar informes proyectados al cierre del

**MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL SECTOR PARAESTATAL FEDERAL**

ejercicio que muestren el comportamiento de los gastos para su comparación con los que presenten los resultados efectivamente generados. Esta práctica se efectuará en cada uno de los ejercicios anuales subsecuentes hasta el finiquito del contrato, derivados del servicio que les den las obras conforme a los contratos.

- 58 En el caso de que se presente la contingencia y se obligue a cubrirla y adquirir el derecho de posesión de las obras (activos objeto de la inversión), en automático deberán aplicar las mismas reglas de los PIDIREGAS de Inversión Directa.

**VIGENCIA**

- 59 La presente Norma de Información Financiera Gubernamental Específica para el Sector Paraestatal es aplicable a partir de 2014.

**INTERPRETACIÓN**

- 60 La Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través de la Unidad de Contabilidad Gubernamental, será la instancia facultada para la interpretación de esta Norma.