



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA  
DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES  
CUAUTILÁN

"ANÁLISIS DEL SISTEMA DE CONTROL PRESUPUESTAL DE  
UNA ENTIDAD GUBERNAMENTAL"

## **T E S I S**

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:  
LICENCIADO EN CONTADURIA

PRESENTA:

**ALEJANDRO JOSE MOLINA MONROY**

ASESOR: L.C. ALEJANDRO AMADOR ZAVALA

279468

CUAUTILÁN IZCALLI, EDO. DE MEXICO, 2000.



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.



UNIVERSIDAD NACIONAL  
AVENIDA DE  
MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN  
UNIDAD DE LA ADMINISTRACION ESCOLAR  
DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS

UNIVERSIDAD NACIONAL  
FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES  
CUAUTITLAN



Departamento de  
Exámenes Profesionales

DR. JUAN ANTONIO MONTARAZ CRESPO  
DIRECTOR DE LA FES CUAUTITLAN  
PRESENTE

ATN: Q. Ma. del Carmen García Mijares  
Jefe del Departamento de Exámenes  
Profesionales de la FES Cuautitlán

Con base en el art. 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos la TESIS:

"Análisis del Sistema de Control Presupuestal  
en una Entidad Gubernamental".

que presenta el pasante: Molina Monroy Alejandro José  
con número de cuenta: 8857563-0 para obtener el TITULO de:  
Licenciado en Contaduría

Considerando que dicha tesis reúne los requisitos necesarios para ser discutida en el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO

ATENTAMENTE.

"POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPÍRITU"

Cuautitlán Izcalli, Edo. de Méx., a 15 de Marzo de 2009

PRESIDENTE C.P. José Astorga y Carreón

VOCAL L.C. Alejandro Amador Zavala

SECRETARIO C.P. Rafael Cano Razo

PRIMER SUPLENTE C.P. Hilda Pimentel Huarte

SEGUNDO SUPLENTE L.C. Alejandro López García

Antes que a ningún otro, agradezco a Dios  
por Todo.

Agradezco a mis padres por la vida que me  
dieron, por el amor que siempre me han  
profesado, y por ser ellos: Anibal y  
Margarita, los amo.

Gran amistad, juegos, discusiones, gratos  
recuerdos e inolvidables experiencias;  
obviamente, no sería lo que soy hoy si no  
fuese gracias también a mis hermanos:  
Edgar, Omar e Ivette.

Un gracias muy especial a  
Don Antonio Monroy Barrios †.

Mi más alta consideración y reconocimiento a mi conductor de Tesis, L.C. Alejandro Amador Zavala, cuya asesoría fue determinante en la conclusión de esta fase de preparación profesional.

## INDICE

OBJETIVOS .....	v
INTRODUCCIÓN .....	vi
CAPITULO 1. GENERALIDADES.	
1.1. Origen, evolución y concepto.....	1
1.2. Características generales.....	6
1.3. Objetivos del Control Presupuestal. ....	12
1.4. Requisitos Generales para su elaboración. ....	14
1.5. Clasificaciones.....	16
CAPITULO 2. PRESUPUESTO PÚBLICO.	
2.1. Presupuesto por programas en el Sector Público de México.....	22
2.2. Marco Normativo y Ejercicio Presupuestal.....	44
CAPITULO 3. ANÁLISIS DEL CASO.	
3.1. Antecedentes de Liconsa y el Programa de Abasto Social Metropolitano Norte.....	52
3.2. Descripción del actual Sistema de Control Presupuestal. ....	56
3.3. Descripción del Sistema de Contabilidad.....	62
3.4. Breve Estudio y Análisis del control interno.....	73
3.5. Elección de Pruebas de auditoría y alcance de las mismas.....	89
3.6. Conclusiones sobre el resultado de las pruebas de control interno... ..	90
CAPITULO 4. ADECUACIONES PROPUESTAS AL SISTEMA DE CONTROL PRESUPUESTAL	
4.1 Adecuaciones Propuestas Al Sistema de Control Presupuestal .....	94
CONCLUSIONES GENERALES.....	96
BIBLIOGRAFÍA.....	99

## OBJETIVOS DE LA TESIS:

Partiendo de la premisa de que un sistema de control presupuestario es uno de los elementos de avanzada del sistema de control interno, este trabajo pretende:

- REALIZAR UN RESUMEN DE LA FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA PARA EL CASO.
- ESTUDIAR EL SISTEMA DE CONTROL PRESUPUESTAL QUE OPERA EN UNA ENTIDAD GUBERNAMENTAL.
- PROPONER ADECUACIONES AL SISTEMA DE CONTROL PRESUPUESTAL ANALIZADO.
- LOGRAR BENEFICIOS EFICIENTANDO LA FUNCIÓN PÚBLICA, A TRAVÉS DEL MEJORAMIENTO DE SUS PROCEDIMIENTOS DE TRABAJO.
- OBTENER LOS CONOCIMIENTOS NECESARIOS SOBRE DIAGNÓSTICO Y SOLUCIÓN DE DEFICIENCIAS EN MATERIA DE CONTROL PRESUPUESTAL, DE TAL SUERTE QUE A PARTIR DE ELLOS PODAMOS EMPLEARLOS EN BENEFICIO DE LA COLECTIVIDAD Y DE UNO MISMO COMO PROFESIONISTA.

## INTRODUCCION

La Administración Pública, como instrumento regulador y catalizador de las actividades de la sociedad, no puede quedar rezagada en el proceso de modernización de las organizaciones. Debe incorporar y asimilar de manera creativa, las técnicas y metodología que mejor apoyen el proceso de transformación hacia la mejora continua de las tareas administrativas.

El propósito de este trabajo es mostrar de forma condensada la fundamentación teórica de un sistema de control presupuestal, las particularidades que presenta en su funcionamiento dentro de una Entidad de la Administración Pública, y las posibles adecuaciones y mejoras al mismo, con el fin de buscar elevar la productividad y eficiencia de los servicios que ofrece esta Entidad como instrumento de política Social.

La necesidad de modernizarse está presente siempre; manejar adecuadamente la resistencia y aceptar el reto del cambio, representan una importante oportunidad de mejoramiento continuo. El cambio es una oportunidad natural para modificar positivamente algo que bajo determinadas circunstancias resulta ineficiente.

Este estudio por principio plasmará en su capítulo primero, los antecedentes conceptuales del tema, como su origen, concepto y características generales, pretendiendo con esto proporcionar al lector un resumen teórico del tema. En el siguiente capítulo se expondrán algunos de los antecedentes más relevantes sobre el marco jurídico - administrativo que rodea a la Administración Pública Federal, conceptos básicos de Programación y Presupuesto Público y la mecánica de su elaboración.



En el tercer capítulo se hará una descripción del actual sistema de control presupuestal, antecedentes y conclusiones sobre la eficiencia de operación del Control Interno.

Los temas anteriormente desarrollados, servirán de base para que en el cuarto capítulo podamos presentar recomendaciones de mejora para efficientar y elevar la productividad de la función presupuestal en la Entidad Gubernamental objeto de análisis.

## Capítulo 1.

### Generalidades.

#### 1.1 Origen, evolución y concepto.

Los autores de Presupuestos abordan el tema del origen haciendo referencia que ésta práctica es tan antigua como el hombre mismo.

Algunos mencionan el hecho de que los Egipcios hacían estimaciones sobre sus actividades agrícolas, que los Romanos presupuestaban los tributos de los pueblos sometidos, o que otros pueblos de la antigüedad formulaban especulaciones acerca de cazar, sembrar, pescar, etc. Lo que daba a entender que la humanidad siempre a venido administrando sus recursos con miras al futuro.

El siguiente cuadro que resume el autor Cristóbal del Río<sup>1</sup>, presenta de forma sencilla y clara algunos de los más importantes eventos marcados como orígenes del Presupuesto.

EPOCA O AÑO	LUGAR	ACONTECIMIENTO
Fines del Siglo XVIII	Inglaterra	El Ministro de Finanzas realiza la Apertura de El Presupuesto en el que basa sus planes, los gastos posibles y su control.
1820	Francia y otros Países Europeos	Adoptan un procedimiento de presupuesto para la base gubernamental.
1821	E.U.A.	Implanta un presupuesto rudimentario en el gobierno.
Después de la Primera Guerra Mundial.	Toda la Industria	Se aprecia la conveniencia del control de los gastos por medio de El Presupuesto.
De 1912 a 1925	E.U.A.	Es la etapa de que se inicia la evolución y madurez de El Presupuesto, ya que la iniciativa privada comienza a observar que puede utilizarlos para controlar mejor sus gastos, en concordancia con el rápido crecimiento económico y de las nuevas formas de organización propias

<sup>1</sup> DEL RÍO GONZÁLEZ, Cristóbal, *El Presupuesto*, México ECASA, 1988. p. I-5

		de la creciente industria, aprobándose la <i>Ley del Presupuesto Nacional</i> , y estableciéndose como instrumento de la administración oficial  Se inicia, ya en forma, la aplicación de un buen método de planeación empresarial, cuya eficacia pronto se hizo patente, habiéndose integrado, con el correr del tiempo, un cuerpo doctrinal conocido como <i>Control Presupuestal</i> . A partir de esta época se exportó de América a Europa, básicamente a Francia y Alemania.
1930	Ginebra, Suiza	Se lleva a efecto el primer Simposium Internacional del Control Presupuestal, integrado por representantes de veinticinco países, donde se estructuraron sus principios, para tener así un rango internacional.
1930	México	Empresas de origen norteamericano, como la General Motors Co., y después la Ford Motors Co., establecieron la Técnica Presupuestal
1946	E.U.A.	El Departamento de Marina, para 1948, presentó el presupuesto por Programas y Actividades.
Posguerra de la Segunda Guerra Mundial	E.U.A.	La Administración por Areas de Responsabilidad, dio lugar a la Contabilidad y Presupuesto del Mismo nombre y Finalidad.
1961	E.U.A.	El Departamento de Defensa, elaboró un sistema de planeación por programas y presupuestos.
1964	E.U.A.	El Departamento de Agricultura intenta el Presupuesto Base Cero, siendo un fracaso.
1965	E.U.A.	El Presidente introdujo oficialmente a su gobierno el Sistema de Planeación por Programas y Presupuestos, creándose el Departamento del Presupuesto.
1970	E.U.A.	La Texas Instruments por medio de Peter A. Pyhrr hace otra versión del <i>Presupuesto Base Cero</i> , instrumentado por medio de Paquetes de Decisión, que fue aplicado en el Estado de Georgia.

Víctor Paniagua<sup>2</sup> escribe que, oficialmente e informalmente los presupuestos surgieron en Inglaterra en el siglo XVI, y dos siglos después obtienen más formalidad

<sup>2</sup> PANIAGUA BRAVO Víctor M., *Sistema De Control Presupuestario*, México, IMCP A.C. 1986, p.12

cuando es presentado al Parlamento Ingles, por parte de un Canciller Ejecutivo (Ministro de Finanzas), un reporte anual que incluía:

- a) Un estado de gastos del año anterior.
- b) Una estimación de gastos para el periodo siguiente.
- c) Un detalle de los impuestos con que se cubrirían los gastos sugeridos, y
- d) Recomendaciones para su aplicación.

También anota en la misma obra que, Francia adoptó el sistema presupuestario en 1820 y en 1821 E.U.A. implanta un presupuesto rudimentario para el gobierno. Sugiere a su vez que la madurez y el paso definitivo en la evolución de los Presupuestos se logró con un libro intitulado "Budgetary Control, de Mckinsey". En 1921 los Estados Unidos de América lo adoptan con variantes respecto al sistema Inglés.

Sobre los orígenes en América: En 1959 se inició en América latina la tarea tendiente a reformar los sistemas presupuestarios para adecuarlos a la aplicación de la técnica del presupuesto por programas, en nexa con los planes de desarrollo. En esa misma época se iniciaban en los países las tareas de organizar oficinas nacionales de planificación y la de formular planes de desarrollo de mediano y largo plazo.

La técnica de presupuesto por programas comenzó aproximadamente hace 40 años a la par que los gobiernos latinoamericanos comenzaban a estructurar sus acciones en base a planes de desarrollo.

A finales de los años setenta, se desarrolla en México un amplio e intenso programa para implementar la técnica a nivel nacional, estatal y municipal.<sup>3</sup> Otros datos complementarios: En 1962 la ONU llevó a cabo en Santiago de Chile, un seminario sobre administración y clasificaciones presupuestarias. La ASIP (Asociación Interamericana de Presupuesto) fue creada en 1972.<sup>3</sup>

### **Etimología y concepto del Presupuesto**

La palabra *Presupuesto* se compone de dos raíces latinas:

PRE = que significa antes de, o delante de y

SUPUESTO = hecho, formado

	<u>Latín</u>	<u>Español</u>
SUPONER	Facio	Hacer
SUPUESTO	Fictus	Hecho, formado
HECHO	Factum	

Por lo tanto Presupuesto significa "antes de lo hecho".

Debido a que el presupuesto representa hoy en día un instrumento importante para las empresas, el vocablo presupuestar se popularizó, pero a pesar de ello la Real Academia Española, durante muchos años no lo aceptó, y mantuvo el criterio de que debía de usarse el verbo suponer, para indicar lo referente a la formación de un presupuesto; sin embargo, la décima novena edición del Diccionario académico, aparece incluido el verbo presupuestar; por lo que esta bien dicho, por ejemplo: Resultados Presupuestados, por ser participio pasado.

En términos generales, la palabra presupuesto adoptada por la Economía industrial, es: "La técnica de planeación y Predeterminación de cifras sobre bases estadísticas y apreciaciones de hechos y fenómenos aleatorios".<sup>4</sup>

Refiriéndose a El Presupuesto como herramienta de la Administración se le puede conceptual, como:

"La estimación programada, en forma sistemática, de las condiciones de operación y de los resultados a obtener por un organismo, en un periodo determinado".

En suma, el presupuesto "es un conjunto de pronósticos referentes a un periodo precisado."

## Previsión

Disponer de lo conveniente para atender a tiempo las necesidades presumibles.

---

<sup>3</sup> MENÉNDEZ GUZMÁN, Alberto, Selección, Antología, *Temas De Presupuesto Por Programas* U.N.A.M., Dir. Gral. del Presupuesto, 1980. p. 15.

<sup>4</sup> DEL RÍO GONZÁLEZ, Cristóbal, *ob. cit.*, p. I-4

## Planeación

Camino a seguir, con unificación y sistematización de actividades, por medio de las cuales se establecen los objetivos de la empresa y organización necesaria para alcanzarlos.

## Programa

Es el concepto que ordena y vincula cronológicamente, espacial y técnicamente las acciones o actividades y los recursos necesarios para alcanzar en un tiempo dado una meta específica, que contribuirá, a su vez, a las metas y objetivos del plan.

## Sistema de control presupuestario y los presupuestos

Los dos conceptos mencionados constituyen el tema de estudio. El primero es considerado una técnica, e incluye al segundo. Implica una cuidadosa y adecuada planeación de las operaciones de una entidad, desde las actividades del primer ejecutivo o cuerpo directivo a cargo de la administración y la toma de decisiones, hasta las funciones del personal que los auxilia en las labores operativas, administrativas y contables. El presupuesto se refiere a cifras y estados con los que se desarrollan numérica y objetivamente los planes de acción de la entidad, por lo que se conceptúa como una contabilidad en términos de futuro.<sup>5</sup>

Según Víctor Paniagua<sup>6</sup>, combinando esos dos conceptos, se diría que el control presupuestario es la técnica auxiliar de la administración que, a través de presupuestos, pronósticos y planes de acción interviene directamente en la planeación, coordinación y control de las transacciones que tienen efectos económicos para la entidad, con objeto de establecer responsabilidades.

---

<sup>5</sup> PANIAGUA BRAVO, Victor M., *ob.cit.*, p. 12.

<sup>6</sup> *Idem.*

Argumenta el mismo autor, que en la práctica suele denominarse a los pronósticos como las cifras basadas en datos históricos y proyectadas al futuro por medio de tendencias, para diferenciarlos de los presupuestos.

Cristóbal del Río escribe en su obra *El presupuesto*, el siguiente concepto: "El control presupuestal es un instrumento del que se valen las empresas para dirigir todas sus operaciones ... se esta indicando la coordinación de las actividades de los diversos departamentos de la Organización, por medio de la estructuración de un plan, cuyas partes forman un conjunto coherente e indivisible, en el que la omisión de cualquiera de sus secciones afectaría el logro de los objetivos deseados."<sup>7</sup>

Sumando a las anteriores, tenemos otra definición de Técnica de Control Presupuestal, según Héctor González Salas: Es un conjunto de procedimientos y recursos que usados con pericia y habilidad, sirven a la ciencia de la administración para planear, coordinar y controlar por medio de presupuestos, todas las funciones y operaciones de una empresa con el fin de que se obtenga el máximo rendimiento con el mínimo esfuerzo.<sup>8</sup>

## 1.2 Características generales.

### **Característica de formulación del presupuesto.**

Respecto a la característica importante del presupuesto de la formulación, algunos autores del tema como lo son Cristóbal del Río y Víctor Paniagua B. coinciden en que el diseño y la formulación de un presupuesto debe ser expreso a las necesidades de la Entidad y en función directa a sus características.

