

MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL PODER EJECUTIVO FEDERAL

A. ANTECEDENTES SOBRE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL.

La Contabilidad Gubernamental es una rama de la Teoría General de la Contabilidad que se aplica a las organizaciones gubernamentales, cuya actividad está regulada por un marco constitucional, una base legal y normas técnicas que la caracterizan y la hacen distinta a la que rige para las entidades del sector privado.

Entre las principales diferencias conceptuales, normativas y técnicas de la contabilidad gubernamental y de la contabilidad del sector privado, se mencionan las siguientes:

- El objeto de la contabilidad gubernamental es contribuir, entre otros propósitos, a la gestión y economía de la hacienda pública; en tanto que, la contabilidad del sector privado está orientada a la economía de la organización;
- La información financiera del sector público es presentada con estricto apego al cumplimiento de la Ley de Contabilidad y, en general, sus estados financieros se orientan a informar si la ejecución del presupuesto y de otros movimientos financieros se realizaron dentro de los parámetros legales y técnicos autorizados; mientras que los de la contabilidad empresarial informan sobre la marcha del negocio, su solvencia, y la capacidad de resarcir y retribuir a los propietarios su inversión a través de reembolsos o rendimientos.
- El presupuesto para los entes públicos representa responsabilidades formales y legales, siendo el documento esencial en la asignación, administración y control de recursos; mientras que, en las entidades privadas tiene características estimativas y orientadoras de su funcionamiento.
- La información generada por la contabilidad gubernamental es de dominio público, está basada en el registro de operaciones económico-financieras realizadas con recursos de la sociedad y como tal, es de divulgación obligatoria e informa sobre los resultados de la gestión pública. En la empresa privada es potestad de su estructura organizativa, divulgar los resultados de sus operaciones y el interés se limita a los directamente involucrados con la propiedad de dicha empresa, excepto de las que cotizan en la Bolsa Mexicana de Valores.
- La contabilidad gubernamental está sujeta a la fiscalización de los Congresos o Asambleas Legislativas a través de sus órganos técnicos de auditoría, en calidad de representantes de la ciudadanía y constituye un ejercicio público de rendición de cuentas. En el ámbito privado la función de control varía según el tipo de organización, sin superar el Consejo de Administración y la auditoría externa, nombrado por la Asamblea General de Accionistas y nunca involucra representantes populares.

Salvo las particularidades anteriores, tanto la Teoría General de la Contabilidad, como la mayor parte de las normas sobre información financiera que se utilizan para las actividades del sector privado, son válidas para la contabilidad gubernamental.

La contabilidad de las organizaciones, tanto públicas como privadas, forma parte, a su vez, de un macrosistema contable, que es el Sistema de Cuentas Nacionales (SCN). Este macrosistema contable consolida estados e información de todos los agentes económicos residentes de un país y relaciona la de éstos con el Sector Externo y expone los resultados de las principales variables macroeconómicas nacionales o regionales correspondientes a un período determinado.

B. FUNDAMENTO LEGAL DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL EN MÉXICO.

El Sistema de Contabilidad Gubernamental (SCG) se fundamenta en el Título Tercero, Capítulo II, Sección III, artículo 73, Fracción XXVIII, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, donde se establece, entre otras facultades del Congreso, la de "expedir leyes en materia de contabilidad gubernamental que regirán

MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL PODER EJECUTIVO FEDERAL

la contabilidad pública y la presentación homogénea de información financiera, de ingresos y egresos, así como patrimonial con el fin de garantizar su armonización a nivel nacional".

En el marco de la citada atribución, el Congreso de la Unión aprobó la Ley de Contabilidad que rige en la materia a los tres órdenes de gobierno y, crea el Consejo Nacional de Amortización Contable (CONAC), como órgano de coordinación para la armonización de la contabilidad gubernamental y lo faculta para la emisión de normas contables y lineamientos para la generación de información financiera que deben aplicar los entes públicos.

Por su parte, el artículo 1 de la Ley de Contabilidad, establece que la misma " es de observancia obligatoria para los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial de la Federación, los estados y el Distrito Federal; los ayuntamientos de los municipios; los órganos político-administrativos de las demarcaciones territoriales del Distrito Federal; las entidades de la administración pública paraestatal, ya sean federales, estatales o municipales y los órganos autónomos federales y estatales".

En tal contexto, el artículo 33 de la Ley de Contabilidad, dispone que la contabilidad gubernamental debe considerar las mejores prácticas contables nacionales e internacionales en apoyo a las tareas de planeación financiera, control de recursos, análisis y fiscalización.

C. EL SISTEMA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL.

CONCEPTO.

El SCG está conformado por el conjunto de registros, procedimientos, criterios e informes estructurados sobre la base de principios técnicos comunes destinados a captar, valorar, registrar, clasificar, informar e interpretar en forma sistemática, las transacciones, transformaciones y eventos identificables y cuantificables que, derivados de la actividad económica y expresados en términos monetarios, modifican la situación económica, financiera y patrimonial de los entes públicos en particular y de las finanzas públicas en general. El SCG, de los entes públicos, debe registrar de manera armónica, delimitada y específica las operaciones presupuestarias y contables derivadas de la gestión pública, así como los Flujos Económicos. De igual forma, debe generar periódicamente estados financieros útiles, confiables, relevantes, oportunos, comprensibles y comparables, expresados en términos monetarios.

En el marco anterior, el artículo 34 de la Ley de Contabilidad, se establece que "los registros contables de los entes públicos se llevarán con base acumulativa"; aclarando que, "la contabilización de las transacciones de gastos se hará conforme a la fecha de su realización, independientemente de la de su pago, y la del ingreso se registrará cuando exista jurídicamente el derecho de cobro".

D. LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL Y LOS ENTES PÚBLICOS.

La Ley de Contabilidad identifica a los órganos y entidades de cada orden de gobierno que deben fungir en calidad de entes públicos e instituye las normas y responsabilidades de los mismos con respecto a la contabilidad gubernamental.

El artículo 4, fracción XII, de la Ley de Contabilidad, establece que son "Entes públicos: los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial de la Federación y de las entidades federativas; los entes autónomos de la Federación y de las entidades federativas; los ayuntamientos de los municipios; los órganos político-administrativos de las demarcaciones territoriales del Distrito Federal; y las entidades de la administración pública paraestatal, ya sean federales, estatales o municipales".

Por otra parte, el artículo 2 dispone que "los entes públicos aplicarán la contabilidad gubernamental para facilitar el registro y la fiscalización de los activos, pasivos, ingresos y gastos y, en general, contribuir a medir la eficacia, economía y eficiencia del gasto e ingresos públicos, la administración de la deuda pública, incluyendo

MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL PODER EJECUTIVO FEDERAL

las obligaciones contingentes y el patrimonio del Estado". Asimismo, la Ley de Contabilidad, en su artículo 17, establece que "cada ente público será responsable de su contabilidad, de la operación del sistema; así como, del cumplimiento de lo dispuesto por Ley de Contabilidad y las decisiones que emita el Consejo". Finalmente, el artículo 52 señala que "los estados financieros y demás información presupuestaria, programática y contable que emanen de los registros de los entes públicos, serán la base para la emisión de informes periódicos y para la formulación de la cuenta pública anual", agregando que "los entes públicos deberán elaborar los estados de conformidad con las disposiciones normativas y técnicas que emanen de esta Ley o que emita el Consejo".

