

## MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL SECTOR PARAESTATAL FEDERAL

### **B. EL SISTEMA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL (SCG)**

#### **B.1 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:

- a) 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;
- b) 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.
- c) 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.
- d) 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 de las organizaciones, tanto públicas como privadas, forma parte a su vez, de un macro sistema contable, que es el Sistema de Cuentas Nacionales (SCN). Este macro sistema 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.

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

### **B.2 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 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 deba considerar las mejores prácticas contables nacionales e internacionales en apoyo a las tareas de planeación financiera, control de recursos, análisis y fiscalización.

### **B.3 CONCEPTO DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL SCG.**

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".

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

### **B.4 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 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 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".

### **B.5 OBJETIVOS DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL (SCG).**

El SCG deberá:

- 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;

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

- 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:

- a) Coadyuvar en el desarrollo de estudios e investigaciones comparativos entre distintos países que permitan medir la eficiencia en el manejo de los recursos públicos;
- b) Facilitar el control interno y externo de la gestión pública para garantizar que los recursos se utilicen en forma eficaz, eficiente y con transparencia;
- c) 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 corresponde a cada uno de los entes públicos:

- a) Para efectos de registro, información, manejo de políticas, fiscalización y evaluación lo siguiente:
  - 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.
  - Facilitar la adopción de políticas para el manejo eficiente del ingreso y del gasto públicos.
  - Facilitar la fiscalización y auditoría de las operaciones de ingresos, gastos, activos, pasivos y patrimonio.

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

- b) Con Relación a la gestión y la situación financiera consolidada de los diversos agregados institucionales del Sector Público:
- 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 de la Hacienda Pública Federal de acuerdo con los plazos legales.
  - Producir información ordenada de acuerdo con el sistema de estadísticas de las finanzas públicas.
  - Coadyuvar a generar las cuentas del Gobierno Central y del Sector Paraestatal del Sistema de Cuentas Nacionales.

### **B.6 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.

- a) 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 Económica.

### **B.7 PRINCIPALES USUARIOS DE LA INFORMACIÓN GENERADA POR LOS ENTES PÚBLICOS DEL SECTOR PARAESTATAL**

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

- a) Cada una de las entidades paraestatales, para su seguimiento de los ingresos y gastos públicos al interior de las áreas administrativo/financieras, quienes tienen la responsabilidad de ejecutar los programas y proyectos de los entes públicos, mismos que se utilizan.
- b) Las instancias fiscalizadoras que requieren de la información financiera para llevar a cabo sus tareas;
- c) Los responsables de administrar las finanzas públicas;

## MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL SECTOR PARAESTATAL FEDERAL

- d) Los organismos de planeación y desarrollo de las políticas públicas, para analizar y evaluar la efectividad de las mismas y orientar nuevas políticas;
- e) Los órganos financieros nacionales e internacionales que contribuyen con el financiamiento de programas o proyectos;
- f) Entidades especializadas en calificar la calidad crediticia de los entes públicos;
- g) Los inversionistas externos que requieren conocer el grado de estabilidad de las finanzas públicas, para tomar decisiones respecto de futuras inversiones; y,
- h) 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.

### **B.8 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 criterios 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:

Características del Marco Conceptual de Contabilidad Gubernamental;

Sistema de Contabilidad Gubernamental;

- I. Postulados Básicos de Contabilidad Gubernamental;
- II. Necesidades de información financiera de los usuarios;
- III. Cualidades de la información financiera a producir;
- IV. Estados presupuestarios, financieros y económicos a producir y sus objetivos;
- V. 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:

## MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL SECTOR PARAESTATAL FEDERAL

- a) Ofrece un mayor entendimiento acerca de la naturaleza, función y límites de los estados e información financiera;
- b) Respalda teóricamente la emisión de las normas generales y normas particulares, evitando con ello la emisión de normas que no sean consistentes entre sí;
- c) Establece un marco de referencia para aclarar o sustentar tratamientos contables; y,
- d) 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;
  - Interpretar y evaluar el comportamiento de la gestión pública;
  - Sustentar la toma de decisiones; y
  - Apoyar las tareas de fiscalización.

Dado lo señalado en el MCCG referente al desarrollo de normas, valuación, contabilización y presentación de la información financiera, el CONAC emitió las Reglas Generales y Específicas del Registro y Valoración del Patrimonio. Estas normas permitirán estandarizar los conceptos básicos de valuación para el registro y la generación de información.

Dentro del contexto del MCCG la Unidad de Contabilidad Gubernamental, incluye en el Capítulo IV de este Manual la Normatividad Contable conformada por las Normas Generales y la Específica, las cuales expresan de forma detallada las premisas para el registro de las operaciones aplicables a los entes federales del sector paraestatal.

Asimismo, en forma supletoria a las disposiciones de la Ley de Contabilidad, a las emitidas por el propio CONAC y por esta Unidad de Contabilidad UCG como instancia competente en materia de Contabilidad Gubernamental, se ha establecido que podrán autorizarse las siguientes normas, en la medida que sean aplicables y siempre y cuando no estén consideradas en las antes señaladas, mediante actos administrativos específicos:

- a) Las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) emitidas por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público

## MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL SECTOR PARAESTATAL FEDERAL

(International Public Sector Accounting Standards Board, International Federation of Accountants –IFAC–), entes en materia de Contabilidad Gubernamental; y,

- b) Las Normas de Información Financiera del Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A.C, (CINIF).

### **B.9 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 Postulados Básicos de Contabilidad Gubernamental, 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:

#### **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.

## MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL SECTOR PARAESTATAL FEDERAL

### **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.

### **7. Consolidación de la Información Financiera**

Los estados financieros de los entes públicos deberán presentar de manera consolidada su situación financiera, y las variaciones a la Hacienda pública, como si se tratará de un solo ente público.

### **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

## MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL SECTOR PARAESTATAL FEDERAL

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.

### B.10 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 los presupuestos 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.
- 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 y la lista de cuentas; y el catálogo de bienes;
- f) Facilitar el registro y control de los inventarios de bienes muebles e inmuebles de los entes públicos;
- g) 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;
- h) Estar estructurado de forma tal que permita el procesamiento y generación de estados financieros mediante el uso de las tecnologías de la información; y
- i) Sustentar los registros que se efectúen de las operaciones contables y presupuestarias con la documentación original que las compruebe y justifique.