La formulación deberá adaptarse a las finalidades de la misma en todos y cada uno de sus aspectos. La implantación de un sistema de control presupuestal no puede hacerse siguiendo un patrón determinado, aplicable a todo tipo de empresas.

---

<sup>7</sup> DEL RÍO GONZÁLEZ, Cristóbal, ob. cit., México ECASA, 1988. p. II-3

Deben estudiarse distintos métodos de presupuestos hasta llegar a integrar un programa presupuestario acorde a la empresa.

### **Característica de Presentación.**

Los presupuestos, si se utilizan como herramientas de la administración tienen como requisito de presentación indispensable, el ir de acuerdo con las normas contables y económicas, y de acuerdo con la estructura contable de la empresa.<sup>9</sup>

### **Característica de aplicación.**

Cristóbal del Río, asienta que por su aplicación los presupuestos tienen la característica de ser elásticos, o sea que se adaptarán a cambios en los planes de las empresas, en respuesta a fluctuaciones o presiones a las que estos se ven sometidas; aplicando los cambios con criterio.

Sobre el mismo tema, Víctor Paniagua en su libro "Sistema de Control Presupuestario"<sup>10</sup> explica que dos rasgos por los que deben caracterizarse los presupuestos son los relativos a **flexibilidad y costeabilidad**.

*Flexibilidad* en el sentido de que:

- a) Establezcan límites mínimos y máximos;
- b) Sean revisables y actualizables periódicamente durante el lapso en el cual van a estar en vigor;
- c) Cumplan con los requerimientos que sobre ese particular establezca el manual de la entidad; y
- d) Consideren las situaciones a la luz de las diversas opciones que potencialmente pueden presentarse, basando los presupuestos en una escala progresiva de actividades

---

<sup>8</sup> SALAS GONZÁLEZ HÉCTOR, Control Presupuestal de los Negocios, 1ª reimpresión, México, Publicaciones Administrativas y Contables S.A., 1974. p. 23

<sup>9</sup> DEL RÍO GONZÁLEZ, Cristóbal, *ob. cit.* p. 1-15

<sup>10</sup> PANIAGUA BRAVO, Victor M., *ob. cit.* p. 21



a diferentes niveles de operación, estableciendo modelos o patrones y estudiando su comportamiento, de tal manera que se adapten automáticamente a circunstancias cambiantes, para lograr que puedan considerarse como un recurso digno de confianza, independientemente del nivel de operaciones; de situaciones especiales y del efecto de las mismas; lo cual debe de interpretarse como que, la teoría del presupuesto flexible es aplicable a todos los campos del sistema.

#### *Costeables.*

Hasta el grado en que el monto de las erogaciones relativas a su establecimiento sea razonable y proporcional al costo del sistema contable o, en general, al monto de las operaciones que controla.

#### **Mecánica, Técnica y Principios**

Dentro del concepto integral del control presupuestal, debe hacerse una distinción entre la Mecánica de la planeación y control, la Técnica de la planeación y control y los Principios fundamentales que sostienen todo el sistema.<sup>11</sup>

*La Mecánica* tiene que ver con asuntos tales como el diseño de cédulas presupuestarias, los métodos de oficina seguidos para la preparación de tales cédulas, y los cálculos y operaciones aritméticas desarrolladas.

*La Técnica* utilizada en la planeación y control por medio de presupuestos se refiere a la preparación de los presupuestos en aspectos más elevados, tales como en el caso de presupuestos de ventas, la forma de segregar los factores que han afectado a las ventas en el pasado, la influencia de las fuerzas económicas generales que determinan los periodos de depresión o prosperidad dentro de las cuales se mueven las ventas, etc.

*Principios*: Son juicios de validez universal que constituyen el fundamento de nuestro pensamiento y a la vez expresan las leyes últimas a que esta sujeta toda realidad.<sup>12</sup>

---

<sup>11</sup> SALAS GONZÁLEZ, Héctor, *ob. cit.* p. 55

<sup>12</sup> *Ibid.*, p. 37

## **Principios del Sistema de Control Presupuestario.**

Independientemente de como se conozcan o de la denominación que reciban, todas las ramas del saber humano se apoyan en principios y, éstos a su vez en los del conocimiento. Todo juicio descansa en verdades anteriores, como por ejemplo: “el calor dilata los cuerpos” se basa en que el calor existe” y “los cuerpos pueden dilatarse”, estos juicios a su vez tienen fundamento en otras verdades y así sucesivamente hasta llegar a determinada verdad que no se apoya en alguna otra por ser indemostrable; esas verdades son los principios del conocimiento, que son generales, inmutables e indiscutibles y son los siguientes:<sup>13</sup>

### ***Principios del conocimiento***

<u>Principio de contradicción.-</u>	Una cosa no puede ser y no ser (o dejar de ser) al mismo tiempo.
<u>Principio de la causalidad.-</u>	Todo tiene una causa.
<u>Principio Lógico.-</u>	El todo es mayor a cualesquiera de sus partes.
<u>Principio de identidad.-</u>	Una cosa es igual sólo a sí misma.
<u>Principio de semejanza.-</u>	Dos cosas similares a una tercera son semejantes entre sí.

A diferencia de Héctor Salas G., quien es extenso al tocar el tema de principios del control presupuestal, Víctor Paniagua Bravo, aplica el principio de la lógica y un criterio de sencillez para explicar como la Administración (y el control presupuestario), como una rama más del saber humano, funciona como las demás, basada en principios básicos que dirigen y/o conducen los juicios que finalizan en acciones y decisiones que afectan la vida del hombre dentro de las organizaciones y empresas.

### Utilidades del Control Presupuestal.

Las siguientes, planteadas por Héctor Salas G.<sup>14</sup>

- A. Basar el plan de acción que se elabore para la empresa, en cuidadosas investigaciones, estudios y estadísticas disponibles.
- B. Permite relacionar actividades del negocio con la tendencia de los negocios en general, y facilita el tomar decisiones oportunas en cuanto al rumbo que debe seguir.
- C. Incrementa la productividad de la función financiera, puesto que dirige el uso del capital y los esfuerzos de los administradores por los canales de mayor utilidad.
- D. La principal desde luego es: la coordinación de todas las funciones de la empresa en un esfuerzo común, dentro de un programa balanceado y unificado.

Tenemos las siguientes ventajas del presupuesto, según Rodolfo Coeto M.<sup>15</sup>:

- i. Presiona para que la alta gerencia defina adecuadamente los objetivos básicos de la empresa.
- ii. Propicia que se defina una estructura organizacional adecuada, determinando la responsabilidad y autoridad de cada una de las partes que integran la organización.
- iii. Incrementa la participación de los diferentes niveles de la organización, cuando existe motivación adecuada.
- iv. Obliga a mantener un archivo de datos históricos controlables.
- v. Facilita a la administración la utilización óptima de los diferentes insumos.
- vi. Facilita la coparticipación e integración de las diferentes áreas de la compañía.
- vii. Obliga a realizar un autoanálisis periódico.
- viii. Facilita el control administrativo.

---

<sup>13</sup> PANIAGUA BRAVO, Victor M., *ob. cit.* p. 17

<sup>14</sup> SALAS GONZÁLEZ, Héctor, *ob. cit.* p. 31

<sup>15</sup> COETO MOTA, Rodolfo, *El Presupuesto, Planeación y Elaboración*, Serie Roja: Control y Finanzas. México, U.N.A.M. FCA, 1988. p. 33

- ix. Es un reto que constantemente se presenta a los ejecutivos de una organización, para ejercitar su creatividad y criterio profesional, a fin de mejorar la empresa.
- x. Ayuda a lograr mayor efectividad y eficiencia en las operaciones.

### **Limitaciones de los Presupuestos.**

Como toda herramienta, el presupuesto tiene ciertas limitaciones que deben ser consideradas al elaborarlo, o durante su ejecución.

- Está basado en estimaciones.- Esta limitación obliga a que la administración trate de utilizar determinadas herramientas estadísticas, para lograr que la incertidumbre se reduzca al mínimo, ya que el éxito de un presupuesto depende de la confiabilidad de los datos que se estén manejando.
- Debe ser adaptado constantemente a los cambios de importancia que surjan. Esto significa que es una herramienta dinámica, pues si surge algún inconveniente que la afecte, el presupuesto debe adaptarse, ya que de otra manera se perdería el sentido del mismo.
- Su ejecución no es automática. Necesitamos hacer que el elemento humano de la organización, comprenda la utilidad de esta herramienta. Todos los integrantes de la empresa han de sentir que los primeros beneficiados por el uso de presupuestos son ellos, ya que de otra forma serán infructuosos todos los esfuerzos para llevarlo a cabo.
- Es un instrumento que no debe tomar el lugar de la administración. Uno de los problemas más graves que provocan el fracaso de las herramientas administrativas, es el creer que por sí solas pueden llevar al éxito. Hay que recordar que es una herramienta que sirve a la administración para que cumpla su cometido y no para entrar en competencia con ella.<sup>16</sup>

### 1.3 Objetivos del Control Presupuestal.

Al igual que en los conceptos encontramos variedad de vertientes según los autores, en lo que corresponde a los objetivos del control presupuestal, (que alguno autores llaman propósitos básicos), contamos con las diferentes aportaciones de varios autores.

Por ejemplo los siguientes propósitos del control presupuestal, por Héctor Salas González.<sup>17</sup>:

1. Encontrar la dirección que deben seguir las operaciones de la empresa para obtener el rendimiento óptimo. (Planeación).
2. Formular un plan detallado, coordinado y balanceado para seguir la dirección escogida (Coordinación).
3. Ayudar en el control de las operaciones para que se ajusten al plan establecido (Control). El control consiste de tres etapas.
  - A) Establecimiento de normas o bases de comparación.
  - B) Operación del control, o sea, efectuar las comparaciones, y
  - C) Interpretar las variaciones y tomar decisiones al respecto.

Según Cristóbal del Río, los objetivos comprenden y/o están en todas las etapas de proceso administrativo y no solo en la Planeación y el Control<sup>16</sup>. Dicho autor, cita los objetivos del presupuesto en cada etapa del Proceso Administrativo como se explica a continuación:

En la Previsión.- Tener anticipadamente todo lo necesario para la elaboración y ejecución del presupuesto.

En la Planeación.- El presupuesto en sí, es un plan esencialmente numérico que se anticipa a las operaciones que se pretenden llevar a cabo, pero desde luego que la obtención de resultados razonablemente correctos, dependerá de la información estadística que se posea en el momento de efectuar la estimación, ya que además de los

---

<sup>16</sup> *Ibid.*, p. 35

<sup>17</sup> SALAS GONZÁLEZ, Héctor, *ob. cit.*, p. 30, 94

datos históricos, es necesario enterarse de todo aquello que se procura realizar y que afecte de algún modo lo que se planea, para que con base en las experiencias anteriores, puedan proyectarse los posibles resultados a futuro. Entre los métodos más usuales, está el de las tendencias y el de las correlaciones. Quedando el objetivo del presupuesto en esta fase como la planificación unificada y sistematizada de las posibles acciones, en concordancia con objetivos.

En la organización.- Mediante el empleo de los presupuestos dentro de la organización, a través de la coordinación o dirección que se tenga de los mismos, es como se logra el completo engranaje de sus funciones totales, por la interdependencia departamental que debe existir.

El objetivo en esta etapa debe ser el lograr la adecuada, precisa y funcional estructura de la Entidad.

De coordinación e Integración.- Se refiere al desarrollo y mantenimiento en armonía de las actividades de la Entidad, con el fin de evitar situaciones de desequilibrio entre las diferentes áreas que integran su organización.

El objetivo de presupuestos en esta etapa es el de compaginación estrecha y coordinada de todas y cada una de las secciones para que cumplan con los objetivos de la Entidad.

De Dirección.- Es una herramienta de enorme utilidad para la toma de decisiones, administración por excepciones; de ayuda enorme son los presupuestos en las políticas a seguir, toma de decisiones y visión de conjunto, así como auxilio correcto y con buenas bases para conducir y guiar a los subordinados.

De Control.- La acción controladora del presupuesto se establece al hacer la comparación entre éste y los resultados obtenidos, lo cual conduce a la determinación de las variaciones o desviaciones ocurridas; si bien, la simple determinación de las diferencias no es una solución, será necesario analizarlas con objeto de tomar las medidas convenientes para corregir las deficiencias existentes.

---

<sup>18</sup> DEL RÍO GONZÁLEZ, Cristóbal, *ob. cit.*, p. 1-7 a 1-9

#### 1.4 Requisitos Generales para su elaboración.

Para que un presupuesto cumpla en forma adecuada con las funciones que de él se esperan, es indispensable basarlo en determinadas condiciones que obligatoriamente deben observarse en su estructuración:

- a. Conocimiento de la empresa.
- b. Exposición del Plan o Política.
- c. Coordinación para la ejecución del Plan o Política.
- d. Fijación del período presupuestal.
- e. Dirección y vigilancia.
- f. Apoyo Directivo.

Resumiendo se puede decir que el presupuesto debe tener cuando menos, los siguientes puntos primordiales:

- 1) Conocimiento de la Entidad, pues es la base para hacer el presupuesto con adecuación.
- 2) Una planificación general previa, que integre la determinación de políticas y objetivos futuros generales a gran nivel.
- 3) La formación de programas detallados, o analíticos, que conviertan los objetivos generales en planes de operación.
- 4) La cuantificación, en términos monetarios en unidades de valor reconocido, de los planes operativos.
- 5) El control, o sea la realización de que los planes presupuestados se cumplan o se superen, pero en todo caso, con un análisis de las variaciones o desviaciones, conocimiento de sus causas, y sus posibles rectificaciones o ajustes a tiempo.<sup>19</sup>

### Tres grandes problemas, comunes en los procedimientos de elaboración de presupuestos de gobierno.<sup>20</sup>

1. No se establecen algunas metas y objetivos, o bien los expresados no son reales con relación a las cantidades presupuestales. A veces se establecen primero los presupuestos y después se determinan las metas y objetivos a alcanzar, lo cual es como poner el caballo detrás de la carreta.
2. No se toman en cuenta algunas decisiones que afectan la suma de dinero requerido. Por ejemplo que se olvide que existen varias opciones o formas de realizar el mismo trabajo, cada una con una eficiencia distinta, lo que para cada caso modificaría el presupuesto en forma significativa porque cada opción emplea recursos en montos distintos.
3. El importe presupuestado no se asigna estrictamente de acuerdo con las responsabilidades y las cargas de trabajo.

### Principales Causas del Fracaso del Sistema Presupuestal

La técnica presupuestal es magnífica, se puede decir que indispensable en las empresas, y la técnica en sí no trae consigo los errores, sino más bien la indebida aplicación de la misma, que da lugar a que malamente se le culpe, cuestión injusta, ya que dentro de las principales causas del fracaso del sistema presupuestal destacan las siguientes:<sup>21</sup>

1. Desconocimiento de la empresa.
2. Desconocimiento de los planes y políticas.
3. Inadecuada administración, dirección y vigilancia.
4. Poca flexibilidad.

---

<sup>19</sup> *Ibid*, p. I-11, I-12

<sup>20</sup> PYHRR Peter A., *Presupuesto Base Cero*, México, Editorial Limusa 1977, p. 20

<sup>21</sup> DEL RÍO GONZÁLEZ, Cristóbal, *ob. Cit.*, p. II-70.



5. Su instalación fue muy rápida.
6. Se esperaba demasiado del sistema, o resultados inmediatos.
7. Inadecuado sistema de contabilidad y de costos.
8. Falta de análisis de los resultados y de las causas de variaciones, así como de su corrección.
9. Falta de revisión y corrección de las estimaciones.
10. Mala organización y coordinación general.
11. Inadecuada estadística de operaciones.
12. Estimar demasiado anticipadamente. .
13. Insuficiente análisis y estudio de mercado.
14. Falta de apoyo directivo.
15. Falta de cooperación.
16. Demasiadas formas de detalle.
17. Procedimiento de rutina no definido ampliamente.
18. Insuficiente uso de cantidades en unidades.
19. Falta de atención para coordinar los inventarios con la producción.
20. Mala determinación de la capacidad productiva.
21. Tendencia de los contadores de pensar más en el pasado que en el futuro

### 1.5 Clasificaciones

Al igual que en los conceptos tan variados que se pueden encontrar de los términos de Presupuestos y Control Presupuestal, así también hay variedad en las clasificaciones de los mismos que le dan diversos autores en la materia. La mayoría de estas clasificaciones no son más que la expresión particular de acuerdo a las características de los presupuestos. Cristóbal del Río, expone una de las clasificaciones que considero más completa de acuerdo con los aspectos sobresalientes de los presupuestos.<sup>22</sup>

1. Por el tipo de empresa:

---

<sup>22</sup> *Ibid.*, p. I-16

- A. Públicos.- Son aquellos que realizan los Gobiernos, Estados, Empresas Descentralizadas, etc., para controlar las finanzas de sus diferentes dependencias.
  - B. Privados.- son los presupuestos que utilizan las empresas particulares como instrumento de su administración.
2. Por su contenido:
- A. Principales.- Estos presupuestos son una especie de resumen, en el que se presentan los elementos medulares en todos los presupuestos de la empresa.
  - B. Auxiliares.- Son aquellos que muestran en forma analítica las operaciones estimadas por cada uno de los departamentos que integran la organización.
3. Por su forma:
- A. Flexibles.- Estos presupuestos consideran anticipadamente las variaciones que pudiesen ocurrir y permiten cierta elasticidad por posibles cambios o fluctuaciones propias, lógicas, o necesarias.
  - B. Fijos.- Son los presupuestos que permanecen invariables durante la vigencia del período presupuestario. La razonable exactitud con que se han formulado obliga a la empresa a aplicarlos en forma inflexible a sus operaciones tratando de apegarse lo mejor posible a su contenido.
4. Por su duración:
- A. Cortos, los que abarcan un año o menos, y
  - B. Largos, los que se formulan para más de un año.
5. Por la técnica de valuación.
- A. Estimados.- Son los presupuestos que se formulan sobre bases empíricas; sus cifras numéricas, por ser determinadas sobre experiencias anteriores, representan tan sólo la probabilidad más o menos razonable de que efectivamente suceda lo que se ha planeado.
  - B. Estándar.- Son aquellos que por ser formulados sobre bases científicas o casi científicas, eliminan en un porcentaje muy elevado las posibilidades de

error, por lo que sus cifras, a diferencia de las anteriores, representan los resultados que se deben obtener.