E. OBJETIVOS DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL (SCG).

El CONAC, mediante la aprobación del Marco Conceptual de Contabilidad Gubernamental (MCCG), ha establecido como objetivos del SCG los siguientes:

- a) Facilitar la toma de decisiones con información veraz, oportuna y confiable, tendiente a optimizar el manejo de los recursos;
- b) Emitir, integrar y/o consolidar los estados financieros, así como, producir reportes de todas las operaciones de la Administración Pública;
- c) Permitir la adopción de políticas para el manejo eficiente del gasto, orientado al cumplimiento de los fines y objetivos del ente público;
- d) Registrar de manera automática, armónica, delimitada, específica y en tiempo real las operaciones contables y presupuestarias propiciando, con ello, el registro único, simultáneo y homogéneo;
- e) Atender requerimientos de información de los usuarios en general sobre las finanzas públicas;
- f) Facilitar el reconocimiento, registro, seguimiento, evaluación y fiscalización de las operaciones de ingresos, gastos, activos, pasivos y patrimoniales de los entes públicos, así como, su extinción;
- g) Dar soporte técnico-documental a los registros financieros para su seguimiento, evaluación y fiscalización; y,
- h) Permitir una efectiva transparencia en la rendición de cuentas.

A los que, siguiendo con los criterios establecidos, correspondería agregar los siguientes:

- Coadyuvar en el desarrollo de estudios e investigaciones comparativos entre distintos países que permitan medir la eficiencia en el manejo de los recursos públicos;
- Facilitar el control interno y externo de la gestión pública para garantizar que los recursos se utilicen en forma eficaz, eficiente y con transparencia;
- Informar a la sociedad, los resultados de la gestión pública, con el fin de generar conciencia ciudadana respecto del manejo de su patrimonio y promover la contraloría ciudadana.

Desagregando dichos objetivos entre los que corresponden al SCG de cada uno de los entes públicos en particular de aquellos que están relacionados con la información y estados consolidados de los diferentes agregados institucionales del Sector Público, puede establecerse la siguiente diferenciación:

- Como objetivos del SCG de cada uno de los entes públicos, pueden señalarse los siguientes:
 - Registrar de manera automática, armónica, delimitada, específica y en tiempo real las operaciones contables y presupuestarias propiciando, con ello, el registro único, simultáneo y homogéneo.
 - Producir estados e información financiera con veracidad, oportunidad y confiabilidad, con el fin de cumplir con la normativa vigente, utilizarla para la toma de decisiones por parte de sus autoridades, apoyar la gestión operativa y satisfacer los requisitos de rendición de cuentas y transparencia fiscal.
 - Facilitar la adopción de políticas para el manejo eficiente del gasto.

MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL PODER EJECUTIVO FEDERAL

- Facilitar la fiscalización y auditoría de las operaciones de ingresos, gastos, activos, pasivos y patrimoniales de los entes públicos.
- Coadyuvar a la evaluación del desempeño del ente y de sus funcionarios.
- Como objetivos del SCG relacionados con la gestión y situación financiera consolidada de los diversos agregados institucionales del Sector Público, se indican los siguientes:
 - Producir información presupuestaria, contable y económica armonizada, integrada y consolidada para el análisis y la toma de decisiones por parte de los responsables de administrar las finanzas públicas.
 - Producir la Cuenta Pública de acuerdo con los plazos legales.
 - Producir información fiscal ordenada de acuerdo con el sistema de estadísticas de las finanzas públicas.
 - Coadyuvar a generar las cuentas del Gobierno Central y del Sector Público no financiero del Sistema de Cuentas Nacionales.

F. LOS PRODUCTOS A GENERAR POR EL SISTEMA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL (SCG).

El SCG, en principio, debe generar los estados y la información financiera señalada por la Ley de Contabilidad y las normas emitidas por el CONAC. En forma adicional a estos productos, el sistema debe generar información financiera que coadyuve a la toma de decisiones por parte de las autoridades públicas, en especial de aquellas relacionadas con la política fiscal, control, transparencia y rendición de cuentas.

Los productos a generar por el SCG, con relación a los entes públicos, se agrupan en los siguientes grandes conjuntos:

- Estados e información Contable.
- Estados e información Presupuestaria.
- Estados e información Programática.
- Estados e información Económica-Fiscal

Más adelante en este capítulo y en particular en el Capítulo VII del Manual del Poder Ejecutivo Federal, se detallan los estados y la información comprendida en cada agregado señalado, así como, los objetivos, estructura y contenido de cada uno.

G. PRINCIPALES USUARIOS DE LA INFORMACIÓN GENERADA POR EL SISTEMA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL (SCG).

Entre los principales usuarios de la información que produce el SCG, se identifican los siguientes:

- a. El H. Congreso de la Unión y las legislaturas de las entidades federativas que requieren de la información financiera para llevar a cabo sus tareas de fiscalización;
- b. Los responsables de administrar las finanzas públicas nacionales, estatales y municipales;
- c. Los organismos de planeación y desarrollo de las políticas públicas, para analizar y evaluar la efectividad de las mismas y orientar nuevas políticas;
- d. Los ejecutores del gasto, los responsables de las áreas administrativo/financieras quienes tienen la responsabilidad de ejecutar los programas y proyectos de los entes públicos;
- e. La Auditoría Superior de la Federación (ASF), la Secretaría de la Función Pública, las entidades estatales de fiscalización, los órganos de control interno y externo para los fines de revisión y fiscalización de la información financiera de los entes públicos;
- f. Las áreas técnicas del Banco de México, dada la relación existente entre la información fiscal, la monetaria y la balanza de pagos;

MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL PODER EJECUTIVO FEDERAL

- g. Los órganos financieros nacionales e internacionales que contribuyen con el financiamiento de programas o proyectos;
- h. Analistas económicos y fiscales especialistas en el seguimiento y evaluación de la gestión pública;
- i. Entidades especializadas en calificar la calidad crediticia de los entes públicos;
- j. Los inversionistas externos que requieren conocer el grado de estabilidad de las finanzas públicas, para tomar decisiones respecto de futuras inversiones; y,
- k. La sociedad civil en general, que demanda información sobre la gestión y situación contable, presupuestaria y económica de los entes públicos y de los diferentes agregados institucionales del Sector Público.

H. MARCO CONCEPTUAL DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL (MCCG).

La Ley de Contabilidad en su artículo 21 establece que "La contabilidad se basará en un marco conceptual que representa los conceptos fundamentales para la elaboración de normas, la contabilización, valuación y presentación de la información financiera confiable y comparable para satisfacer las necesidades de los usuarios y permitirá ser reconocida e interpretada por especialistas e interesados en la finanzas públicas".

En tal contexto legal, el CONAC emitió el (MCCG), que desarrolla los aspectos básicos del SCG para los entes públicos, erigiéndose en la referencia teórica que define, delimita, interrelaciona e integra de forma lógico-deductiva sus objetivos y fundamentos. Además, establece los criterios necesarios para el desarrollo de normas, valuación, contabilización, obtención y presentación de información contable, presupuestaria y económica, en forma clara, oportuna, confiable y comparable, para satisfacer las necesidades de los usuarios y está compuesto por los siguientes apartados:

- I. Características del Marco Conceptual de Contabilidad Gubernamental;
- II. Sistema de Contabilidad Gubernamental;
- III. Postulados Básicos de Contabilidad Gubernamental;
- IV. Necesidades de información financiera de los usuarios;
- V. Cualidades de la información financiera a producir;
- VI. Estados presupuestarios, financieros y económicos a producir y sus objetivos;
- VII. Definición de la estructura básica y principales elementos de los estados financieros a elaborar.