6. Por su reflejo en los Estados Financieros.

- A. De posición Financiera.- Este tipo de presupuestos muestran la posición estática que tendría la empresa en el futuro, en caso de que se cumplieran las predicciones. Se presenta por medio de lo que se conoce como Posición Financiera (Balance General) Presupuestada.
- B. De Resultados.- Que muestran las posibilidades utilidades a obtener en un período futuro.
- C. De Costos.- Se preparan tomando como base los principios establecidos en los pronósticos de ventas, y reflejan, a un período futuro, las erogaciones que se hayan de efectuar por concepto del Costo Total o cualquiera de sus partes.

7. Por las finalidades que pretende.

- A. De promoción.- Se presentan en forma de proyecto financiero y de expansión; para su elaboración es necesario estimar los ingresos y egresos que hayan de efectuarse en el período presupuestal.
- B. De Aplicación.- Normalmente se elaboran para solicitud de créditos. Constituyen pronósticos generales sobre la distribución de los recursos con que cuenta, o habrá de contar la Empresa.
- C. De Fusión.- Se emplean para determinar anticipadamente las operaciones que hayan de resultar de una conjunción de entidades.
- D. Por Áreas y Niveles de Responsabilidad.- Cuando se desea cuantificar la responsabilidad de los encargados de las áreas y niveles en que se divide una compañía.
- E. Por Programas.- Este tipo de Presupuestos es preparado normalmente por Dependencias Gubernamentales, Descentralizadas, Patronatos, Instituciones, etc. Sus cifras expresan el gasto, en relación con los objetivos que se persiguen, determinando el costo de las actividades concretas que

cada Dependencia debe realizar para llevar a cabo los programas a su cargo.

- F. Base Cero.- Es aquel que se realiza sin tomar en consideración las experiencias habidas. Este presupuesto es útil ante la desmedida y continua elevación de los precios, exigencias de actualización, de cambio, y aumento continuo de los costos en todos los niveles básicamente.

## 8. De Trabajo.

Es el presupuesto común utilizado por cualquier empresa; su desarrollo ocurre normalmente en las siguientes etapas puras:

A) Previsión

B) Planeación

C) Formulación

- i. Presupuestos parciales.- Se elaboran en forma analítica, mostrando las operaciones estimadas por cada departamento de la empresa; con base en ellos se desarrollan los:
- ii. Presupuestos previos.- Son los que constituyen la fase anterior a la elaboración definitiva sujetos a estudios y a:

D) Aprobación.- La formulación previa está sujeta a estudio, lo cual generalmente da lugar a ajustes de quienes afinan los presupuestos anteriores, para dar lugar al:

E) Presupuesto Definitivo.- Es aquél que finalmente se va a ejercer, coordinar, y controlar en el período al cual se refiera. La experiencia obtenida con este tipo de presupuestos dará lugar a la elaboración de:

F) Presupuestos Maestros o Tipo.- Con estos presupuestos se ahorra tiempo, dinero y esfuerzo, ya que solo se hacen los que tengan variación sustancial.

Creo importante mostrar las ideas sobre la elaboración de presupuestos base cero, porque considero muy útil el contar con más de una sola perspectiva para mirar el

proceso de elaboración del presupuesto, como escribió Peter Pyhrr: "...si en lugar de la forma acostumbrada de hacer las cosas se prefiere alguna de las alternativas..."<sup>23</sup>

La elaboración de presupuestos base cero, tiene dos principios básicos.

1. Preparación de "paquetes de decisión".
  2. Clasificación de los paquetes de decisión.
- 
1. Preparación de paquetes de decisión.- Este paso implica el análisis y la descripción de todas las actividades, existentes o nuevas que se incluyen en cada paquete de decisión.
  2. Clasificación de los paquetes de decisión.- Se hace un análisis de costos y beneficios o una evaluación subjetiva, a fin de evaluar y clasificar los paquetes según su orden de importancia.

Un paquete de decisión es un documento que identifica y describe una actividad, función u operación específica, de manera que la gerencia o la dirección general pueda:

- Evaluarla y clasificarla de acuerdo con las demás actividades que compiten por obtener recursos, y
- Decidir si se aprueba o no, por lo que la información que se incluye en cada paquete debe proporcionar los datos necesarios para hacer dicha evaluación.

La información de los paquetes de decisión debe incluir:

- ✓ Propósito.
- ✓ Consecuencias que trae el no adoptar la actividad propuesta.
- ✓ Medida de rendimiento (o medición)
- ✓ Otros posibles cursos de acción.

---

<sup>23</sup> PYHRR, Peter A., *ob. cit.*, p. 7

- ✓ Costos y beneficios.

La clave del presupuesto base cero radica en la identificación y evaluación de diferentes alternativas para cada actividad. Al preparar un paquete de decisión se tomarán en cuenta dos diferentes posibilidades:

- a) Diferentes formas de llevar a cabo la misma función.
- b) Diferentes niveles de esfuerzo para realizar la función.

## Capítulo 2

### Presupuesto Público.

#### 2.1 Presupuesto por Programas en el Sector Público de México.

Investigador dentro del área de la Administración Pública y Político Mexicano, Ignacio Pichardo Pagaza<sup>24</sup>, describe que una de las funciones más importantes de la Administración Pública consiste en formular programas para realizar actividades y proyectos complejos y vincularlos a la asignación de los recursos necesarios para su ejecución. Describe que básicamente hay dos tipos de programas: los de inversión – como la construcción de una siderúrgica- y los de operación –como el combate al gusano de la roya del café- . A los primeros también se les denomina programas de gasto de capital, porque consisten en la construcción de obras físicas que incrementan los activos o sea el capital fijo del País. A los segundos se les denomina programas de gasto corriente, porque están destinados a adquirir servicios o mercancías y pagar emolumentos que se usan y agotan durante el propio ejercicio. Ejemplos de Programas Públicos serían: el combate al analfabetismo en la población adulta; construir una etapa de la construcción de una línea del metro, etc.

Dicho autor explica que, conceptualmente la tarea de hacer programas ligados a un presupuesto es fácil de aprender. Que en la práctica se transforma en una función altamente técnica, con múltiples ramificaciones en la medida que se hace más detallada. La función de formular programas vinculados a un presupuesto se desprende de la función de planeación, que consiste para efectos de planeación gubernamental, en fijar grandes objetivos y señalar los criterios o políticas básicas para su ejecución.

---

<sup>24</sup> PICHARDO PAGAZA, Ignacio, *Introducción a la Administración Pública en México*, Volumen II, 2ª reimpresión, México, INAP, 1988. p. 56

La importancia de la programación, según Pichardo Pagaza, está en que para ejecutar los grandes objetivos de la planeación y dar operatividad a los planes, se requiere de disponer de los instrumentos administrativos que transformen las políticas y los objetivos nacionales en acción pública cotidiana.

La función programática dentro de la planeación adquiere un papel vital porque traduce las políticas y estrategias nacionales en proyectos, tareas y acciones calendarizadas, definiendo responsables de su ejecución, el monto de los costos respectivos y la necesaria asignación de recursos.

La vinculación entre actividades de planeación y las de presupuesto se lleva a cabo a través de tres componentes de la programación:

- a. Definición de tareas, acciones y proyectos específicos;
- b. Señalamientos de los responsables de la ejecución, y
- c. Cálculo de los costos de cada programa.

La elaboración de diversos programas nacionales, sectoriales, regionales e institucionales constituyen la parte operativa de la planeación.

Desde finales de los años sesenta, el núcleo financiero de la administración pública inició esfuerzos para introducir técnicas de programación al presupuesto federal. Sin embargo, hasta 1975 la función presupuestaria seguía teniendo como base el presupuesto tradicional. La orientación principal del presupuesto tradicional, respondía a la necesidad de determinar los bienes y servicios adquiridos por el gobierno. Era un documento administrativo-contable donde se consignaban los montos asignados y autorizados a la estructura administrativa del gobierno federal. Ese presupuesto, al que se denominaba tradicional, estaba concebido a partir de asignaciones globales llamadas "ramos", a cada una de las secretarías que integran la administración y desagregado en partidas que correspondían a las distintas direcciones, unidades y oficinas o a los artículos y servicios que cada una necesitaba adquirir. Incorporaba una presentación global denominada clasificación económica, muy útil porque presentaba los ingresos y las erogaciones divididas en gasto corriente y gasto de capital. También hacía una presentación global del



presupuesto por grandes funciones a las que se destinaba el gasto, que fueron el origen de las actuales clasificaciones sectoriales.

El grado de desarrollo del país requería de una nueva técnica presupuestaria para que el mecanismo del presupuesto público se transformara en una herramienta de mayor precisión al servicio de las políticas de desarrollo. En tal virtud, se tomó la decisión de implantar un nuevo método de elaboración presupuestal que comprometería a todos los niveles de la administración, a sabiendas de que esa técnica representaba un cambio trascendente en el proceso presupuestario y que su consolidación debía de ser gradual, a través de su propio desarrollo.

En 1976 se inicia la implantación de la técnica del presupuesto por programas con la elaboración de un presupuesto "con orientación programática" y, en 1977, con uno denominado programático.

En términos generales, el presupuesto por programas privilegia la atención a las realizaciones que el gobierno lleva a cabo en un período dado, sobre los bienes y servicios que adquiere. *Pone énfasis en los objetivos por alcanzar mediante la ejecución de programas y en los costos para su realización.*

El presupuesto programático define aquellas actividades que deben realizarse para alcanzar las metas y cumplir los objetivos de los planes de mediano y largo plazo. Especifica los proyectos concretos de una gestión financiera determinada, es decir, interrelaciona y coordina las metas de largo, mediano y corto plazos, conforme a un sistema armónico de programas específicos cuyos costos se pueden evaluar unitariamente, estando su cumplimiento a cargo de una unidad ejecutora responsable. La asignación de recursos utilizando la técnica del presupuesto por programas se efectúa mediante el uso de varias categorías denominadas programáticas.

La primera categoría es la función, la cual describe el propósito general directo al que sirve ese conjunto de acciones. Según sus características una función puede contener *dos clases de programas: los de operación y los de inversión.*

**El programa** es el concepto que ordena y vincula cronológicamente, espacial y técnicamente las acciones o actividades y los recursos necesarios para alcanzar en un

tiempo dado una meta específica, que contribuirá, a su vez, a las metas y objetivos del plan.

Los programas son los elementos operativos que permiten ordenar las acciones y las metas para alcanzar los objetivos del plan. Cuando un programa es amplio y complejo, se divide en subprogramas. Usualmente, los programas de inversión se integran por conjunto de proyectos; éstos a su vez se descomponen en obras y trabajos. Los de operación únicamente incluyen actividades y tareas.

El presupuesto por programas en su aplicación gubernamental presenta particularidades en sus ventajas y limitaciones, además de las citadas en el apartado 1.2 tratado en el capítulo 1 de este trabajo.

Entre las ventajas sobresalen las siguientes:

- Utilizar una clasificación por actividades o resultados finales permite, al término del ciclo presupuestario, disponer de elementos para formular análisis económicos.
- Facilitar el establecimiento de una relación directa con los objetivos y las metas del ciclo presupuestario.
- Permite evaluar el grado de eficiencia de las entidades presupuestarias mediante unidades de medida, costos unitarios y globales, así como coeficientes de rendimientos preestablecidos.
- Hace posible determinar las fallas en la ejecución de los programas y responsabiliza a los ejecutores.

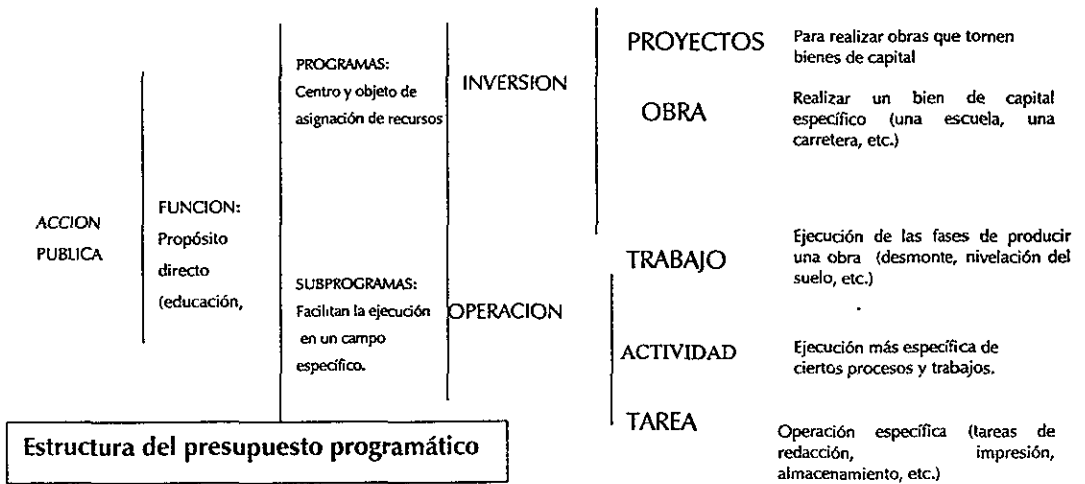
Entre las limitaciones pueden mencionarse las siguientes.

- La técnica programática tiene un carácter selectivo que otorga mayor importancia a las acciones que producen un resultado mensurable. Sin embargo, las acciones rectoras de la administración son precisamente las que menos se prestan a la medición.

- Puede caerse en el peligro contrario: creer que las complejas y a veces inmateriales acciones del estado pueden ser medidas en su totalidad y por indicadores de productos finales.

Las principales diferencias entre el presupuesto por programas y el presupuesto tradicional son, entre otras:

- El presupuesto tradicional es un instrumento administrativo y contable; el de programas es un conjunto de programas y proyectos con sus respectivos costos de ejecución.
- El de programas pone especial atención a lo que un gobierno realiza más que a lo que adquiere.
- Implica la obligación del poder ejecutivo de lograr metas específicas.
- Facilita la evaluación y control de la acción pública tanto en el ejecutivo como en el poder legislativo. Mientras que la técnica tradicional se expresa a través de una lista de Entidades, direcciones, departamentos, unidades y enunciaciones de puestos con sus correspondientes cantidades asignadas; la moderna se expresa en programas y subprogramas, con objetivos y metas y el costo de cada uno de ellos.



## ELABORACION DE LOS PROGRAMAS DE ADMINISTRACION

La Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público<sup>25</sup> sustituyó a la Orgánica del Presupuesto de Egresos de la Federación que estaba en vigor desde 1935. Entró en vigencia en enero de 1977.

En este nuevo ordenamiento legal se concibe la función presupuestaria como un instrumento tanto de política económica, como de administración y programación; en este nuevo ordenamiento se establecen una serie de principios:

- La ejecución de la ley de presupuesto, contabilidad y gasto público está a cargo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (antes SPP).
- La base de la programación del gasto público federal son las directrices y plan nacional de desarrollo económico y social formulados por el ejecutivo.
- Las actividades de programación y presupuestación están a cargo de la SHCP (antes SPP).
- Todas las dependencias y entidades de la administración deberán tener una unidad encargada de planear, programar y presupuestar su gasto.
- El gasto público sólo podrá ejercerse mediante presupuestos apoyados en programas que precisen objetivos metas y unidades responsables de su ejecución, fundamentadas en costos unitarios.
- El proyecto de presupuesto de egresos de la federación se integra, entre otros elementos, con la descripción de programas con objetivos, metas, y unidades responsables, así como su valuación estimada; deberá llevar una explicación sintética de los principales programas.

Hasta 1976 existían tres dependencias del Ejecutivo Federal encargadas de la planeación de las actividades públicas, de su financiamiento y de su control: la planeación del gasto público y de las inversiones a cargo de la secretaría de la presidencia; la presupuestación del gasto corriente en la secretaría de hacienda y crédito público, y la

---

<sup>25</sup> Publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 31 de diciembre de 1976. Modificada por decreto publicado el 10 de enero de 1994.

programación y control de las entidades paraestatales en la secretaría de patrimonio nacional.

Tal circunstancia hizo pensar en la conveniencia de crear una sola, cuya tarea específica fuese orientar globalmente la función de programación - presupuestación de la *administración pública*.<sup>26</sup>

La creación de la SPP permitió que una sola entidad se encargara de elaborar planes nacionales y regionales de desarrollo económico y social; programar su financiamiento, considerando tanto el gasto de inversión como el gasto corriente; evaluar los resultados de la gestión, y preparar la cuenta pública, incorporando una información más integral y oportuna para facilitar la atribución Constitucional del Congreso de la Unión.

Las funciones de programar y hacer el presupuesto federal se llevan a cabo por separado pero simultáneamente. Cada una de ellas dirigida por la Unidad administrativa designada por la SHCP (antes SPP).

Debe tomarse en cuenta lo señalado en el artículo quinto transitorio del decreto publicado en el D.O.F. el 21 de febrero de 1992 que modifica a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal<sup>27</sup> y que a la letra dice: "Quinto. Las atribuciones que en otras Leyes y en reglamentos se otorgan a las Secretarías de Programación y Presupuesto y de Hacienda y Crédito Público se tendrán por conferidas a ésta última, con excepción de las relativas a la coordinación y promoción del desarrollo científico y tecnológico, que se entenderán atribuidas, en lo sucesivo, a la Secretaría de Educación Pública." Con lo anterior debe entenderse que a desaparición de la Secretaría de Programación y Presupuesto, sus atribuciones fueron transferidas casi en su totalidad a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

A partir de la creación de la SPP, el proceso para formular programas públicos se mejoró considerablemente porque se volvió uniforme y sistemático. La ley de

---

<sup>26</sup> RUIZ MASSIEU, José Francisco. *Estudios Jurídicos sobre la Nueva Administración Pública Mexicana*. México, Ed. Limusa, 1981. p. 25

<sup>27</sup> Publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 29 de diciembre de 1976.

Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público, obliga a la SHCP (antes SPP) a dirigir y encauzar la formulación de programas con vistas a la elaboración del presupuesto anual.

La presencia de la SPP vino a cambiar el panorama de Planeación y Presupuestación Gubernamental, al diseñar criterios uniformes, procedimientos metodológicos detallados y dar asistencia a las dependencias que lo necesitan.

La base jurídica primaria del sistema de planeación en México, es la Constitución General de la República, que en su artículo 26 faculta al estado para organizar un sistema de planeación democrática del desarrollo nacional. Como base jurídica secundaria, el SNPD tiene a la Ley de Planeación, que en su capítulo segundo sienta las bases conducentes a su integración y funcionamiento.<sup>28</sup>

Las atribuciones específicas que señala la Ley de Planeación para las Dependencias y Entidades dentro del SNPD son principalmente las siguientes:

- La SHCP coordina las actividades de la Planeación Nacional del desarrollo; elabora el Plan Nacional; proyecta y coordina la planeación regional; elabora los programas anuales globales para la ejecución del plan y los programas regionales y especiales; verifica la relación entre los programas y presupuestos de las Dependencias y entidades, los resultados de su ejecución, en función de los objetivos del plan y los programas.
- Por otra parte la SHCP también participa definiendo las políticas financieras, fiscal y crediticia del plan; considera los efectos de la política monetaria y crediticia; la de precios y tarifas de los bienes y servicios producidos por el estado de acuerdo a los objetivos del plan y los programas.
- La Secretaría de la Contraloría aporta elementos de juicio para el control y seguimiento de los objetivos y prioridades del plan y los programas.
- Las dependencias coordinan las actividades de planeación de los sectores respectivos; elaboran programas sectoriales y anuales para la ejecución de aquéllos. Las entidades participan en la elaboración de los programas

---

<sup>28</sup> PICHARDO PAGAZA, Ignacio, *ob. cit.*, p. 29

sectoriales; elaboran los programas anuales de ejecución respectivos; elaboran su programa institucional, de acuerdo al sectorial.

En la práctica de la Administración Pública Mexicana son cuatro las etapas del proceso de planeación:<sup>29</sup>

Formulación. A partir de los procesos de diagnóstico y pronóstico, se deriva la elaboración del plan nacional y los programas de mediano plazo. Incluye el diálogo con los coordinadores de sectores, con las entidades federativas y con los representantes de los sectores social y privado. Termina esta etapa con la aprobación y difusión del plan.

Instrumentación. Traduce la formulación final del plan en acciones operativas, conforme a los niveles de acción (global, sectorial e institucional). Uno de los principales mecanismos de instrumentación es la integración de *Programas Operativos Anuales* (POA): global (SHCP); sectoriales (coordinadoras de sector); institucionales (entidades coordinadas). Los Programas Operativos Anuales contienen la operatividad básica a un nivel anual; son expresiones concretas de los propósitos y objetivos de los programas a mediano plazo (programas sectoriales; regionales e institucionales, todos con alcance de 6 años). Contienen asignaciones precisas de recursos y definen a los responsables de su ejecución.

Control. Se entiende como el proceso de verificación del cumplimiento de programas y presupuesto que pone énfasis en los medios y en sus resultados parciales, midiendo su avance, considerando el manejo de recursos humanos y financieros. Su objetivo es lograr la oportuna detección y corrección de desviaciones e insuficiencias.

---

<sup>29</sup> *Ibid.*, p. 31

Evaluación. Fase que hace posible medir en forma permanente el avance y los resultados de los programas, para prevenir desviaciones y aplicar correctivos cuando sea necesario, para retroalimentar la formulación e instrumentación.

### **Niveles de Acción**

Al interior de la Administración Federal hay tres niveles de acción en el Sistema Nacional de Planeación Democrática (SNPD):

- Global.
- Sectorial.
- Institucional.

En el *nivel global*, la planeación se orienta y da congruencia a todo el proceso de planeación nacional; atiende el carácter macroeconómico y regional, incluyendo programas en que intervienen dos o más entidades federativas. En este nivel se integra el Plan Nacional de Desarrollo (PND). Como responsable de la planeación global esté la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (SHCP).

Integran el *nivel sectorial* las dependencias coordinadoras de cada uno de los sectores administrativos. La función de la planeación sectorial es expresar en cada ámbito, los objetivos nacionales definidos en la global. Se elaboran los programas sectoriales específicos, de mediano plazo y sus programas anuales, que desagregan e instrumentan el PND en cada sector administrativo.

El *nivel institucional* del sistema se integra por las entidades de la administración paraestatal. Es el Presidente quien determina, por decreto, qué entidades deben elaborar programas de mediano plazo, dado su peso específico y la disponibilidad de infraestructura. Cuando así suceda, se incluirán al programa sectorial a que corresponda. No obstante, todas las entidades deben participar en el SNPD mediante programas anuales elaborados por ellas mismas.



## Plan Nacional de Desarrollo

El plan nacional de desarrollo fija los grandes objetivos nacionales y las prioridades que permiten enfrentar los problemas actuales de la nación. Contiene diagnósticos, estrategias de política e incorpora las orientaciones de consulta popular. El plan nacional es un ordenamiento para el desarrollo socioeconómico del país, basado en los grandes objetivos nacionales derivados de la Constitución política. Pretende ser un instrumento flexible para hacer coherentes las acciones del sector público, crear el marco que induzca y concerte la acción social y privada y coordine la acción intergubernamental.

El plan presenta los objetivos y metas; define los puntos de acción pública; no contiene exceso de cifras que dificultan su entendimiento y comprensión, éstas se encuentran en los programas operativos anuales. El plan es fundamentalmente cualitativo y fija las orientaciones generales; señala el compromiso que el estado asume ante la sociedad civil frente a la situación económica actual.

El plan nacional de desarrollo tiene las características siguientes:

- Expresa el compromiso en materia de desarrollo económico y social asumido por el Presidente para un período determinado.
- Rige el contenido de los programas que se generan en el SNPD.
- Es un instrumento que expresa los propósitos, políticas, programas y principales proyectos de la estrategia de desarrollo.
- Propone un marco obligatorio para toda planeación del gobierno federal.
- Constituye un indicador de los señalamientos para la política de mediano plazo, articulados con la política de corto plazo.
- Indica que programas sectoriales, institucionales, regionales y especiales deben ser elaborados.
- Es norma para la integración y contenido de los principales instrumentos de política anual, como son el presupuesto de egresos de la federación, las iniciativas de leyes de ingresos, los convenios de coordinación entre la

federación y estados y los contratos, pactos y convenios que establezcan el sector público federal y los sectores privado y social.

- Facilita la vigilancia del congreso de la Unión y de la opinión pública, de la política de desarrollo.

Los objetivos de plan constituyen un proceso mediante el cual la acción pública identifica con precisión y racionalmente las metas comunes.

### **Objetivos del Plan Nacional de Desarrollo.**

Los objetivos del plan constituyen un proceso mediante el cual la acción pública identifica con precisión y racionalmente las metas comunes.

#### *Estrategia.*

La estrategia en la planeación es la manera como se hace frente a los grandes problemas de la nación, conforme a las orientaciones políticas básicas, ordenando los recursos con que se cuenta y las decisiones, así como la conducción de las acciones públicas de manera clara, organizada y eficaz.

#### *Programas del Plan.*

Los programas centrales del plan cubren aspectos fundamentales de la sociedad civil. Entre éstos destacan los de alimentación, educación, salud, vivienda, por lo que los programas encauzan sus esfuerzos hacia el desarrollo agrícola, ganadero, forestal y pesquero.

### **Estructura del PND 1995-2000**

Se compone de cinco grandes temas a saber:<sup>30</sup>

1. Soberanía.
2. Estado de derecho y país de leyes.
3. Desarrollo democrático.

---

<sup>30</sup> SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, *Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000*, [www.shcp.gob.mx](http://www.shcp.gob.mx)

4. Desarrollo social.
5. Crecimiento económico.

#### 1.- Soberanía.

El principio rector de la política de seguridad nacional y de la política exterior es fortalecer la soberanía.

#### 2.- Por un estado de derecho y un país de leyes.

Construir un régimen de convivencia social regido plenamente por el derecho, en donde todos veamos en la ley el fundamento de nuestro actuar y el instrumento eficiente de resolución de los conflictos.

#### 3.- Desarrollo democrático.

El ejecutivo federal reafirma su compromiso de contribuir al desarrollo democrático del país, mediante la sujeción estricta de sus actos de la ley, el ejercicio de la tolerancia, la procuración del diálogo con todas las fuerzas políticas, la construcción de consensos, la manifestación pública de las razones de sus actos y el trato fundado en el respeto y la civilidad.

#### 4.- Desarrollo Social.

Propiciar la igualdad de oportunidades y de condiciones que aseguren a la población el disfrute de los derechos individuales y sociales consagrados en la Constitución; elevar los niveles de bienestar y la calidad de vida de los mexicanos; y, de manera prioritaria, disminuir la pobreza y la exclusión social. Para este punto del PND, considero importante mostrar también las estrategias y líneas de acción, porque estas involucran las actividades sociales de Liconsa, S.A. de C.V., como elemento de análisis del presente trabajo.

##### 4.5 Estrategias y líneas de acción.

1. Ampliar la cobertura y mejorar la calidad de los servicios básicos.
2. Armonizar el crecimiento y la distribución territorial de la población.
3. Promover el desarrollo equilibrado de las regiones.

4. Privilegiar la atención a los grupos y las zonas con mayor desventaja económica y social.
5. Construir una política integral de desarrollo social orientada por los principios del nuevo Federalismo.

#### 5. Crecimiento económico.

Promover un crecimiento económico vigoroso y sustentable que fortalezca la soberanía nacional, y redunde en favor tanto del bienestar social de todos los mexicanos, como de una convivencia fincada en la democracia y la justicia.

*La responsabilidad de conducir la planeación nacional del desarrollo es del jefe del ejecutivo federal. Responsabilidad que se concreta en la aprobación del plan, de los programas regionales, especiales y sectoriales.*

Esta conducción se lleva a cabo con la participación democrática de los grupos sociales. Por otra parte, la Ley de Planeación establece que el PND debe elaborarse, aprobarse y publicarse en un plazo de seis meses a partir de la fecha de toma de posesión del presidente, así como que su publicación y la de los programas sectoriales, se hará en el Diario Oficial de la Federación. Las adecuaciones que se hagan como producto de la revisión del plan y los programas, una vez aprobados por el titular del ejecutivo, también deben publicarse en el Diario Oficial.

La Ley de Planeación define a la Planeación Nacional de desarrollo como:

*“La ordenación racional y sistemática de acciones, que en base al ejercicio de las atribuciones del ejecutivo federal en materia de regulación y promoción de la actividad económica, social y política y cultural, tiene como propósito la transformación de la realidad del país, de conformidad con las normas, principios y objetivos que la propia Constitución y la Ley establecen.”*

En el ámbito de la administración federal, el concepto categoría de plan se reserva al plan nacional de desarrollo (PND). A esta exclusividad en el uso de la categoría, responde que en la reestructuración de las atribuciones de las secretarías de estado, se

haya eliminado tal concepto. Ahora solamente la SHCP lleva a cabo la planeación, las demás dependencias elaboran programas.

### **Tipo de programas.**

La ley de planeación precisa el tipo de programas que se elaboran, sujetándose a las previsiones y objetivos del plan nacional: *sectoriales, institucionales, regionales y especiales*. Su vigencia no excederá el período constitucional del presidente, aunque pueden contener previsiones y proyecciones a un plazo mayor.

*Los sectoriales* especifican los objetivos, prioridades y políticas de cada sector administrativo, contienen estimaciones de recursos y determinan responsables de su ejecución. *Los regionales* se refieren a regiones prioritarias o estratégicas, rebasan la extensión territorial de una entidad federativa. Por su parte, *los institucionales* son elaborados por las entidades y se sujetan a las previsiones programadas por el sector a que correspondan. *Los especiales*, consideran las prioridades del desarrollo integral del país, del plan o a ciertas actividades relacionadas con dos o más dependencias coordinadoras de sector.

### **Programas anuales.**

Los programas anuales, elaborados por todas las dependencias y entidades definen las acciones a realizar en el corto plazo para la ejecución del PND, así como los programas sectoriales, institucionales, regionales y especiales. Tienen el carácter integral, porque consideran aspectos, tanto administrativos como de política económica y social referente al ámbito de cada dependencia y entidad. Rigen por un año las actividades de la administración federal en conjunto y son la base para integrar los anteproyectos de presupuesto anuales de las propias dependencias y entidades. Estos programas también especifican las acciones de coordinación con grupos de la sociedad civil interesados en la planeación.

Tanto el plan, como los programas regionales y especiales son sometidos a la consideración y aprobación del presidente de la república por la SHCP; mientras que en

lo referente a los sectoriales, hacen lo propio cada dependencia coordinadora de sector, previo dictamen de la SHCP.

### **Etapas En La Formulación de Programas**

Toda vez que el presupuesto de egresos es anual, los programas operativos del sector público son también de carácter anual. Esto obliga a toda la administración pública federal a mantener un proceso casi permanente de formulación de programas y presupuestos.

La primera etapa del proceso se inicia aproximadamente en abril y perdura hasta junio de cada año e incluye las acciones siguientes:

- a) Envío de lineamientos básicos y metodología de trabajo.

A los coordinadores de sector o cabezas de sector y a los directores de las entidades que estén incorporadas al presupuesto federal, la SHCP envía lineamientos básicos y metodología para formular los programas. Los primeros incluyen recomendaciones que se desprenden de las políticas, estrategias y objetivos del plan nacional vigente.

La metodología que se usa para la elaboración de los programas pretender dar uniformidad a la calidad y la presentación de los documentos de trabajo. En esa metodología se señalan las etapas del trabajo y las formas de participación en los grupos de trabajo.

- b) Integración de grupos internos y externos de trabajo.

Para llevar a cabo los trabajos detallados de formulación de programas y presupuestos, se tiene la práctica administrativa de integrar numerosos comités internos y externos de la SHCP, que reciben el nombre genérico de grupos de trabajo.

c) Propuestas de programas.

Cuando los grupos han quedado integrados, los coordinadores de cada sector administrativo deberán enviar sus propuestas de programas –para el ejercicio o ejercicios siguientes- a la subsecretaría designada de la SHCP. Naturalmente tales propuestas de programas deben haber sido formuladas de acuerdo a los lineamientos recibidos y conforme a la metodología indicada. Como se dijo anteriormente, los programas de cada sector habrán de responder al plan nacional. La secretaría de Hacienda a través de sus subsecretarías realiza un trabajo de análisis de congruencia intra e intersectorial. Al mismo tiempo otro grupo de trabajo lleva a cabo la identificación de los puntos que requieren acuerdos programáticos, los somete a acuerdos superiores y los transforman en compromisos definitivos.

d) Consultas.