En virtud de lo anterior, la importancia del (MCCG) para el usuario general de los estados financieros radica en lo siguiente:

- Ofrece un mayor entendimiento acerca de la naturaleza, función y límites de los estados e información financiera;
- Respalda teóricamente la emisión de las normas generales y normas particulares, evitando con ello la emisión de normas que no sean consistentes entre sí;
- Establece un marco de referencia para aclarar o sustentar tratamientos contables; y,
- Proporciona una terminología y un punto de referencia común entre los diseñadores del sistema, generadores de información y usuarios, promoviendo una mayor comunicación entre ellos, así como, una mejor capacidad de análisis.

Por lo tanto, el MCCG tiene como propósitos:

- a. Establecer los atributos esenciales para desarrollar la normatividad contable gubernamental;
- b. Referenciar la aplicación del registro en las operaciones y transacciones susceptibles de ser valoradas y cuantificadas;
- c. Proporcionar los conceptos imprescindibles que rigen a la contabilidad gubernamental, identificando de manera precisa las bases que la sustentan;
- d. Armonizar la generación y presentación de la información financiera que permita:
 - Rendir cuentas de forma veraz y oportuna;

MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL PODER EJECUTIVO FEDERAL

- Interpretar y evaluar el comportamiento de la gestión pública;
- Sustentar la toma de decisiones; y
- Apoyar las tareas de fiscalización.

Dado que el MCCG establece los criterios para el desarrollo de normas, valuación, contabilización y presentación de la información financiera, el CONAC debe emitir las normas que forman parte del mismo y que se refieren a la valoración de los activos y el patrimonio de los entes públicos. Esta norma permitirá definir y estandarizar los conceptos básicos de valuación contenidos en las normas particulares aplicables a los distintos elementos integrantes de los estados financieros.

Dentro del contexto del MCCG se señala que las normas emitidas por el CONAC de acuerdo a la Ley de Contabilidad, son de carácter obligatorio " para los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial de la Federación, los estados y el Distrito Federal; los ayuntamientos de los municipios; los órganos político-administrativos de las demarcaciones territoriales del Distrito Federal; las entidades de la administración pública paraestatal, ya sean federales, estatales o municipales y los órganos autónomos federales y estatales".

Asimismo, en forma supletoria a las disposiciones de la Ley de Contabilidad y a las emitidas por el propio CONAC, este órgano ha establecido que regirán las siguientes normas:

- a. La Normatividad emitida por las unidades administrativas o instancias competentes en materia de Contabilidad Gubernamental;
- b. Las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) emitidas por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (International Public Sector Accounting Standards Board, International Federation of Accountants –IFAC–), entes en materia de Contabilidad Gubernamental; y,
- c. Las Normas de Información Financiera del Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera (CINIF).

Tanto las normas emitidas por el IFAC como las del CINIF, si bien forman parte del marco técnico a considerar en el desarrollo conceptual del SCG, deben ser estudiadas y, en la medida que sean aplicables deben ser puestas en vigor mediante actos administrativos específicos.

I. POSTULADOS BÁSICOS DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL.

De conformidad con el artículo 22 de la Ley de Contabilidad, "...los postulados tienen como objetivo sustentar técnicamente la contabilidad gubernamental, así como organizar la efectiva sistematización que permita la obtención de información veraz, clara y concisa."

Los Postulados Básicos de Contabilidad Gubernamental (PBCG) representan uno de los elementos fundamentales que configuran el SCG, al permitir la identificación, el análisis, la interpretación, la captación, el procesamiento y el reconocimiento de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos que afectan económicamente al ente público. Sustentan de manera técnica el registro de las operaciones, la elaboración y presentación de estados financieros; basados en su razonamiento, eficiencia demostrada, respaldo en legislación especializada y aplicación de la Ley de Contabilidad, con la finalidad de uniformar los métodos, procedimientos y prácticas contables.

Cabe destacar que con fecha 20 de agosto de 2009, fue publicado en el DOF, el acuerdo en el cuál el CONAC emite los PBCG, disponiendo que deben ser aplicados por los entes públicos de forma tal que la información que proporcionen sea oportuna, confiable y comparable para la toma de decisiones.

A continuación se describe el contenido principal de los Postulados Básicos de Contabilidad Gubernamental:

MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL PODER EJECUTIVO FEDERAL

1) Sustancia Económica

Es el reconocimiento contable de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que afectan económicamente al ente público y delimitan la operación del SCG.

2) Entes Públicos

Los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial de la Federación y de las entidades federativas; los entes autónomos de la Federación y de las entidades federativas; los ayuntamientos de los municipios; los órganos político-administrativos de las demarcaciones territoriales del Distrito Federal; y las entidades de la administración pública paraestatal, ya sean federales, estatales o municipales.

3) Existencia Permanente

La actividad del ente público se establece por tiempo indefinido, salvo disposición legal en la que se especifique lo contrario.

4) Revelación Suficiente

Los estados y la información financiera deben mostrar amplia y claramente la situación financiera y los resultados del ente público.

5) Importancia Relativa

La información debe mostrar los aspectos importantes del ente público que fueron reconocidos contablemente.

6) Registro e Integración Presupuestaria

La información presupuestaria se debe integrar automáticamente con los registros contables, en los mismos términos en que se presentan el ejercicio de la Ley de Ingresos y del Decreto del Presupuesto de Egresos, según la naturaleza económica que le corresponda.

El registro presupuestario del ingreso y del egreso en los entes públicos se debe reflejar en la contabilidad, considerando sus efectos patrimoniales y su vinculación con las etapas presupuestarias correspondientes.

MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL PODER EJECUTIVO FEDERAL

7) Consolidación de la Información Financiera

Los estados financieros del ente público Poder Ejecutivo Federal deberán mostrar de manera consolidada su situación financiera, los resultados de operación, el flujo de efectivo o los cambios en la situación financiera y las variaciones del Patrimonio.

8) Devengo Contable

Los registros contables del ente público se llevarán con base acumulativa. El ingreso devengado, es el momento contable que se realiza cuando existe jurídicamente el derecho de cobro de impuestos, derechos, productos, aprovechamientos y otros ingresos por parte de los entes públicos. El gasto devengado, es el momento contable que refleja el reconocimiento de una obligación de pago a favor de terceros por la recepción de conformidad de bienes, servicios y obra pública contratados; así como de las obligaciones que derivan de tratados, leyes, decretos, resoluciones y sentencias definitivas.

9) Valuación

Todos los eventos que afecten económicamente al ente público deben ser cuantificados en términos monetarios y se registrarán al costo histórico o al valor económico más objetivo en moneda nacional.

10) Dualidad Económica

El ente público debe reconocer en la contabilidad, la representación de las transacciones y algún otro evento que afecte su situación financiera, su composición por los recursos asignados para el logro de sus fines y por sus fuentes, conforme a los derechos y obligaciones.

11) Consistencia

Ante la existencia de operaciones similares en el ente público, debe corresponder un mismo tratamiento contable, el cual debe permanecer a través del tiempo, en tanto no cambie la esencia económica de las operaciones.