Cuando las diversas propuestas sectoriales de programas han sido evaluadas y los acuerdos programáticos definidos, los subsecretarios de la SHCP autorizan la presentación del documento que contiene las alternativas de acción y de gasto a mediano plazo, luego de haberlas evaluado ellos mismos. La primera consulta de ese documento se hace ante el propio titular de la SHCP, quien decide cuándo y cómo llevarlo a una primera consulta con el Presidente de la República.

A mediados de julio, el Presidente conoce los documentos que contienen las alternativas de programas de acción y los rangos de gasto posibles. Al recibirse la aprobación tentativa sobre una de esas alternativas, se desata la fase intensa de preparación del anteproyecto de presupuesto de egresos para el año siguiente.

Hasta este punto, el trabajo con los sectores de la administración y sus respectivas cabezas de sector ha sido de carácter básicamente programático. De aquí en adelante se trabajará preponderantemente en la asignación presupuestal de recursos a los programas identificados.

## Fases en la Elaboración del Presupuesto Público

### PRIMERA FASE DEL PRESUPUESTO – LINEAMIENTOS PROGRAMADOS

El preliminar.

Al tiempo que ocurren las acciones de elaboración de programas, se preparan los materiales para la formulación del anteproyecto de presupuesto de egresos. La primera fase de esta acción es denominada *presupuesto preliminar* y transcurre primordialmente al interior de la SHCP. Tiene como propósito elaborar las alternativas de rangos de gasto que se incorporan a la presentación ante el presidente de la república, de los programas de acción (a mediados del mes de julio, como queda dicho).

### SEGUNDA FASE DEL PRESUPUESTO: envío de rangos de gasto (PRESUPUESTACION)

La segunda fase de elaboración del anteproyecto de presupuesto de egresos transcurre, íntegramente en el seno de la SHCP, consiste en:

- Presentación de los rangos de gasto (“presupuesto preliminar”) a la comisión de gasto financiamiento (integrado por la SHCP y la SECODAM).
- Compatibilización de formatos e instructivos con base en la metodología de los programas de acción del sector público, a que se hizo referencia.
- Adecuación, afinamiento e integración de los rangos de gasto (techos financieros), para cada uno de los sectores administrativos y de otras entidades no sectorizadas pero sí están incorporadas al presupuesto.
- Nueva presentación a la comisión de gasto-financiamiento de los rangos de gasto, pero ahora calendarizado a lo largo del año, de acuerdo a su probable necesidad de disposición.
- Finalmente, envío oficial de los lineamientos presupuestales, programáticos y calendario financiero a cada sector administrativo o entidad incorporada al presupuesto. Esta información se envía mediante oficio firmado por el secretario de la SHCP.



### TERCERA ETAPA: ELABORACIÓN DEL PROYECTO DE PRESUPUESTO (NEGOCIACION)

Hacia finales del mes de julio reciben los coordinadores de sector sus respectivos oficios de lineamientos y rangos, con la obligación de hacer llegar a la SHCP, durante el mes de agosto, un primer anteproyecto de su respectivo presupuesto de egresos (PEF). Este anteproyecto, es nuevamente presentado a la comisión de gasto-financiamiento para aprobar en definitiva las cifras del gasto y el calendario de disposiciones. Las cifras definitivas y su calendario regresan a los coordinadores de sector quienes formulan su proyecto definitivo de presupuesto de egresos y lo devuelven, también en definitiva a la SHCP.

Esta secretaría integra en un solo documento los presupuestos sectoriales; los incorpora a la presentación que requiere la Cámara de Diputados, prepara la exposición de motivos y el apéndice estadístico que requiere la propia Cámara. El proyecto de presupuesto de egresos de la Federación queda terminado para ser sometido a la aprobación del Presidente de la República. Termina así la tercera etapa de la formulación del presupuesto.

### CUARTA ETAPA: ENVÍO, DISCUSIÓN Y APROBACIÓN EN LA CÁMARA DE DIPUTADOS. (APROBACION).

La cuarta etapa es de intensa negociación entre SHCP y cada uno de los coordinadores de sector. Estos últimos siempre deseosos de obtener mayores recursos financieros para sus programas; aquélla buscando mantener el gasto total dentro de límites compatibles con los ingresos disponibles.

Este período de negociación ocupa los meses de agosto, septiembre, octubre y, a veces, algunos días de noviembre. A más tardar en los primeros diez días de noviembre el presidente conoce el proyecto, lo aprueba y autoriza su impresión. Únicamente queda pendiente la firma del oficio de revisión y la exposición de motivos.

La fecha límite establecida por la Constitución para que el ejecutivo presente a la Cámara de Diputados el proyecto de presupuesto de egresos de la federación, presenta

dos momentos: uno que fija como límite el 15 de noviembre de cada año y otro, que señala el 15 de diciembre, cuando inicie su encargo según reforma constitucional de 1982. La presentación del presupuesto deberá hacerla el presidente por conducto del despacho correspondiente, quien comparecerá personalmente a la Cámara a explicar esa iniciativa.<sup>31</sup>

La presentación del presupuesto ante la Cámara de Diputados por parte del Secretario respectivo y el intenso interrogatorio que le sigue, durante varias horas, son uno de los momentos más importantes en el período ordinario de sesiones del congreso de la Unión.

En el mes de diciembre la Cámara de Diputados debe estudiar, analizar, discutir y aprobar el presupuesto de la federación, porque el 1º de enero del siguiente año se inicia el nuevo ejercicio fiscal. Legalmente no puede efectuarse ningún gasto ni recaudarse ingreso alguno si no han sido aprobadas las leyes correspondientes.

La Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal<sup>32</sup>, establece los *documentos e informes que debe contener el Presupuesto de egresos Federal, del modo siguiente:*<sup>33</sup>

- Descripción clara de los programas que sean la base del proyecto, en los que se señalen objetivos, metas y unidades responsables de su ejecución, así como su valuación estimada por programa.
- Explicación y comentarios de los principales programas y en especial de aquellos que abarquen dos o más ejercicios fiscales.
- Estimación de ingresos y proposición de gastos del ejercicio fiscal para el que se propone, con la indicación de los empleos que incluye.
- Ingresos y gastos reales del último ejercicio fiscal.
- Estimación de los ingresos y gastos del ejercicio fiscal en curso.

---

<sup>31</sup> Artículo 74, Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

<sup>32</sup> Publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 31 de diciembre de 1976.

<sup>33</sup> Artículo 19 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.

- Situación de la deuda pública al fin del último ejercicio fiscal y estimación de la que se tendrá al fin de los ejercicios fiscales en curso e inmediato siguiente.
- Situación de la tesorería al fin del último ejercicio fiscal y estimación de la que se tendrá al fin de los ejercicios fiscales en curso e inmediato siguiente.
- Comentarios sobre las condiciones económicas, financieras y hacendarias actuales y las que se prevén para el futuro.
- En general toda la información que se considere útil para mostrar la proposición en forma clara y completa.

El proceso presupuestario no termina con la aprobación que del mismo realiza la cámara de diputados, luego de su examen, la discusión; se inician dos últimas etapas prolongadas y complejas.

#### **Etapas subsecuentes del proceso presupuestario.**

La siguiente fase se inicia el 1º de enero de cada año, cuando comienza el nuevo ejercicio presupuestal. Dura de enero a diciembre; es la etapa de ejercicio efectivo del presupuesto. Cada entidad es responsable de ejercer su propio gasto, sin requerir ninguna autorización adicional y sin más limitación que el calendario previamente autorizado.

*La fase final del proceso presupuestal es la del control y evaluación que realiza la propia Cámara de Diputados, al término del ejercicio presupuestal. Esta función se lleva a cabo a través del análisis y discusión de la llamada Cuenta de la Hacienda Pública Federal.*

Como su nombre lo indica, el ejecutivo federal rinde anualmente una cuenta del ejercicio terminado, al congreso de la Unión, por conducto de la Cámara de Diputados. Este último órgano, a través de su dependencia técnica denominada la contaduría mayor de hacienda, analiza con profundidad esa cuenta.

Sin embargo esta última fase del proceso presupuestal, no es tan sencilla como aparenta. La función de Evaluación del Gasto Público es bastante compleja si se toman en cuenta los siguientes factores:<sup>34</sup>

- a) El presupuesto actualmente es negociado entre poderes (ejecutivo-legislativo). Lo que no ocurría hace pocos años.
- b) El presupuesto se tasa para períodos de un año, produciendo en muchos casos discontinuidad en programas.
- c) Que éste, además de cumplir con una función económica, produzca efectos también políticos.
- d) Las circunstancias sociales y políticas actuales atribuyen al ejercicio del gasto público capacidades para cumplir y perseguir variados objetivos simultáneamente, sin determinar previamente la debida coherencia entre ellos.

Con relación a algunos criterios clásicos que aun perduran en relación al sistema de presupuesto por programas, se ha cuestionado la vigencia de la anualidad presupuestaria, bajo la premisa de que la programación es una disciplina administrativa continua (programar y actualizar), independientemente de los periodos contables de cierre par referencia de la gestión económico-financiera y base estadística.<sup>35</sup>

## 2.2 Marco Normativo y Ejercicio Presupuestal.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, antes de la reforma de 1983, no contenía una declaración explícita sobre atribuciones del estado para establecer

---

<sup>34</sup> MENÉNDEZ GUZMÁN, Alberto, Selección, Antología, *Temas De Presupuesto Por Programas* U.N.A.M., Dir. Gral. del Presupuesto, 1980, p. 14

<sup>35</sup> *Ibid.*, p. 23

un sistema de planeación nacional.<sup>36</sup> El artículo 74 de la Constitución Política del país ha sufrido tres modificaciones, tres reformas y una adición a partir de 1917.<sup>37</sup>

Para los fines de este tema, interesa mencionar las reformas y adición hechas a iniciativa del ejecutivo y aprobadas por el congreso de la Unión, en diciembre de 1977 y el 22 de agosto de 1996. Consisten en lo siguiente:

- Es facultad exclusiva de la cámara de diputados —y no de ambas cámaras— el examen, la discusión y la aprobación anual del presupuesto de egresos de la federación<sup>38</sup>, así como de las respectivas cuentas de la hacienda pública.
- Es obligación del ejecutivo enviar las iniciativas de leyes de ingresos y los proyectos de presupuesto a más tardar el día 15 del mes de noviembre o hasta el día 15 de diciembre cuando inicie su encargo en la fecha prevista por el artículo 83 (constitucional), debiendo comparecer el Secretario del Despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos.<sup>39</sup>
- La revisión de la cuenta pública que haga la cámara de diputados, tiene por objeto conocer no sólo los resultados de la gestión financiera y la comprobación entre los criterios originales del presupuesto, sino el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas.

Estas adiciones han fortalecido el control congresional sobre el manejo presupuestario centralizado y paraestatal. Con base en ellas, ha entrado en vigor la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda<sup>40</sup>, conforme a la cual se revisa y dictamina la cuenta pública del Gobierno Federal y de las entidades paraestatales sujetas a control directo del Ejecutivo.

---

<sup>36</sup> PICHARDO PAGAZA, Ignacio, *ob. cit.*, p. 26

<sup>37</sup> Las últimas dos reformas al artículo 74 (a la fecha de elaboración del presente trabajo) se publicaron en el Diario Oficial de la Federación los días 3 de septiembre de 1993 y el 22 de agosto de 1996.

<sup>38</sup> Con la reforma Constitucional, se eliminó el texto que hacía referencia al examen y aprobación del presupuesto de egresos del Distrito Federal, que ahora es facultad exclusiva de la Asamblea Legislativa del Distrito Federal, según se expresa en el artículo 122, inciso C., base primera, fracción V, incisos b) y c) Constitucionales.

<sup>39</sup> Adición publicada en el Diario Oficial de la Federación el 2 de diciembre de 1977.

<sup>40</sup> Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 1978.

El nuevo orden normativo de la función de planeación de la administración pública, lo constituyen por un lado, las reformas y adiciones a los artículos 25, 26, 27, 28, 73 y 74 de la Constitución General de la República y, por otro la expedición de la ley reglamentaria específica (Ley de Planeación<sup>41</sup>). Este orden normativo entró en vigor a partir de 1983.

Con estas medidas, se da el sustento institucional a los objetivos y a los mecanismos de la planeación democrática, porque se eleva a rango de norma constitucional y con la ley de Planeación se precisan las bases de integración, funcionamiento y participación del sistema nacional de planeación.

Es propiamente la reforma al artículo 26 constitucional la que establece que el estado organizará un sistema de planeación democrática del desarrollo nacional (SNPD). Asimismo, establece la participación de los diversos sectores sociales cuyas aspiraciones y demandas serán incorporadas al plan nacional de desarrollo y a los programas específicos de desarrollo.

Otorga la facultad al ejecutivo de establecer los procedimientos de participación y consulta popular en el SNPD; de establecer también, los criterios para la formulación, instrumentación, control y evaluación del plan y sus programas; determina los órganos responsables de proceso de planeación así como las bases de coordinación intergubernamental y con los sectores de la sociedad civil.

Otro aspecto importante es la adición al artículo 73 constitucional que faculta al Congreso de la Unión para expedir leyes sobre planeación nacional del desarrollo económico y social y expedir leyes para la programación, promoción, concertación y ejecución de acciones de orden económico.

La ley de Planeación, tiene por objeto establecer:

- Normas y principios básicos de la planeación nacional del desarrollo.

---

<sup>41</sup> Ley de Planeación, Publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 5 de enero de 1983.

- Encauzar la acción pública conforme a ésta; bases de integración y funcionamiento del sistema nacional de planeación democrática (SNPD).
- Bases de coordinación intergubernamental.
- Bases para la participación de la sociedad civil, en la elaboración del plan y sus programas.

En síntesis, la Ley de Planeación, reglamentaria de la parte económica de la Constitución, define las funciones, responsabilidades y relaciones de quienes participan en el proceso de planeación; establece bases de coordinación entre el gobierno y la sociedad civil; precisa los integrantes del sistema y sus documentos fundamentales. Asimismo, establece la relación entre los poderes ejecutivo y legislativo.

#### LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA PARAESTATAL

El marco legal que regula a las entidades de la Administración Pública Federal esta compuesto enunciativamente por:

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.<sup>42</sup>
- Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal y su respectivo reglamento.<sup>43</sup>
- Decreto Ley de Ingresos de la Federación de cada ejercicio fiscal.
- Decreto del Presupuesto de Egresos de la Federación de cada ejercicio fiscal.
- Ley de Adquisiciones y Obras Públicas y sus respectivos reglamentos.<sup>44</sup>
- Ley Federal de las Entidades Paraestatales y su respectivo reglamento.<sup>45</sup>
- Ley del servicio de la Tesorería de la Federación y su respectivo reglamento.<sup>46</sup>

---

<sup>42</sup> Publicada en el Diario Oficial de la Federación, del 29 de diciembre de 1976.

<sup>43</sup> Publicada en el Diario Oficial de la Federación, del 31 de diciembre de 1976, modificada por decreto el 10 de enero de 1994.

<sup>44</sup> Publicada en el Diario Oficial de la Federación, del 30 de diciembre de 1993.

<sup>45</sup> Publicada en el Diario Oficial de la Federación, del 14 de mayo de 1986, modificado por decreto publicado el 24 de julio de 1992.

<sup>46</sup> Publicada en el Diario Oficial de la Federación, del 31 de diciembre de 1985.

- Ley General de Bienes Nacionales.<sup>47</sup>
- Ley General de Deuda Pública.<sup>48</sup>

Adicionalmente a estas disposiciones, deberán considerarse cualesquiera circulares y documentos emitidos por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que precisen reglas particulares relativas a la formulación, ejecución y presentación de los presupuestos anuales.

En este sentido, las entidades de la Administración Pública Federal deben observar, adicionalmente, los lineamientos establecidos en el Manual de Normas para el Ejercicio del Gasto en la Administración Pública Federal<sup>49</sup>, emitido por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que se publica en el Diario Oficial de la Federación en forma anual. Estos lineamientos tienen como propósito normar el ejercicio de los presupuestos autorizados a las dependencias que conforman la Administración Pública Centralizada y orientar el de las entidades que conforman la Administración Pública Paraestatal.

Una característica de la base legal que sustenta la acción de las entidades públicas, es que no es unitaria y está dispersa en varios preceptos normativos que pueden clasificarse en tres grupos<sup>50</sup>:

1. Reglamentación sobre la explotación, uso y aprovechamiento de los recursos del dominio directo de la nación y que son de su exclusividad. Por ejemplo: disposiciones reglamentarias del artículo 27 constitucional en el ramo del petróleo, energía eléctrica, etc.
2. Reglamentación industrial y comercial, que se aplica tanto a las empresas públicas como a las del sector privado. Por ejemplo: código de comercio, ley general de sociedades mercantiles; ley de sociedades de responsabilidad limitada de interés público, ley general de títulos y operaciones de crédito, etc.

---

<sup>47</sup> Publicada en el Diario Oficial de la Federación, del 30 de enero de 1969.

<sup>48</sup> Publicada en el Diario Oficial de la Federación, del 31 de diciembre de 1976.

<sup>49</sup> Versión publicada a la fecha de elaboración del presente trabajo en el Diario Oficial de la Federación, el 31 de marzo de 1998.

<sup>50</sup> PICHARDO PAGAZA, Ignacio, *ob. cit.*, p. 354



3. Reglamentación referente al control y vigilancia de empresas públicas por parte del estado. Sobresalen las siguientes disposiciones: Ley orgánica de la administración pública federal, ley de adquisiciones y obra pública, ley de ingresos de la federación, ley de presupuesto de egresos de la federación, etc.

La LOAPF, publicada en 1976 expresamente abroga a la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado de 1958 que, por ende, cesa su vigencia, y deroga las disposiciones de la Ley para el control por parte del Gobierno Federal de los organismos descentralizados y empresas de participación estatal, que se opongan a lo que establece. En general resultan modificados todos los instrumentos expedidos con anterioridad que se opongan a la Ley Orgánica.

En esta Ley, se fusionaron elementos de la Ley de Secretarías y de la Ley para el control, en un intento, que en modo alguno puede ser calificado de codificador, de unir en un solo cuerpo legal las disposiciones fundamentales que regulan la organización de las administraciones centralizadas y paraestatal, y los vínculos que las unen.<sup>51</sup>

En los términos de los artículos 1º, 2º, 3º, 4º, 5º y 8º de la Ley Orgánica, la Administración Pública esta formada por la *centralizada* y por la *paraestatal*. A su vez, la primera de ellas se integra con la Presidencia de la República, las secretarías, los departamentos y la PGR.

La Administración Pública Paraestatal esta integrada por los organismos descentralizados, las empresas de participación estatal mayoritaria, las sociedades nacionales de crédito, las organizaciones auxiliares nacionales de crédito, las instituciones de seguros y fianzas y los fideicomisos. Para la creación y transformación de dependencias centralizadas, en la LOAPF se tuvo en cuenta el criterio de organizar a la administración por sectores, esto es, identificando las funciones, agrupándolas por grandes programas y atribuyéndolos a las dependencias que los conocerán en su integridad.

---

<sup>51</sup> RUIZ MASSIEU, José Francisco, *ob. cit.*, p. 24

Con el inventario y agrupación de funciones se respondía a la necesidad de agilizar la toma de decisiones, de evitar duplicidades y de definir la responsabilidad de las dependencias.

En los artículos 49 y 50 de la LOAPF, el legislador faculta al Presidente para crear **sectores administrativos**, agrupando a las entidades paraestatales, de modo que las secretarías y departamentos actúen como cabezas de sector. Las dependencias centralizadas tienen a su cargo la coordinación, planeación y evaluación operativa de las entidades de la Administración Paraestatal.<sup>52</sup>

El sector descentralizado o paraestatal federal mexicano está integrado por un vasto conjunto de organismos descentralizados, empresas públicas, industriales, comerciales, financieras, bancos, fondos y fideicomisos que abarcan todos los campos de la actividad económica y social.

Desde el punto de vista jurídico, la descentralización es una forma administrativa mediante la cual el estado afecta o asigna un patrimonio y otros recursos a una persona moral que presta ciertos servicios o produce determinados bienes para alcanzar fines que el propio estado determina.

Otra diferencia importante entre la administración central y la paraestatal es que las dependencias que integran la primera son autoridades y por tanto los actos jurídicos en los que intervienen son actos de autoridad. No es el caso de la administración paraestatal cuyas entidades no son autoridades.<sup>53</sup>

La administración descentralizada se integra por organismos y diversas clases de empresas públicas e instituciones financieras muchas de las cuales son similares a las empresas privadas que operan en el mismo campo de la actividad económica. Aunque existen variadas diferencias entre las empresas privadas y las públicas, por cuanto a la

---

<sup>52</sup> *Ibid.*, p. 28

<sup>53</sup> Contra lo que sostuvo la Suprema corte de Justicia en 1952 y en 1956, en el sentido de que el Estado "es la única entidad que cuenta con órganos investidos de autoridad", se han creado ya organismos descentralizados que son órganos de autoridad, p.e. Banco de México, S.A. y la Procuraduría Federal del Consumidor; son casos destacados. cfr. RUIZ MASSIEU, José Francisco, *Estudios Jurídicos sobre la Nueva Administración Pública Mexicana*, México, Limusa S.A. 1981, p. 186 y PICHARDO PAGAZA, Ignacio, *Introducción a la Administración Pública*, Volumen II, 2ª reimpresión, México, INAP, 1988., p. 348

integración de su capital, su forma de financiamiento, sus órganos directivos y otras, hay una que sobresale de las demás por hallarse presente siempre: la diferencia principal se refiere a su objetivo.

La privada siempre tiene como propósito básico obtener un rendimiento económico adecuado sobre el capital invertido. En el caso de la pública, además de la obtención de un rendimiento aceptable sobre la inversión, invariablemente existe un motivo económico o social de interés público que explica por qué el gobierno decide intervenir en ese determinado campo.

El rendimiento económico de la empresa pública y organismo no siempre se puede o se debe medir en términos de utilidad contable o financiera. El rendimiento económico se pondera, frecuentemente, como la eficacia para obtener los objetivos sociales que le han sido asignados. Hay que tomar en cuenta que las empresas públicas sujetan sus actividades a las decisiones de política gubernamental, sobre cuestiones tales como líneas de producción, precios, tarifas y relaciones financieras.

La Política Mexicana sobre la Empresa Pública, implica que algunas no pueden equipararse en sus objetivos económicos a los términos de una empresa privada. Es el caso de las empresas y organismos que actúan en el ámbito de la política social; ya se trate de distribución de alimentos o de seguridad social. Aun a aquellas que no tienen un propósito deliberado de generar utilidades, se les exige que operen un punto de equilibrio financiero. Sin embargo, existen empresas cuya finalidad es transferir un subsidio del gobierno a las clases más necesitadas de ciertos bienes o servicios, razón por la cual operan con pérdida.

Tal es el caso de empresas como LICONSA S.A. DE C.V. o el METRO de la Ciudad de México. En el primer caso LICONSA S.A. DE C.V. transfiere un subsidio a los consumidores de leche (rehidratada o en polvo) por la vía del precio de los productos,

que son menores que la suma del costo de adquisición más el costo de operación de LICONSA S.A. DE C.V. En el segundo caso, el precio del pasaje del METRO no cubre ni siquiera el costo de operación del servicio. La filosofía, atrás de esta decisión, es subsidiar el transporte a los usuarios del METRO quienes pertenecen a las clases de menor ingreso de la ciudad.

## Capítulo 3

### Análisis del Caso

#### 3.1. Antecedentes de Liconsa y el Programa de Abasto Social Metropolitano Norte.

*“Liconsa, instrumento de política social del Gobierno de la República, trabaja con el objetivo de abastecer con leche de excelente calidad, oportunamente y a un bajo precio a niños menores de 12 años, cuyas familias tengan ingresos inferiores a dos salarios mínimos.”<sup>54</sup>*

En 1950, la Compañía Exportadora e Importadora Mexicana, S.A. (CEIMSA) asume funciones de elaboración, distribución y venta de leche importada y reconstituida en el país, asegurando que ésta fuera de buena calidad y a precios accesibles para la población de escasos recursos. En 1954 comienza a operar una planta rehidratadora de leche con capacidad de 30 mil litros diarios, instalada en Tlalnepantla, Estado de México, al tiempo que se suscribe un contrato de maquila con la planta CREMEX para rehidratar un volumen semejante. En 1961 por disposición de Gobierno Federal, se constituyó la Compañía Rehidratadora de Leche CEIMSA, S.A. Posteriormente, en 1972 se modifica su razón social para quedar como Leche Industrializada Conasupo, S.A. de C.V., y a partir de 1995 esta empresa paraestatal debido a su resectorización en la Secretaría de Desarrollo Social, cambia su denominación a LICONSA, S.A. de C.V.

LICONSA se establece como una empresa de participación estatal mayoritaria cuya finalidad fue y sigue siendo: “proporcionar leche de excelente calidad, en forma oportuna y a un bajo precio, principalmente a la población menor de doce años, que provenga de familias cuyo ingreso diario sea menor a dos salarios mínimos”.

---

<sup>54</sup> ©1996 SEDESOL, Derechos Reservados, Dirección General de Estadística e Informática

Liconsa produce en promedio en sus 9 Plantas Industriales más de 90 millones de litros mensuales de leche, que se obtiene tanto de la pasteurización de leche fresca de producción nacional, como de la rehidratación y reconstitución de leche en polvo, importada de países como Australia, Canadá, Estados Unidos, Francia, Holanda, Irlanda y Nueva Zelanda. De esta producción, aproximadamente el 70% es leche envasada fluida, la cual se distribuye diariamente a las lecherías durante la noche, a efecto de que las familias beneficiarias puedan retirar la dotación asignada a partir de las 5:30 de la mañana. El 30% restante corresponde a leche en polvo con la que los Programas de Abasto Social de la empresa apoyan la nutrición de niños que viven en comunidades alejadas y de difícil acceso.

### **Misión**

Contribuir a elevar los niveles nutricionales de los niños de escasos recursos mediante el abasto de leche subsidiada de calidad garantizada.

Liconsa se compromete con el elevado propósito del Gobierno de la República de abatir rezagos históricos en materia social. Así, mediante la industrialización, distribución y venta de leche a precio subsidiado, apoya decididamente el desarrollo físico y mental de los niños mexicanos pertenecientes a los grupos sociales más pobres del país.

Liconsa cuenta con 42 Centros de Trabajo ubicados en todo el país: 32 Programas de Abasto Social, uno por cada entidad federativa, 9 Plantas Industriales y el Corporativo de Liconsa ubicado en la Ciudad de México, que se encarga de normar, organizar y coordinar las diversas actividades de la institución a nivel nacional.

La cobertura de su Programa de Abasto Social es de 5 millones 400 mil niños, pertenecientes a 2 millones 650 mil familias de escasos recursos.

La distribución de la leche de Liconsa se realiza por medio de una red de puntos de venta de leche o lecherías, en las que se vende la leche a precio subsidiado a los titulares de las tarjetas que amparan la dotación de leche para los niños beneficiarios. Esta red de distribución cuenta con más de 11 mil puntos de venta, integrados de la siguiente

manera: mil 494 establecimientos que expenden leche fluida envasada y 9 mil 532 puntos de venta de leche en polvo.

La elaboración de la leche que día a día llega a los hogares de los niños mexicanos que son beneficiados con el Programa de Abasto Social de leche, es posible gracias a la eficiencia con que trabajan las Plantas Industriales de Liconsa, la cual se compara favorablemente con la de otras instalaciones de producción lechera en el país y en el extranjero, esto se refleja naturalmente en la calidad de la leche Liconsa, lo que le ha valido diversos reconocimientos entre los que destaca el Premio Nacional de Calidad.

Con el fin de cumplir con su objetivo, Liconsa cuenta con una infraestructura productiva que consta de 9 Plantas Industriales, en ocho de ellas se reconstituye y rehidrata leche en polvo o bien, se pasteuriza leche fresca, estas plantas se ubican en los estados de Colima, México, Jalisco, Michoacán, Oaxaca, Tlaxcala y en el Distrito Federal; en la Planta Industrial de Querétaro se envasa exclusivamente leche en polvo y en la de Oaxaca además de envasar leche fluida se produce leche en polvo.

#### Abasto a Zonas Prioritarias

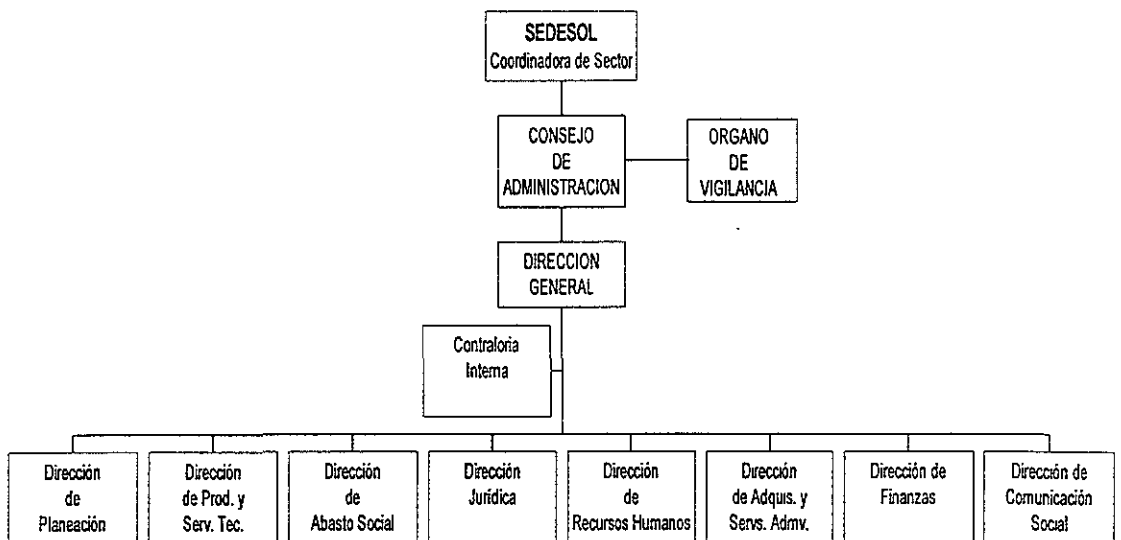
*Reorientación del Programa Social.*- En los últimos dos años, Liconsa ha desarrollado un esfuerzo sostenido para reorientar su Programa de Abasto Social en favor de las comunidades rurales e indígenas, asentadas en regiones de pobreza crítica, en donde se suman esfuerzos y recursos institucionales para apoyar al mayor número posible de niños. Esto sin descuidar la atención de áreas urbanas auténticamente marginadas.

*Doce Regiones de Atención Prioritaria.*- Dentro de las estrategias del Programa de Alimentación y Nutrición Familiar, se identificaron doce zonas de atención prioritaria en las que Liconsa apoya de manera creciente la nutrición de niños indígenas, que son de todos los mexicanos, los que menos tienen. De los 639 municipios que integran las 12 regiones definidas por la Secretaría de Desarrollo Social como de atención prioritaria, Liconsa tiene presencia en 539, en los que a través de un total de 3 mil 545 puntos de venta, se apoya la nutrición de más de 575 mil niños beneficiarios integrantes de 225 mil 665 familias.

## Estructura Organizacional

Para el adecuado cumplimiento de su misión institucional, LICONSA agrupa sus funciones a través de una Dirección General, quien a su vez delega funciones en Direcciones de área, a saber:

### ORGANIGRAMA



ELBORADO POR: DEPTO. DE FINANZAS, PASMN ENERO. 1999



### 3.2. Descripción del Sistema de Contabilidad.

Este apartado se dedicara principalmente a la consideración de la función que desempeña la contabilidad como elemento de control de las actividades de la empresa.

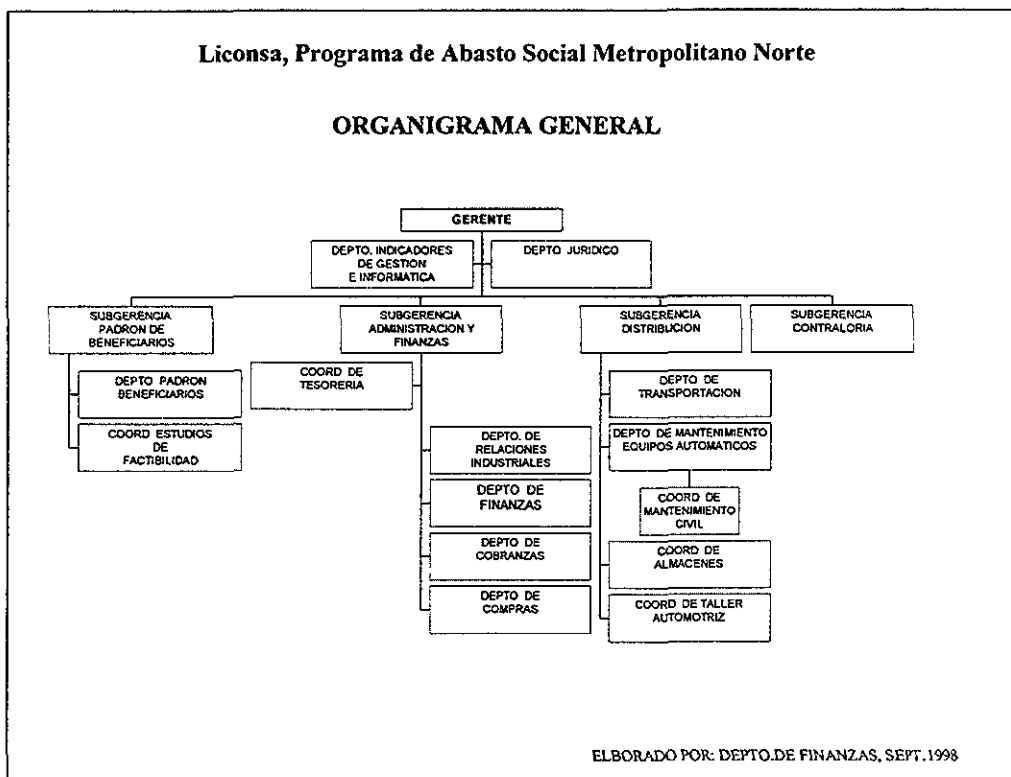
La obtención de datos de la situación económica, su recopilación en informes y la interpretación de los mismos, constituyen el principal campo de acción y las funciones de la estadística comercial. En este terreno se opera sobre todo a base de datos ajenos a la propia empresa, pero para ponderar la relación que ésta guarda con la situación económica considerada en conjunto, es preciso recurrir a los datos que pudieran llamarse intrínsecos o particulares de la empresa de que se trate. La contabilidad, por otra parte, limita su intervención a estos datos de carácter interior, aunque es también muy frecuente que para la interpretación de los mismos haya de tenerse conocimiento de la relación que guarden con los datos exteriores. La contabilidad y la estadística son, por consiguiente, los principales elementos con que se cuenta en la dirección de una empresa para conseguir un eficaz control de las funciones.