J. CARACTERÍSTICAS TÉCNICAS DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL (SCG).

El contexto legal, conceptual y técnico del SCG establecido por la Ley de Contabilidad y las normas aprobadas por el CONAC que refieren a los objetivos y alcances del sistema, así como el MCCG y los Postulados Básicos en el que debe encuadrar, determinan que el mismo debe responder a ciertas características de diseño y operación, entre las que se destacan las siguientes:

- a. Ser único, uniforme e integrador;
- b. Integrar en forma automática la operación contable con el ejercicio presupuestario;
- c. Efectuar los registros considerando la base acumulativa (devengado) de las transacciones;
- d. Registrar las transacciones de manera automática y, por única vez, en los momentos contables correspondientes;
- e. Permitir la integración automática entre los clasificadores presupuestarios, la lista de cuentas y el catálogo de bienes;
- f. Efectuar en la contabilidad el registro de las etapas del ejercicio del presupuesto de los entes públicos, de acuerdo con lo siguiente:
 - En lo relativo al gasto, el aprobado, modificado, comprometido, devengado, ejercido y pagado.
 - En lo relativo al ingreso, estimado, modificado, devengado y recaudado.
- g. Facilitar el registro y control de los inventarios de bienes muebles e inmuebles de los entes públicos;
- h. Generar, en tiempo real, estados financieros, de ejecución presupuestaria, económica y otra información que coadyuve a la toma de decisiones, transparencia, programación con base en resultados, evaluación y rendición de cuentas;

MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL PODER EJECUTIVO FEDERAL

- i. Estar estructurado de forma tal que permita su compatibilización con la información sobre producción física que generan las mismas áreas que originan la información contable y presupuestaria, permitiendo el establecimiento de relaciones de insumo-producto y la aplicación de indicadores de evaluación del desempeño y determinación de costos de la producción pública;
- j. Estar diseñado de forma tal que permita el procesamiento y generación de estados financieros mediante el uso de las tecnologías de la información;
- k. Respalda con la documentación original que compruebe y justifique los registros que se efectúen de las operaciones contables y presupuestarias.

K. EL SISTEMA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL DEL PODER EJECUTIVO FEDERAL (SCG PEF).

El Sistema de Contabilidad Gubernamental del ente público Poder Ejecutivo de la Federación (SCG PEF) que se presenta mediante los contenidos de este Manual, se ha diseñado y desarrollado en el contexto de la Ley de Contabilidad y las normas emitidas por el CONAC, parte de las cuales se han expuesto con antelación en este capítulo y que refieren a los siguientes temas generales de dicho sistema:

- Objetivos del Sistema de Contabilidad Gubernamental.
- Principales Usuarios de la Información Producida por el SCG.
- Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental.
- Postulados Básicos de la Contabilidad Gubernamental.
- Características Técnicas del SCG.

Los siguientes temas de este capítulo, si bien seguirán desarrollándose en el marco anterior y en la totalidad de las normas emitidas por el CONAC, estarán orientados a la aplicación específica de las mismas en el caso del ente público Poder Ejecutivo de la Federación.

L. PRINCIPALES ELEMENTOS DEL SCG PEF.

En el contexto del punto anterior y siguiendo los lineamientos emitidos por el CONAC, a continuación se listan los principales elementos del SCG PEF:

1. Lista de Cuentas (Plan de Cuentas)
2. Clasificadores Presupuestarios Armonizados
 - Por Rubros de Ingresos
 - Por Objeto del Gasto
 - Por Tipo de Gasto
3. Momentos Contables
 - De los Ingresos
 - De los Egresos
 - Del Financiamiento
4. Matriz de Conversión
5. Normas Contables Generales

MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL PODER EJECUTIVO FEDERAL

6. Libros Principales y Registros Auxiliares
7. Manual de Contabilidad
8. Normas y Lineamientos Específicos que Emita la UCG

A continuación se realiza una breve descripción del contenido de cada uno de los elementos del SCG PEF enunciados anteriormente:

L.1. Lista de Cuentas (Plan de Cuentas).

La Ley de Contabilidad, define la Lista de Cuentas como "la relación ordenada y detallada de las cuentas contables, mediante la cual se clasifican el activo, pasivo y patrimonio, los ingresos y gastos públicos, y cuentas denominadas de orden o memoranda".

L.2. Clasificadores Presupuestarios Armonizados.

La Ley de Contabilidad establece en su artículo 41 que "para el registro único de las operaciones presupuestarias y contables, los entes públicos dispondrán de clasificadores presupuestarios, listas de cuentas y catálogos de bienes o instrumentos similares que permitan su interrelación automática."

De acuerdo con dicho marco legal, los clasificadores presupuestarios armonizados que requiere el SCG para realizar la integración automática de los registros presupuestarios con los contables son los siguientes:

- Clasificador por Rubros de Ingresos (Rubro, Tipo, Clase y Concepto)
- Clasificador por Objeto del Gasto (Capítulo, Concepto y Partida)
- Clasificador por Tipo de Gasto

A la fecha el CONAC, ha emitido la totalidad de los clasificadores referidos, con la salvedad de que en el caso del Clasificador por Rubros de los Ingresos lo ha hecho hasta su segundo nivel de apertura, lo que no es suficiente para integrar automáticamente a éstos con las cuentas contables respectivas, por lo que le corresponde a cada orden de gobierno desagregarlo a mayores niveles de tal forma que se asegure la misma.

L.2.1. Clasificador por Rubros de los Ingresos del Poder Ejecutivo Federal.

El Clasificador por Rubros de Ingresos ordena, agrupa y presenta los ingresos públicos en función de su diferente naturaleza y el carácter de las transacciones que le dan origen.

En el Clasificación por Rubros de Ingresos se identifican los que provienen de fuentes tradicionales como los impuestos, los aprovechamientos, derechos, productos, contribuciones de mejoras, los que tienen por origen las transferencias corrientes y de capital recibidas y los que proceden de la disminución del patrimonio público tales como la venta de activos físicos, de títulos valores, de acciones y participaciones de capital, etc. Esta clasificación permite el registro analítico de las transacciones de ingresos previstos en la Ley de Contabilidad respectiva y su vinculación con el registro contable automático de los mismos.

La estimación de los ingresos se realiza a nivel de concepto y deberán registrarse en cifras brutas, sin deducciones, representen o no entradas de efectivo.

Propósitos:

El Clasificador por Rubro de Ingresos tiene, entre otros propósitos, los que a continuación se indica:

MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL PODER EJECUTIVO FEDERAL

- Contribuir a la definición de la Política de Ingresos Públicos.
- Identificar los ingresos que el ente capta en función de la actividad que desarrolla.
- Medir el impacto económico de los diferentes ingresos y analizar la recaudación con respecto a las variables macroeconómicas para establecer niveles y orígenes sectoriales de la elusión y evasión fiscal.
- Coadyuvar a la medición del efecto de la recaudación pública en los distintos sectores sociales y de la actividad económica.
- Determinar la elasticidad de los ingresos tributarios con relación a variables que constituyen su base impositiva.

L.2.2. Clasificador por Objeto del Gasto del PEF

El Clasificador por Objeto del Gasto tiene por finalidad básica brindar información para el seguimiento y análisis de la gestión financiera gubernamental, permite conocer en qué conceptos se gasta y cuantificar la demanda de bienes y servicios que realiza el sector público sobre las distintas actividades de la economía nacional.

Este instrumento presupuestario es aplicable a todas las operaciones que realizan los entes públicos para obtener los bienes y servicios que se utilizan en la producción de bienes públicos, para realizar inversiones financieras ó transferencias a otros entes gubernamentales, al sector privado o al sector externo, todo ello en el marco del Presupuesto de Egresos de la Federación (PEF).

Dicho clasificador ha sido diseñado con un nivel de desagregación y especialización que permite que el registro de las transacciones presupuestarias que realizan los entes públicos se integre automáticamente con las operaciones contables de los mismos y, a su vez, facilite la consolidación automática de los distintos agregados institucionales del Sector Público.

Propósitos:

El Clasificador por Objeto del Gasto del PEF tiene, entre otros propósitos, los que a continuación se indica:

- Ofrecer información valiosa sobre la demanda de bienes y servicios que realiza el Gobierno, permitiendo identificar el sector económico sobre el que se generará la misma.
- Ofrecer información sobre las transferencias e inversión financiera que se destina a otros entes públicos y a otros sectores de la economía, de acuerdo con la tipología económica de los establecimientos que las reciben.
- Facilitar la programación de la contratación de bienes y servicios.
- Promover el desarrollo y la aplicación de los sistemas de programación y gestión del gasto público.
- Facilitar la integración automática de las operaciones presupuestarias con las contables y el registro de bienes.
- Facilitar la consolidación automática de los distintos agregados institucionales del Sector Público
- Facilitar el control interno y externo de las transacciones del ente público.
- Permitir el análisis de los efectos del gasto público y las proyecciones del mismo.

L.2.3. Clasificador por Tipo de Gasto

El Clasificador por Tipo de Gasto agrupa las transacciones públicas con los gastos en los siguientes grandes agregados de la clasificación económica:

MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL PODER EJECUTIVO FEDERAL

- a) Gasto Corriente
- b) Gasto de Capital
- c) Amortización de la deuda y disminución de pasivos

Este clasificador cumple un papel fundamental en lo que se refiere a la capitalización de gastos que a priori lucen como de tipo corriente, pero que son aplicados por el ente público para la construcción de activos fijos o intangibles, tales como los gastos en personal, materiales y servicios.

L.3. Momentos Contables

De acuerdo con lo establecido por el artículo 38 de la Ley de Contabilidad el ente público Poder Ejecutivo Federal, debe registrar las etapas del presupuesto que se detallan a continuación:

- I. En lo relativo al gasto, el aprobado, modificado, comprometido, devengado, ejercido y pagado; y
- II. En lo relativo al ingreso, el estimado, modificado, devengado y recaudado.

De manera adicional a lo anterior, el ente público Poder Ejecutivo Federal registrará dichas etapas en lo que corresponde a sus operaciones de financiamiento.

L.3.1. Momentos Contables de los Egresos.

En el marco de lo establecido por la Ley de Contabilidad y las normas emitidas sobre el particular por el CONAC, a continuación se definen cada uno de los momentos contables de los egresos:

Gasto Aprobado: momento contable que refleja las asignaciones presupuestarias anuales según lo establecido en el Decreto de Presupuesto de Egresos de la Federación y sus anexos.

Gasto Modificado: momento contable que refleja las asignaciones presupuestarias que resultan de incorporar las adecuaciones presupuestarias al gasto aprobado.

Gasto Comprometido: momento contable que refleja la aprobación por autoridad competente de un acto administrativo, u otro instrumento jurídico que formaliza una relación jurídica con terceros para la adquisición de bienes y servicios o ejecución de obras. En el caso de las **obras** a ejecutarse o de bienes y servicios a recibirse durante varios ejercicios, el compromiso será registrado por la parte que se ejecutará o recibirá, durante cada ejercicio.

En complemento a la definición anterior, se debe registrar como **gasto comprometido** lo siguiente:

- En el caso de "**gastos en personal**" de plantilla permanente o fija y otros de similar naturaleza o directamente vinculados con los mismos, al inicio del ejercicio presupuestario, por el costo total anual de la planta ocupada en dicho momento, en las partidas correspondientes.
- En el caso de la "**deuda pública**", al inicio del ejercicio presupuestario, por el total de los pagos que haya que realizar durante dicho ejercicio por concepto de intereses, comisiones y otros gastos, de acuerdo con el financiamiento vigente. Corresponde actualizarlo mensualmente por variación del tipo de cambio, cambios en otras variables o nuevos contratos que generen pagos durante el ejercicio.
- En el caso de "**transferencias, subsidios y/o subvenciones**", el compromiso se registrará cuando se expida el acto administrativo que los aprueba o al comienzo del ejercicio si están establecidos por Ley de Contabilidad.

MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL PODER EJECUTIVO FEDERAL

Gasto Devengado: momento contable que refleja el reconocimiento de una obligación de pago a favor de terceros por la recepción de conformidad de bienes, servicios y obras oportunamente contratados; así como, de las obligaciones que derivan de tratados, leyes, decretos, resoluciones y sentencias definitivas.

Gasto Ejercido: momento contable que refleja la emisión de una cuenta por liquidar certificada debidamente aprobada por la autoridad competente.

Gasto Pagado: momento contable que refleja la cancelación total o parcial de las obligaciones de pago, que se concreta mediante el desembolso de efectivo o cualquier otro medio de pago.

De conformidad con lo establecido por el CONAC, excepcionalmente, cuando por la naturaleza de las operaciones no sea posible el registro consecutivo de todos los momentos contables del gasto, se registrarán simultáneamente de acuerdo a lineamientos previamente definidos por las unidades administrativas o instancias competentes en materia de Contabilidad Gubernamental.

A los momentos contables de los egresos establecidos por la Ley de Contabilidad, se agregará a nivel de los ejecutores del gasto del ente público Poder Ejecutivo el registro del "**Precompromiso**" (afectación preventiva). Entendiendo que corresponde registrar como tal, la autorización para gastar emitida por autoridad competente dando inicio formal al trámite para la adquisición de bienes o la contratación de obras y servicios, ante una solicitud formulada por las unidades responsables de ejecutar los programas y proyectos. El registro de este momento contable, es de interés exclusivo de las unidades de administración de los ejecutores del gasto o de las unidades responsables de ejecutar los programas y proyectos de acuerdo con su competencia y, tiene por propósito, facilitar el seguimiento de la gestión de los recursos humanos, materiales y financieros que las mismas realizan y, por otra parte, aseguran la disponibilidad de la asignación en el momento de adjudicar la contratación respectiva.

L.3.2. Momentos Contables de los Ingresos

En el marco de lo establecido por la Ley de Contabilidad y las normas emitidas sobre el particular por el CONAC, a continuación se definen cada uno de los momentos contables de los ingresos:

Ingreso Estimado: momento contable que refleja la aprobación anual de la Ley de Ingresos, incluye los impuestos, cuotas y aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos; financiamientos internos y externos; así como, la venta de bienes y servicios, aportaciones de seguridad social y cualquier otro tipo de ingresos corrientes o de capital que perciba el Poder Ejecutivo Federal.

Ingreso Modificado: momento contable que refleja el ingreso estimado actualizado al previsto en la Ley de Ingresos, de acuerdo con las modificaciones que se realicen a la misma.

Ingreso Devengado: momento contable que se realiza cuando existe jurídicamente el derecho de cobro de los impuestos, cuotas y aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos; así como por la venta de bienes y servicios y cualquier otro tipo de ingresos corrientes o de capital que perciba el Poder Ejecutivo Federal. En el caso de resoluciones en firme (definitivas) y pago en parcialidades, se deberán reconocer cuando ocurre la notificación de la resolución y/o en la firma del convenio de pago en parcialidades, respectivamente.

Ingreso Recaudado: momento contable que refleja el cobro en efectivo o mediante cualquier otro medio de pago de los impuestos, cuotas y aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos; así como, de la venta de bienes y servicios y cualquier otro tipo de ingresos corrientes o de capital que perciba el Poder Ejecutivo Federal.

MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL PODER EJECUTIVO FEDERAL

En cumplimiento al artículo Tercero Transitorio, Fracción III, de la Ley de Contabilidad, el CONAC, con fecha 1 de diciembre de 2009, emitió las “Normas y Metodología para la Determinación de los Momentos Contables de los Ingresos”, donde ha establecido que cuando los entes públicos cuenten con los elementos que identifique el hecho imponible, y se pueda establecer el importe de los impuestos, cuotas y aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos, mediante la emisión del correspondiente documento de liquidación, que señala la fecha límite para realizar el pago de acuerdo con lo establecido en las leyes respectivas, el ingreso se entenderá como **determinable**. En el caso de los ingresos determinables, corresponde que los mismos sean registrados como "Ingreso Devengado" en la instancia referida, al igual que realiza dicho asiento cuando se emite la factura por la venta de bienes y servicios por parte de los entes públicos. Asimismo, se considerará como **autodeterminable** cuando compete a los contribuyentes el cálculo y presentación de la correspondiente liquidación.