No me referiré a lo que pudiera llamarse “la estructura mecánica del sistema” – disposición de los libros de contabilidad, establecimiento de documentos o impresos adecuados y métodos para revisión y comprobación de los registros– todo lo cual constituye por sí mismo otro aspecto distinto dentro de la contabilidad. Se pretende puntualizar sobre aquellas consideraciones que es preciso tener presentes para desarrollar una clasificación de cuentas que se adapte a las necesidades de la empresa. En Liconsa en el Programa de Abasto Social Norte, se tiene establecido un Sistema de Contabilidad que opera en base a dos objetivos principales. Uno de ellos es que la actividad del programa esta orientada a la distribución y comercialización de leche rehidratada y leche en polvo. El segundo pretende obtener información financiera en forma oportuna partiendo de la base de la estructura programática actual con que opera Liconsa.

Para cumplir con estos objetivos, La Dirección de Finanzas de las oficinas corporativas de Liconsa, han dispuesto la observancia de normatividad contenida en

manuales de procedimientos, circulares de observancia general y lineamientos específicos, pretendiendo con ello homogeneizar la información financiera que generan los distintos centros de trabajo en todo el país. La organización contable se ha establecido en concordancia con el planteamiento de estructura orgánica de los centros de trabajo que para todos los casos se ha organizado en áreas de responsabilidad.

Con lo anterior se ha pretendido facilitar la evaluación de los recursos gastados y el logro de las metas propuestas que son la producción de lácteos, su comercialización y los gastos de administración que estas dos actividades conllevan.



Es responsabilidad de los titulares de las áreas de finanzas de las plantas, los programas sociales y el departamento de contabilidad financiera de la oficina central, la

observancia de los lineamientos contenidos en el Manual de Normas y Políticas de operación principalmente en lo que respecta a:

1. Presentación de estados financieros.
2. Cierre de operaciones.
3. Cuenta corriente interdivisiones.
4. Uso y manejo del sistema de pólizas contables.
5. Catálogo de cuentas.
6. Capitalización de activos fijos.

1. *Presentación de Estados Financieros.*

Los titulares de las áreas de contabilidad serán responsables de que los estados financieros se integren de la siguiente manera:<sup>55</sup>

- a) Estados principales.
- b) Cédulas de estados de resultados
- c) Cédulas de balance general.
- d) Cédulas de costos.
- e) Cédulas de inventarios.

Asimismo que los estados financieros cumplan con las características siguientes:

- Utilidad.- Su contenido informativo deberá ser significativo, relevante, veraz, comparable y oportuno.
- Confiabilidad.- Deberán ser consistentes, objetivos y verificables.
- Provisionalidad.- Deberán contener estimaciones que determinen la información que corresponda a cada periodo contable.
- Periodicidad.- Su presentación será de carácter mensual, trimestral y semestral de acuerdo a las políticas de "cierre de operaciones contables".

---

<sup>55</sup> DIRECCIÓN DE FINANZAS, LICONSA S.A. DE C.V., Manual de Normas y Políticas de Operación de Contabilidad General, DFN-035/96, p. 7 2/3.

- Uniformidad.- Deberán ser elaborados en formatos específicos, según el tipo de centro de trabajo.

Únicamente el Director de Finanzas y el Titular de la Subdirección de Contabilidad General, esta facultado para modificar, agregar y cancelar formatos de los estados financieros. Los estados financieros deberán ser autorizados en los centros de trabajo, por el Gerente, mancomunadamente con el Subgerente de Administración y Finanzas, y en la oficina central por el Titular de la Dirección de Finanzas y el Titular de la subdirección de contabilidad general.

Es responsabilidad del Gerente del Centro de Trabajo presentar los Estados Financieros, a la Dirección de Finanzas, en dos tantos y un disquete que contenga el Estado Financiero en las fechas que se mencionan en las políticas de “cierre de operaciones contables”.

Es responsabilidad de los titulares de las áreas involucradas, establecer los procedimientos y los controles internos que se requieran a fin de dar cumplimiento a las normas que el manual de contabilidad.

## 2. *Cierre de operaciones.*

En las normas de este rubro, se establecen los lineamientos que rigen las actividades respecto de los cierres de operaciones mensuales, con el fin de elaborar los estados financieros en fechas coincidentes.

Se describen los deberes de las áreas como producción, almacén, tesorería, etc. tendientes a entregar en tiempo y forma la información generada por ellas y que será incorporada en la emisión de los estados financieros.

## 3. *Cuenta corriente interdivisiones.*

La operación de Liconsa, S.A. de C.V. presenta una particularidad importante: Liconsa cuenta con 42 centros de trabajo ubicados en todo el país; 32 programas de Abasto Social, uno por cada entidad federativa, 9 plantas industriales, y el corporativo de

Liconsa ubicado en la Ciudad de México. Sería difícil que una sola oficina intentara realizar el proceso administrativo que implica la función contable de todo Liconsa a nivel Nacional. Con el fin de lograr lo anterior, se tiene dispuesto que las oficinas corporativas se encarguen de normar, organizar y coordinar las diversas actividades a nivel nacional, apoyándose en las estructuras administrativas creadas en cada uno de los programas sociales y plantas productivas.

Es así que cada programa y cada planta cuentan con una estructura orgánica propia y definida, que incluye la agrupación en áreas de responsabilidad de las funciones de producción, distribución y administración. Cada centro de trabajo es responsable de sus operaciones y de la información de ellas se genera; pero al mismo tiempo se comparten tareas, lo que se traduce en ingresos y egresos que afectarán de manera compartida, a dos o más centros de trabajo.

Para solventar estas necesidades de flujo de información entre las oficinas corporativas y los centros de trabajo (al estar regidos por un mismo control y que constituyen una única entidad económica), se ha establecido en base al "principio de entidad", un sistema de consolidación de información muy similar al que opera entre una empresa controladora y empresas subsidiarias. El corporativo de Liconsa tiene la función de controlar la administración de los centros de trabajo en el país, a su vez los centros de trabajo deberán enviar mensualmente (y con la periodicidad que se establezca) sus estados financieros, para su consolidación por parte de oficinas centrales.

La cuenta corriente interdivisiones, permite el flujo de información de las operaciones que se originan en un centro de trabajo y que afectan a otro o a otros. Significa la posibilidad de traspasar o recibir activos, pasivos y/o movimientos de cuentas de resultados; y que serán por supuesto reflejados en los estados financieros que emitan periódicamente plantas y los programas sociales.

#### 4. *Uso y manejo del sistema de pólizas contables.*

Se hace mención en el manual de normas y políticas de operación de los procedimientos para el registro de los ingresos, pagos a través de cheques y de aquellas operaciones que no afecten ingresos o egresos.

#### 5. *Catalogo de cuentas.*

Las cuentas constituyen, como sabemos, los títulos de información bajo los cuales se analizan y agrupan los detalles de las distintas operaciones y son, por lo tanto, los que sirven de antecedentes para establecer los informes de contabilidad. Es evidente la importancia que reviste una adecuada clasificación de cuentas, la cual deberá siempre crear y desarrollar todos los datos necesarios para confeccionar los informes requeridos por la dirección.

Se deben considerar ciertos principios generales a los que conviene adaptar la referida clasificación de cuentas. Esta adaptación constituye una necesidad absoluta pues consistiendo en la función básica del departamento de contabilidad en establecer el registro de las actividades de la empresa, es natural que siempre deba efectuarse con arreglo a la organización interior de la misma

#### 6. *Capitalización de Activos.*

En materia de activos se contemplan políticas generales que permiten:

- Mantener informada al área de seguros.
- Mantenimiento y actualización de los inventarios.
- Realización de Inventarios rotativos.
- Registro de depreciaciones.
- Registro de la capitalización.
- Asignación en custodia, etc.

### 3.3. Descripción del actual Sistema de Control Presupuestal.

Objetivo General del sistema de control presupuestal en el Programa de Abasto Social Metropolitano Norte.

“Garantizar el control presupuestal de los egresos de gasto corriente, mediante el registro de las operaciones realizadas durante el ejercicio presupuestal, a fin de verificar y valorar las acciones emprendidas y apreciar el cumplimiento de los propósitos y políticas fijadas tanto por el Gobierno Federal como por la entidad, para estar en posibilidad de identificar antes de que sucedan posibles desviaciones en el gasto y determinar acciones correctivas, dicho registro se deberá realizar de conformidad con el Movimiento de Afectación Presupuestal y Pagos (MAPP),”<sup>56</sup>

#### Estructura programática

Liconsa en el contexto del Sector Público tiene por normatividad, desarrollar un presupuesto por programas lo cual facilita la evaluación de los recursos gastados y sobretodo al logro de las metas propuestas (en el caso de gasto corriente, litros producidos y litros comercializados), con base en lo anterior Liconsa tiene una estructura programática autorizada, la cual se concerta anualmente con las autoridades competentes razón por la cual se cuenta con los siguientes programas autorizados para el ejercicio de los Recursos<sup>57</sup>

1.- Liconsa cuenta con el *Programa 6C “Comercialización de Productos Agroindustriales”*, que integra el *Subprograma 02 “Comercialización de Lácteos”*, tiene como unidad de medida los litros a comercializar, esta función es desarrollada y se propone como una meta a alcanzar por los **Programas Sociales** en cuanto a los litros distribuidos (vendidos), en este Programa se incluyen todos los gastos generados por la distribución y comercialización de la leche que para el

---

<sup>56</sup> DIRECCIÓN DE FINANZAS, LICONSA S.A. DE C.V., Manual de Políticas y Procedimientos para el Ejercicio y el Control Presupuestal del Gasto Corriente (DFN-037/98) del 2 de junio de 1997, p. 5

<sup>57</sup> *Ibid*, p. 4

caso de Liconsa se pueden resumir en los gastos de Operación de Lecherías, los Gastos de Distribución y los Gastos de Padrón de Beneficiarios.

2.- Dentro del Programa FD "Producción y Transformación de Productos Agroindustriales", se establece el Subprograma 01 "Producción de Lácteos", cuya unidad de medida son litros a producir, esto hace referencia a la meta pretendida por las **plantas productivas** en cuanto a los litros a producir durante el ejercicio fiscal, aquí se incorporan los gastos de fabricación generados por las plantas, así como el costo de venta variable registrado por los Programas Sociales.

3.- Por último y no por ello menos importante se tiene la apertura del Programa AA "Administración" con la meta 09 "Administración Paraestatal", en este se incluyen todos los gastos de Administración tanto de **Plantas como Programas Sociales**, incluyendo los Gastos generados por oficina central.

Estos tres Programas aglutinan todo el gasto corriente generado por Liconsa y desde 1990 es como se conforma su estructura programática.

Antes de continuar con la descripción del sistema de control presupuestal, consideré conveniente hacer mención de algunos conceptos usados en el ámbito del Presupuesto Gubernamental; y así estar en condiciones de adentrarnos en materia, evitando alguna confusión por la terminología empleada en párrafos sucesivos.

### **Clasificación por Objeto del Gasto**

Es un listado que ordena e identifica en forma genérica, homogénea y coherente, a nivel de grupos agregados en capítulos, conceptos y partidas; La demanda gubernamental de los recursos: humanos, materiales, tecnológicos y financieros, provenientes tanto del país como del exterior; facilita la operación del presupuesto y precisa la composición de



los gastos necesarios para el cumplimiento de las actividades programadas, previstas en el Presupuesto de Egresos de la Federación.<sup>58</sup>

La estructura global de la Clasificación satisface las necesidades de desagregación para identificar y clasificar en forma ordenada, homogénea y coherente la demanda gubernamental de bienes y servicios, cumpliendo estrictamente con su función específica de llevar a cabo el control del gasto público.

La Clasificación por Objeto del Gasto, permite el registro detallado de las cuentas presupuestales a través de sus elementos principales como son: el código, el nombre y la descripción de los capítulos, conceptos y partidas del gasto, que identifican los bienes y servicios requeridos por las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal. En tal sentido, los capítulos y conceptos de gasto son la base para consolidar, bajo criterios uniformes y homogéneos, la información presupuestal.

Esta clasificación no sustituye o modifica el esquema contable de las entidades; es decir, los catálogos de cuentas que utilizan para el registro de sus activos, pasivos, ingresos, costos y gastos, o la presentación de sus estados financieros.

#### **Ambito de aplicación de la clasificación por objeto del gasto:**

Incluye por supuesto a las Entidades como Liconsa; quien como una entidad de la administración pública paraestatal, de acuerdo con la Ley de Presupuesto en vigor<sup>59</sup>, deberá identificar, desde la formulación de sus programas institucionales, las previsiones de gasto de las categorías programáticas establecidas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de acuerdo con lo establecido en la Clasificación por Objeto del Gasto.

Sin embargo, por el funcionamiento diferente y diversificado de las entidades paraestatales, algunas partidas de la Clasificación no podrán satisfacer los requerimientos de sus registros y controles presupuestales internos; para efectos presupuestales, las entidades deberán elaborar, a nivel de partida, su propia clasificación por objeto del

---

<sup>58</sup> SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, *Clasificación por objeto del Gasto*, septiembre de 1995.

<sup>59</sup> Artículo 16, *Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal*, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1976, y modificada por decreto publicado el 10 de enero de 1994.

gasto, basándose en las líneas de acción contenidas en el Clasificador por Objeto del Gasto.

### **Estructura de la Clasificación por Objeto del Gasto**

**Capítulos.-** Son conjuntos homogéneos y ordenados de los bienes y servicios requeridos por el Gobierno Federal, para la consecución de sus objetivos y metas. Este nivel de agregación es el más genérico y permite realizar el análisis de la planeación nacional.

**Conceptos.-** Son subconjuntos homogéneos, ordenados, producto de la desagregación de los bienes y servicios contemplados en cada capítulo, para la identificación de los recursos y su relación con los objetivos y metas programadas.

**Partidas.-** Son elementos que describen a los bienes o servicios de un mismo genero, requeridos para la consecución de los programas y metas autorizados, cuyo nivel de agregación permite su cuantificación monetaria y contable.

### **Otros Conceptos Relacionados:**

**Gasto corriente.-** Conjunto de erogaciones destinadas a la adquisición de bienes, servicios y otros gastos diversos que realizan las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, para atender la operación a sus unidades productoras de bienes o prestadoras de servicios. Se destina a la adquisición de toda clase de bienes y servicios, cuya vida útil prevista es menor a un año o un poco mayor y su costo unitario es relativamente menor. No forma parte de los activos físicos de las dependencias y entidades. Se utiliza para realizar actividades ordinarias productivas o de prestación de servicios de carácter regular y permanente, así como para trabajos de conservación y mantenimiento menor.

**Gastos de capital.-** Erogaciones en bienes, servicios y otros gastos diversos destinados a incrementar los activos fijos de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.

### **Clasificación del Gasto en el Programa de Abasto Social Metropolitano Norte:**

Es un listado que ordena e identifica en forma genérica, los recursos: humanos, materiales, y financieros, necesarios para el cumplimiento de las actividades programadas, previstas en el Presupuesto de Egresos asignado; a nivel de grupos ordenados de lo general al detalle por:

- Tipo de Gasto,
- Centro de Costo y,
- Concepto del Gasto

**Tipo de Gasto.-** Identifica el gasto de acuerdo a tres rubros que coincide con las cuentas contables de mayor: [614] Gastos de Administración, [617] Gastos de Distribución y [620] Gastos del Padrón de Beneficiarios. Existe contablemente el tipo de gasto [623] Gastos de Operación, aunque para efectos de registro en el Sistema de Control Presupuestal y Bancos (SICOP), las erogaciones bajo este rubro se agrupan dentro del tipo de gasto de distribución.

**Centro de Costo.-** Es el número que permite que identificamos a la unidad o departamento responsable del gasto dentro del P.A.S.M.N.