Mediante la referida norma, el CONAC ha dispuesto que excepcionalmente, cuando por la naturaleza de las operaciones no sea posible el registro consecutivo de las etapas del devengado y recaudado de los ingresos, se registrarán simultáneamente de acuerdo a lineamientos previamente definidos por las unidades administrativas o instancias competentes en materia de Contabilidad Gubernamental.

Por último, el CONAC estableció la competencia de las unidades administrativas o instancias competentes en materia de Contabilidad Gubernamental de los tres órdenes de gobierno, de desagregar, de acuerdo con sus necesidades, el Clasificador por Rubros y Tipos de Ingresos, por Clase y Concepto, así como, la de desarrollar en cada caso, la correspondiente metodología analítica a aplicar.

L.3.3. Momentos Contables de las Operaciones de Financiamiento.

Seguidamente se detallan los momentos de registro de las operaciones de financiamiento público, según estén relacionadas las mismas con el endeudamiento público o con su amortización.

a) Amortización/Aplicaciones Financieras:

La amortización de la deuda, en forma similar a los gastos, corresponde registrarla en los momentos contables comprometido, devengado, ejercido y pagado, de acuerdo con lo siguiente:

Amortización Aprobada: momento contable que refleja las asignaciones presupuestarias anuales según lo establecido en el Decreto de Presupuesto de Egresos de la Federación y sus anexos.

Amortización Modificada: momento contable que refleja las asignaciones presupuestarias que resultan de incorporar las adecuaciones presupuestarias al gasto aprobado.

Amortización Comprometida: se registra al inicio del ejercicio presupuestario, por el total de los pagos previstos en concepto de amortización de la deuda, de acuerdo con los contratos de financiamiento vigentes o con los títulos de la deuda colocados. Se revisará mensualmente por variación del tipo de cambio o de otras variables del endeudamiento e igualmente por la firma de nuevos contratos o colocación de títulos con vencimientos en el ejercicio.

Amortización Devengada/Ejercida: en el caso de la amortización de la deuda, el devengo del gasto legalmente corresponde realizarlo en el momento que nace la obligación de pago, lo que ocurre en la misma fecha que la obligación debe ser pagada. De cumplirse cabalmente con lo anterior, se generaría la imposibilidad fáctica de programarlo y ordenarlo pagar con oportunidad. Para solucionar este inconveniente, el devengo de estos egresos se realiza con la emisión de la cuenta por liquidar certificada o documento equivalente con 15 días de anticipación a la fecha de su vencimiento y pago, de tal forma que facilite su inclusión en la programación mensual y diaria de caja que realice la TESOFE, coadyuvando a que su pago se concrete en tiempo y forma.

MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL PODER EJECUTIVO FEDERAL

Amortización Pagada: momento contable que refleja la cancelación total o parcial de las obligaciones de pago, que se concreta mediante el desembolso en efectivo o por cualquier otro medio de pago y, específicamente en el caso de la deuda pública, cuando la TESOFE ordene al banco agente el pago de la obligación.

b) Endeudamiento/Fuentes de Financiamiento.

El endeudamiento público bruto, al igual que los ingresos, corresponde registrarlo en los momentos contables estimado, modificado, devengado y recaudado, de acuerdo con lo siguiente:

Endeudamiento Estimado: las estimaciones por cada concepto y operación de captación de financiamiento para el Poder Ejecutivo Federal, previstas en ocasión de determinarse el Endeudamiento Neto de la Ley de Ingresos de la Federación y en su documentación de soporte.

Endeudamiento Modificado: registro de las modificaciones a la captación del endeudamiento del Poder Ejecutivo Federal.

Endeudamiento Devengado: se registrará simultáneamente con la percepción del ingreso respectivo.

Endeudamiento Recaudado: momento en que ingresan a las cuentas bancarias de la tesorería, los fondos correspondientes a operaciones de financiamiento.

L.3.4. Principales Ventajas del Registro de los Momentos Contables del "Comprometido" y "Devengado".

i. Ventajas del Registro del "Comprometido".

El correcto registro contable del momento del "comprometido" de los gastos, tiene una particular relevancia para aplicar políticas relacionadas con el control del gasto y con la disciplina fiscal. Si en algún momento de la ejecución de un ejercicio, la autoridad responsable de la política fiscal resuelve contener, disminuir o bien paralizar el ritmo de ejecución del gasto el regular o impedir la constitución de nuevos "compromisos" contables, le asegurará cumplir con sus propósitos. La prohibición de contraer compromisos implica que los ejecutores del gasto no pueden firmar nuevas órdenes de compra de bienes, contratación de servicios, contratos de obra u otros instrumentos contractuales similares que tarde o temprano originarán obligaciones de pago. La firma de un contrato obliga a su ejecución.

ii. Ventajas del Registro del "Devengado".

La Ley de Contabilidad establece en su artículo 19 que el SCG debe integrar "en forma automática el ejercicio presupuestario con la operación contable, a partir de la utilización del gasto devengado". Ello también es válido para el caso de los ingresos devengados.

Los procesos administrativo – financieros que originan "ingresos" o "egresos" reconocen en el momento contable del "devengado" la etapa más relevante para el registro de las respectivas transacciones. El correcto registro de este momento contable es condición necesaria para la integración de los registros presupuestarios y contables, así como, para producir estados de ejecución presupuestaria, contables y económicos, oportunos, coherentes y consistentes.

L.3.5. Principales Ventajas del Uso del "Comprometido" y del "Devengado" para la Programación Diaria de Caja.

La elaboración periódica y diaria de un programa de caja (ingresos y pagos) realista y confiable, condición requerida para la implantación de un sistema de cuenta única en el ente público, exige conocer los montos autorizados para gastar mediante las calendarizaciones, las adecuaciones de éstas, los compromisos y las

MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL PODER EJECUTIVO FEDERAL

obligaciones de pago que establecen los respectivos contratos, así como, el devengo que realizan los ejecutores del gasto en el mismo momento en que ocurren.

La disponibilidad de esta información permitirá mantener una tesorería pública en equilibrio, realizar los pagos al día, impedir la creación de pasivos exigibles ocultos en los ejecutores del gasto y, en su caso, poder establecer con precisión los excedentes de la tesorería para su mejor inversión.

L.4. Matriz de Conversión.

La matriz de conversión tiene como finalidad generar automáticamente los asientos en las cuentas contables a partir del registro de las operaciones presupuestarias de ingresos, egresos y financiamiento. El funcionamiento de este elemento contable se desarrolla conceptualmente en el capítulo siguiente.

L.5. Normas Contables Generales.

De acuerdo con la Ley de Contabilidad se debe entender por Normas Contables: "los lineamientos, metodologías y procedimientos técnicos, dirigidos a dotar a los entes públicos de las herramientas necesarias para registrar correctamente las operaciones que afecten su contabilidad, con el propósito de generar información veraz y oportuna para la toma de decisiones y la formulación de estados financieros institucionales y consolidados".

L.6. Libros Principales y Registros Auxiliares.

Con respecto a este elemento, la Ley de Contabilidad dispone en su artículo 35 que "los entes públicos deberán mantener un registro histórico detallado de las operaciones realizadas como resultado de su gestión financiera, en los libros diario, mayor e inventarios y balances".

En el mismo sentido, el artículo 36 establece que "la contabilidad deberá contener registros auxiliares que muestren los avances presupuestarios y contables, que permitan realizar el seguimiento y evaluar el ejercicio del gasto público y la captación del ingreso, así como el análisis de los saldos contenidos en sus estados financieros".

En cumplimiento de lo anterior, el CONAC, aprobó los lineamientos mínimos relativos al diseño e integración del registro en los libros diario, mayor e inventarios y balances (registro electrónico), los cuales son necesarios para:

- a) Asentar en orden cronológico todas las operaciones a nivel transaccional;
- b) Obtener el registro de todas las operaciones que han afectado cada cuenta, en movimientos de débito y crédito;
- c) Asentar la cantidad de existencias al final del ejercicio de los inventarios de materias primas, materiales y suministros para producción, almacén de materiales y suministros de consumo y bienes muebles e inmuebles;
- d) Registrar los estados y la información financiera básica del ente público; y,
- e) Permitir la completa identificación analítica de las operaciones. Para tal fin se deben llevar los auxiliares necesarios."

El Libro Diario "registra en forma descriptiva todas las operaciones, actos o actividades siguiendo el orden cronológico en que estos se efectúan, indicando la cuenta de débito o crédito que a cada una corresponda, así

MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL PODER EJECUTIVO FEDERAL

como cualquier información complementaria que se considere útil para apoyar la correcta aplicación en la contabilidad de las operaciones, los registros de este libro serán la base para la elaboración del Libro Mayor.”

El Libro Mayor “presenta de manera individual la afectación que cada cuenta ha recibido por los movimientos de débito y crédito, de todas y cada una de las operaciones, que han sido registradas en el Libro Diario, con su saldo correspondiente. Se presenta a nivel de cuenta de mayor o subcuenta, en apego al Manual de Contabilidad Gubernamental en su Capítulo III Plan de Cuentas emitido por el CONAC.”

El Libro de Inventarios, Almacenes y Balances, “al terminar cada ejercicio, se deberá registrar el resultado del levantamiento físico del inventario al 31 de diciembre del año correspondiente, de materias primas, materiales y suministros para producción, almacén de materiales y suministros de consumo e inventarios de bienes muebles e inmuebles, el cual contendrá en sus auxiliares una relación detallada de las existencias a esa fecha, con indicación de su costo unitario y total. Cuando la cantidad y diversidad de materiales, productos y bienes dificulte su registro detallado, este puede efectuarse por resúmenes o grupos de artículos, siempre y cuando aparezcan discriminados en registros auxiliares”.

De igual forma el ente público Poder Ejecutivo Federal debe contar con los Libros Auxiliares Analíticos, como se establece en los lineamientos señalados en el párrafo precedente, los cuales registran en forma detallada los valores e información de los Libros Principales de Contabilidad. Derivado de ello, como mínimo, llevará los siguientes registros auxiliares:

- Registro auxiliar del ejercicio de la Ley de Ingresos, en los diferentes momentos contables.
- Registro auxiliar del ejercicio del Presupuesto de Egresos, en los diferentes momentos contables.
- Registro auxiliar de bienes muebles e inmuebles que administra cada dependencia, con identificación de los custodios de los mismos.
- Registro auxiliar de inventarios y almacenes.
- Registro auxiliar de activos intangibles
- Registros auxiliares de la deuda pública.
- Registro auxiliar de cuentadantes.

Todo lo señalado anteriormente en materia de libros y registros auxiliares será obligatorio en el ámbito del ente público Poder Ejecutivo Federal, estarán integrados con el SCG PEF y serán llevados por quienes y con la metodología que establezca la UCG.

Por otra parte, las dependencias del Poder Ejecutivo Federal deben llevar, tal como lo establece el artículo 25 de la Ley de Contabilidad, el “Registro auxiliar del inventario de los bienes muebles o inmuebles bajo custodia que, por su naturaleza, sean inalienables e imprescriptibles”, como lo son los monumentos arqueológicos, artísticos e históricos.

Todos los asientos que se realicen en los libros principales y auxiliares del ente público, deben cumplir con el artículo 42 de la Ley de Contabilidad, que señala que: “la contabilización de las operaciones presupuestarias y contables deberá respaldarse con la documentación original que compruebe y justifique los registros que se efectúen”, la que se conservará, como mínimo, durante el tiempo que señalan las disposiciones legales correspondientes.

L.7. Manual de Contabilidad.

De acuerdo con lo establecido en la Ley de Contabilidad, el Manual de Contabilidad está integrado por "los documentos conceptuales, metodológicos y operativos que contienen, como mínimo, su finalidad, el marco

MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL PODER EJECUTIVO FEDERAL

jurídico, lineamientos técnicos, el catálogo de cuentas y la estructura básica de los principales estados financieros a generarse por el sistema".

El **Catálogo de Cuentas** como parte constitutiva del Manual, es definido por la Ley de Contabilidad como "el documento técnico integrado por la lista de cuentas, los instructivos de manejo de cuentas y las guías contabilizadoras".

Por su parte, los "**Instructivos de manejo de las cuentas**" tienen como propósito indicar la clasificación y naturaleza, las causas por las cuales se pueden cargar o abonar, las cuentas que operarán contra las mismas en el sistema por partida doble e indica la forma de interpretar el saldo de cada una de las mismas identificadas en la lista respectiva.

Las "**Guías Contabilizadoras**", deben mostrar los momentos de registro contable de cada uno de los procesos administrativo/financieros del ente público con impacto en el SCG PEF y los asientos que se generan a partir de aquéllos, indicando para cada uno de ellos el documento soporte de los mismos. Igualmente, estas guías permiten mantener actualizado el Manual del Poder Ejecutivo Federal mediante la aprobación de nuevas guías, ante el surgimiento de operaciones no previstas al preparar la versión inicial del mismo o por cambios normativos posteriores que impacten en los registros contables.

Cabe destacar que la identificación de los principales estados financieros que generará el SCG PEF y que forman parte del presente Manual, será realizada en el apartado M de este Capítulo y los propósitos, contenido y estructura de cada uno de ellos se expondrá en el Capítulo VII.

L.8. Normas y Lineamientos Específicos que emita la UCG

Es responsabilidad de la UCG, emitir los lineamientos o normas específicas para el registro de las transacciones relacionadas con los ingresos, gastos u operaciones de financiamiento y otros eventos que afectan al ente público, con el propósito de asegurar su tratamiento homogéneo y sistematizar los procedimientos a cumplir por los responsables de los centros respectivos, así como, para identificar y disponer las salidas específicas que se requieran en cada caso, más allá de las que puedan construirse parametrizando datos.

M. ESTADOS FINANCIEROS BÁSICOS A GENERAR POR EL SCG PEF.

Este apartado se integra por los siguientes dos subtítulos:

- Cualidades de la Información Financiera a Generar por el SCG
- Estados e Información financiera básica a generar por el SCG PEF.

M.1. Cualidades de la información financiera a generar por el SCG PEF

Las características cualitativas son los atributos y requisitos indispensables que debe reunir la información presupuestaria, contable y económica en el ámbito gubernamental. De esta forma, se establece una guía para seleccionar los métodos contables, determinar la información a revelar en dichos estados, cumplir los objetivos de proporcionar información útil para sustentar la toma de decisiones; así como facilitar el seguimiento, control, evaluación, rendición de cuentas y fiscalización de los recursos públicos por parte de los órganos facultados por ley para efectuar dichas tareas.

La Contabilidad Gubernamental es, ante todo, un sistema de registro que procesa eventos presupuestarios, contables y económicos del ente público Poder Ejecutivo Federal. En tal sentido, los informes y estados financieros deben elaborarse de acuerdo con las prácticas, métodos, procedimientos, reglas particulares y generales, así como con las disposiciones legales, con el propósito de generar información que tenga validez y relevancia en ámbito del ente público, que sea confiable y comparable, que responda a las necesidades y

MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL PODER EJECUTIVO FEDERAL

requisitos de la rendición de cuentas, y de la fiscalización, y aporte certeza y transparencia a la gestión financiera gubernamental.

Los estados e información financiera que se preparen deben incluir todos los datos que permitan la adecuada interpretación de la situación presupuestaria, contable y económica, de tal modo que se reflejen con fidelidad y claridad los resultados alcanzados en el desarrollo de las atribuciones otorgadas jurídicamente al ente público.

Para lograr lo anterior, el artículo 44 de la Ley de Contabilidad, establece que "Los estados financieros y la información emanada de la contabilidad deberán sujetarse a criterios de utilidad, confiabilidad, relevancia, comprensibilidad y de comparación, así como a otros atributos asociados a cada uno de ellos, como oportunidad, veracidad, representatividad, objetividad, suficiencia, posibilidad de predicción e importancia relativa, con el fin de alcanzar la modernización y armonización" que la misma determina.

Las características cualitativas que la Ley de Contabilidad establece para los estados e información financiera que genere el SCG PEF, son congruentes con lo establecido por el (CINIF) mediante la NIF A 4, referente al mismo tema.

Restricciones a las características cualitativas.

Las características cualitativas referidas anteriormente encuentran algunas **restricciones** que condicionan la obtención de niveles máximos de una u otra cualidad o, incluso, pueden hacerle perder la congruencia. Surgen así conceptos como la relación entre oportunidad, provisionalidad y equilibrio entre las características cualitativas, que sin ser deseables, deben exponerse.

- a) Oportunidad
La información financiera debe encontrarse disponible en el momento que se requiera y cuando las circunstancias así lo exijan, con el propósito de que los usuarios puedan utilizarla y tomar decisiones a tiempo. La información no presentada oportunamente pierde, total o parcialmente, su relevancia.
- b) Provisionalidad
La información financiera no siempre representa hechos totalmente terminados, lo cual puede limitar la precisión de la información. Por tal razón, se da la necesidad de hacer cortes convencionales en la vida del ente público, a efecto de presentar los resultados de operación, la situación financiera y sus cambios, considerando eventos cuyas repercusiones en muchas ocasiones no se incluyen a la fecha de integración de los estados financieros.
- c) Equilibrio entre características cualitativas
Para cumplir con el objetivo de los estados financieros, es necesario obtener un equilibrio apropiado entre las características cualitativas de la información. Ello implica que su cumplimiento debe dirigirse a la búsqueda de un punto óptimo, más que a la consecución de niveles máximos de todas las características cualitativas, lo cual implica la aplicación adecuada del juicio profesional en cada caso concreto.

M.2. Estados e Información Financiera a generar por el ente público Poder Ejecutivo Federal.

De acuerdo con la estructura que establecen los artículos 46, 47 y 48 de la Ley de Contabilidad y las normas emitidas por el CONAC sobre el particular, el SCG PEF debe generar los estados y la información financiera que a continuación se señala:

- I. Información contable;
 - a. Estado de Situación Financiera;
 - b. Estado de Actividades;

MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL PODER EJECUTIVO FEDERAL

- c. Estado de Variaciones en el Patrimonio;
 - d. Estado de Flujo de Efectivo (Estado de cambios en la situación financiera);
 - e. Informe sobre Pasivos Contingentes;
 - f. Notas a los Estados Financieros;
 - g. Estado Analítico del Activo;
 - h. Estado Analítico de la Deuda y Otros Pasivos, del cual se derivan las siguientes clasificaciones:
 - i. Por el Plazo de Pago a Corto y Largo plazo;
 - ii. Por su Origen en Interna y Externa;
 - iii. Por Fuentes de Financiamiento;
 - iv. Por Moneda de Contratación, y
 - v. Por País Acreedor;
- II. Información Presupuestaria;
- a. Estado Analítico de Ingresos, del que se derivará la presentación en clasificación económica por fuente de financiamiento y concepto;
 - b. Estado Analítico del Ejercicio del Presupuesto de Egresos del que se derivarán las siguientes clasificaciones:
 - i. Administrativa;
 - ii. Económica y por Objeto del Gasto, y
 - iii. Funcional-Programática;
 - c. Endeudamiento Neto, financiamiento menos amortización, del que derivará la clasificación por su origen en interno y externo;
 - d. Intereses de la Deuda;
 - e. Un flujo de fondos que resuma todas las operaciones y los indicadores de la postura fiscal;
- III. Información Programática;
- a. Gasto por Categoría Programática;
 - b. Programas y Proyectos de Inversión;
 - c. Indicadores de Resultados, y
- IV. La Información para generar las cuentas nacionales y atender otros requerimientos provenientes de organismos internacionales de los que México forma parte (Información complementaria / económica)

El desarrollo de aspectos tales como la finalidad, contenido, estructura y forma de presentación de cada estado e informe financiero establecido por la Ley de Contabilidad o el CONAC, así como de las notas a cada uno de ellos, se explican detalladamente en el Capítulo VII de este Manual que refiere a los "Estados e Información Financiera a generar por el SCG PEF"

Por último, cabe señalar que la Ley de Contabilidad establece en su artículo 51 que "la información financiera que generen los entes públicos en cumplimiento de esta ley será organizada, sistematizada y difundida por cada uno de éstos, al menos, trimestralmente en sus respectivas páginas electrónicas de internet, a más tardar 30 días después del cierre del período que corresponda, en términos de las disposiciones en materia de

MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL PODER EJECUTIVO FEDERAL

transparencia que les sean aplicables y, en su caso, de los criterios que emita el Consejo. La difusión de la información vía internet no exime los informes que deben presentarse ante el Congreso de la Unión y las legislaturas locales, según sea el caso".

N. LA CUENTA PÚBLICA DEL GOBIERNO FEDERAL.

La Cuenta Pública del Gobierno Federal, abarca a los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial y a los órganos autónomos de la Constitución. Es elaborada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y presentada a la Cámara de Diputados en forma consolidada sobre la base de los estados e información contable, presupuestaria, programática y económica que emane de los registros de cada uno de los entes públicos comprendidos en su ámbito.

De acuerdo con la Ley de Contabilidad debe contener como mínimo la misma información contable, presupuestaria y programática establecida para los entes públicos que la componen, así como la determinación y análisis cualitativo de los indicadores de la postura fiscal del Gobierno Federal, sobre la base de valores devengados y, adicionalmente, con base en el flujo de efectivo. Igualmente, se debe establecer su vínculo con los objetivos y prioridades definidas en la materia, en el programa económico anual. Asimismo, deberá incluir los resultados de la evaluación del desempeño de los programas federales, de las entidades federativas, municipales y de las demarcaciones territoriales del Distrito Federal, respectivamente, así como los vinculados al ejercicio de los recursos federales que les hayan sido transferidos.

Con respecto a la integración y consolidación de los estados financieros y demás información presupuestaria y contable que emane de las contabilidades de los entes públicos, el artículo 50 de la Ley de Contabilidad establece que el Consejo emitirá los lineamientos en la materia, lo que hasta la fecha no se ha concretado.

Además, la Cuenta Pública debe contener información contable, presupuestaria, programática y fiscal, de todas y cada una las dependencias y entidades que integran el Sector Público de la Federación.