A saber, a la fecha, contablemente se tienen registrados los siguientes centros de

costo:

CENTROS DE COSTO	DESCRIPCION CONTABLE	centro de responsabilidad ó subgerencia	centros que agrupa
<b>( 614 ) Gastos de Administración</b>			
100	Gerencia	100	100
110	Subgerencia de Administración y Finanzas		191
111	Departamento de Contabilidad		192
112	Departamento de Relaciones Industriales		193
113	Departamento de Crédito y Cobranzas		
114	Departamento de Compras		
140	Subgerencia de Contraloría Interna	110	110
191	Departamento de Indicadores de Gestión		111
192	Departamento de Jurídico		112
193	Departamento de Informática		113
			114
<b>( 617 ) Gastos de Distribución</b>			
		130	124
124	Departamento de Distribución de Leche		130
131	Coordinación de Almacenes		131
130	Subgerencia de Distribución y Venta de Leche		135
135	Anden de Recepción de Leche Envase		138
138	Taller Automotriz		161
161	Distribución de Leche Entre Centros de Trabajo		162
162	Distribución de Leche del Almacén a Lecherías		122
			139
<b>( 620 ) Gastos del Padrón de Beneficiarios</b>			
120	Subgerencia del Padrón de Beneficiarios	120	120
121	Departamento del Padrón de Beneficiarios		121
128	Mantenimiento y Actualización del Padrón		128
129	Coordinación Administrativa del P.A.S.E.M. Y D.F.		129
<b>( 623 ) Gastos de Operación de Lecherías</b>			
		140	140
122	Departamento de Mantenimiento Civil a Lecherías		
139	Departamento de Operación de Lecherías		

Para efectos presupuestales, solo se ocupan 5 (cinco) centros de responsabilidad, que son la agrupación de todos los centros en las subgerencias que están a cargo:

- 100 Gerencia
- 110 Subgerencia de Administración y Finanzas
- 120 Subgerencia de Padrón de Beneficiarios
- 130 Subgerencia de Distribución
- 140 Subgerencia de Contraloría

**Concepto del Gasto.-** Son elementos al nivel de detalle que describen a los bienes o servicios de un mismo genero, requeridos para la consecución de los programas y metas autorizados, cuyo nivel permite su cuantificación monetaria contable y presupuestal.

### **El Sistema de Control Presupuestal**

El control presupuestal presupone que para todas las operaciones que se realicen en el P.A.S.M.N. se verificará la disponibilidad de recursos presupuestales antes de su ejercicio, para luego proceder a su autorización y finalmente el pago, mediante la liberación de flujo de efectivo en los siguientes capítulos del gasto:

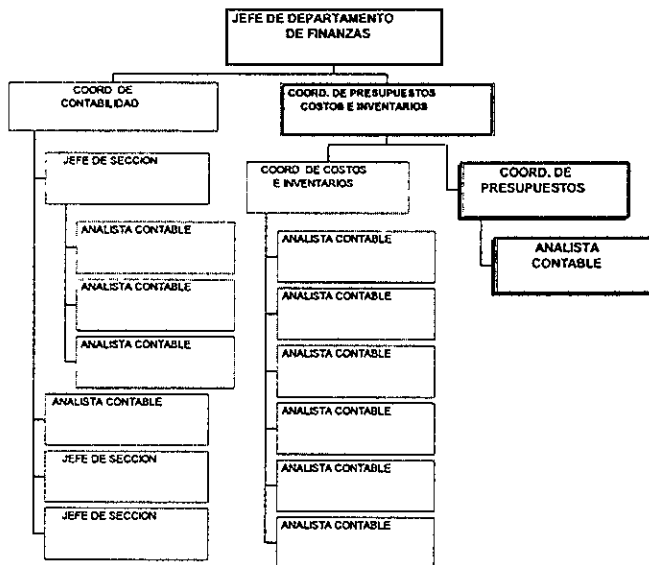
- Servicios Personales
- Materiales y Suministros
- Servicios Generales

El presupuesto se autorizará por tipo de gasto, a nivel subsubcuenta (concepto del gasto), y por centro de costo (gerencia o subgerencia responsable); por instrucciones de oficina central, con la intención de realizar una mejor evaluación y mejor seguimiento del ejercicio presupuestal. Las erogaciones realizadas por las diferentes áreas de P.A.S.M.N. deberán sujetarse estrictamente al Presupuesto del Gasto Corriente aprobado para Liconsa, por el ejercicio fiscal que corresponda.

Dentro del PASMN, se cuenta con la siguiente estructura orgánica en el departamento de finanzas, que en donde se concentra la actividad presupuestal:

**Liconsa, Programa de Abasto Social Metropolitano Norte**

**ORGANIGRAMA DEPTO. DE FINANZAS**



ELBORADO POR: DEPTO. DE FINANZAS, SEPT. 1998

La siguiente lista describe la mayoría de actividades desarrolladas por el personal directamente vinculado a las actividades de presupuestos:

**Actividades Principales del Area de Presupuestos.**

1. Captura y presentación del anteproyecto de presupuesto de gasto corriente.
2. Actualización y elaboración de catálogos de cuenta por centro de costo y concepto del gasto.

3. Captura de cifras y presentación de cédulas de gastos (presupuesto) para los estados financieros.
4. Captura de cifras y presentación de cédulas de gastos (presupuesto) para las áreas del P.A.S.M.N.
5. Elaboración del informe mensual que se reporta al INEGI.
6. Elaboración del informe del avance presupuestal para oficinas centrales.
7. Elaboración del informe del avance del presupuesto de inversión.
8. Captura de anteproyecto del presupuesto de gasto de inversión.
9. Elaboración del reporte de gastos de comunicación social.
10. Recepción y registro de las requisiciones de compra y solicitudes de afectación presupuestal para su control presupuestal.
11. Recepción y registro de solicitudes de pago, reportes de gasto, contratos, pedidos, fondos revolventes, y pagos extraordinarios que requieren de la autorización presupuestal para su pago, a través del programa de computo del sistema de control presupuestal, caja y bancos.
12. Llevar a cabo las actualizaciones al programa de computo del SICOP, a través del envío y recepción vía correo electrónico de información remitida por la dirección de presupuestos de oficinas centrales.
13. Recepción de copia de los pedidos fincados por el área de adquisiciones del P.A.S.M.N. para su registro y control.
14. Otras actividades como elaborar reportes especiales sobre cuentas específicas del presupuesto, y otros que asigne el jefe inmediato.

#### **Productos e Insumos de Información.**

##### **Productos más importantes**

- Autorizaciones de Solicitudes de Afectación Presupuestal (M.A.P.)
- Anteproyecto de presupuesto de gasto corriente.
- Anteproyecto de presupuesto de gasto de inversión
- Cédula de avance presupuestal reducción por capítulo del gasto.

- Reporte de control de gastos de publicidad, difusión y comunicación social.
- Reporte de gastos en alimentación, pasajes, viáticos y gastos menores.
- Reporte estadístico para el INEGI.
- Información relativa a los formatos DASA/SG/1 al DASA/SG/10
- Anexos a los estados financieros del área de costos y presupuestos

Insumos de información:

- Solicitudes de pago que afectan presupuesto
- Solicitudes de pago que no afectan presupuesto
- Fondos revolventes
- Pedidos
- Contratos
- Servicios personales (nóminas)
- Anticipos de gastos
- Reportes de gastos (comprobaciones de gastos)
- Transferencias de presupuestos
- Relación de saldos de las cuentas de gastos, de contabilidad.

De las actividades que más importancia tienen, es la autorización presupuestal. Por normatividad, es esta la pieza clave del proceso o ciclo de compras en el PASMN. El **diagrama número 1**, muestra el proceso básico en la autorización de suficiencia presupuestal, que culmina con la emisión del Movimiento de Autorización Presupuestal.

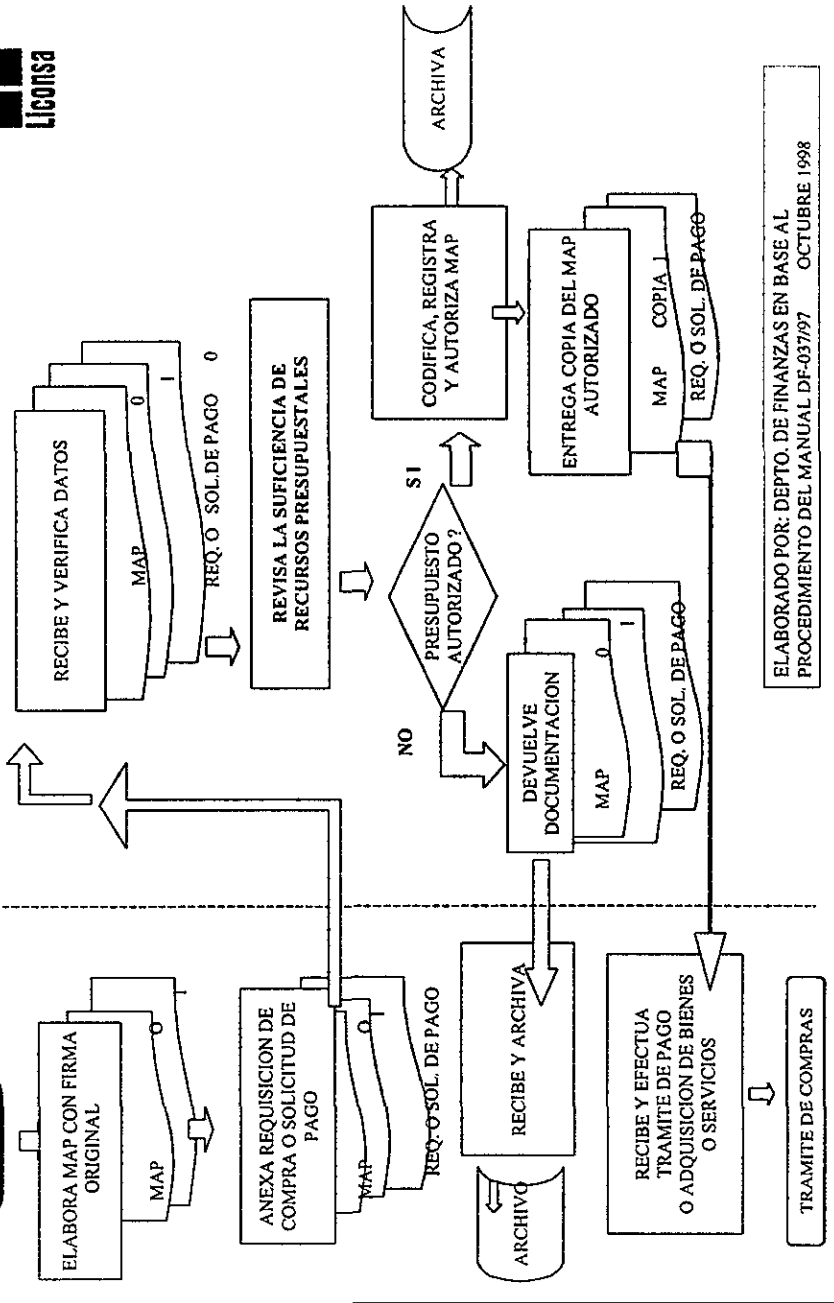


Diagrama número 1.

# Diagrama de Flujo del MAP, P.A.S.M.N. ÁREA DE PRESUPUESTOS



ÁREA SOLICITANTE



ELABORADO POR: DEPTO. DE FINANZAS EN BASE AL PROCEDIMIENTO DEL MANUAL DF-037/97 OCTUBRE 1998

### 3.4 Breve Estudio y Análisis del control interno.

El sistema de control comprende todo el plan de organización y los métodos y procedimientos instituidos por la administración para asegurarse de que se cumplirán sus metas y objetivos con criterios de economía, eficiencia, eficacia y efectividad; que los recursos se emplearán de conformidad con las leyes, reglamentos y políticas aplicables; que los recursos estarán protegidos y a salvo de desperdicios, pérdida o mal uso; y que se obtendrá y conservará información confiable, la cual habrá de revelarse razonablemente en los informes.<sup>60</sup>

LICONSA S.A. DE C.V., y las áreas que las conforman, están sujetas a riesgos que pueden afectar el logro de las metas y objetivos que se han planteado, mismos que se definen como la probabilidad de que ocurra un error o una irregularidad. De ahí que sea necesaria la existencia de la función de control, la cual es aplicada a través de los sistemas de control operativo y contable.

En ésta, como en todas las instituciones públicas, la responsabilidad primaria de la existencia y buen funcionamiento del sistema de control recae en el titular, por lo que él es el responsable de crear un ambiente que promueva la aplicación del control.

Se denomina *ambiente de control* al conjunto de elementos existentes en una organización que facilitan la aplicación del control. El ambiente de control resulta de la conjunción de tres elementos fundamentales:

- a) La actitud de la dirección ante el control.
- b) La competencia e integridad del personal, y
- c) La vigilancia y evaluación de los sistemas de control.

Para establecer un sistema de control efectivo es de suma importancia contar con una idea clara de los resultados esperados contra los que se comparen los logros obtenidos; por ello se afirma que el control adquiere significado si se da el proceso de comparación entre ambos elementos, lo que a su vez, origina actividades de evaluación mediante las cuales se detectan y analizan las causas que incidieron en las desviaciones. Asociado a cada proceso

de la organización es indispensable que exista un sistema de información de cuya calidad, suficiencia, oportunidad y adecuado uso de la información, depende en gran medida la efectividad del control interno.

Los principales instrumentos del sistema de información que apoyan a los directivos en la verificación de los sistemas de control son:

- Los programas
- Los presupuestos
- Los informes.

**El examen y evaluación de los sistemas de control es la investigación, análisis y prueba que el auditor realiza a los sistemas de control establecidos en la organización, con el propósito de verificar que los procedimientos, políticas y registros que los integran sean suficientes, efectivos y funcionen de acuerdo con lo previsto y que los objetivos de control que persiguen están siendo cumplidos.**

El enfoque que se dio en el presente trabajo al examen de los sistemas de control fue el de evaluar la idoneidad del sistema empleado para la función del control presupuestal en el PASMN, a fin de comprobar que los controles implantados fuesen los que requería el sistema y los adecuados para alcanzar los objetivos establecidos.

La evaluación de los sistemas de control será necesaria para definir la oportunidad y alcance de las pruebas de auditoría.

Para nuestra evaluación empleamos una metodología que comprendió las siguientes etapas:

- Investigación previa
- Evaluación preliminar
- Evaluación final

El desarrollo de cada actividad se centro en la identificación de los aciertos y debilidades del sistema de control interno para la función presupuestal, procurando no

---

<sup>60</sup> SECODAM., Curso de Examen y Evaluación de los Sistemas de control, 1997.

desviar la atención hacia los resultados de las operaciones ya que esta acción es propiamente materia de la ejecución de las auditorías.

### **Investigación Previa.**

En la etapa de *investigación previa*, nuestra tarea fue la de recabar toda la información requerida para realizar el examen y evaluación del sistema de control interno, como fue:

- a) Conocer los datos generales del área de presupuestos (como los objetivos, estructura orgánica y marco jurídico).<sup>61</sup>
- b) Identificar los riesgos del procedimiento de registro y autorización presupuestal y de los objetivos específicos de control.
- c) Investigación del procedimiento y de los controles establecidos en el mismo.
- d) Registro de la información en papeles de trabajo.

En el procedimiento de registro y autorización presupuestal se identificaron los siguientes riesgos en la operación y los objetivos específicos de control descritos (ver **cuadro número 2**).

Para conocer con precisión el flujo que siguen las operaciones nos auxiliamos de los manuales de procedimientos: Manual de Normas y Políticas de Operación de Contabilidad DFN-035/96, Manual de Políticas y Procedimientos para el ejercicio y el control presupuestal de gasto corriente, Manual de Procedimientos de ejercicio de presupuesto de inversión DFN-036/97.

Además nos allegamos de información adicional que nos permitiera conocer el funcionamiento real del procedimiento de registro y autorización presupuestal, recopilando documentación soporte de las fases importantes del procedimiento, y presenciando desde el inicio hasta el final las operaciones involucradas, lo que nos permitió conformar una idea propia y más objetiva del procedimiento estudiado.

---

<sup>61</sup> Los objetivos se encuentran ya descritos en el apartado 3.3; la estructura en el 3.1 y el 3.3, y el marco jurídico en el 2.2 del capitulado del presente trabajo.

Dejamos evidencia del trabajo realizado, a través del empleo del método gráfico dibujando diagramas de flujo del MAP y descriptivo del mecanismo para disponer de recursos presupuestales.

### **Evaluación preliminar del sistema de control interno.**

En esta fase, nuestro objetivo fue la determinación de la suficiencia y efectividad del sistema de control interno, realizando lo siguiente:

- a) Identificar los elementos que conforman el sistema de control y las debilidades del sistema en el procedimiento.
- b) Relacionar dichos elementos con los riesgos y los objetivos de control.
- c) Determinar si el sistema de control aparentemente hace administrables los riesgos y coadyuva al logro de objetivos de control.

Como evidencia del trabajo realizado se elaboró un cuadro o matriz para corresponder los objetivos de control y sus riesgos, con los controles establecidos a fin de determinar si el sistema de control hace administrables los riesgos. (cuadro no. 3)

**RIESGOS Y OBJETIVOS ESPECIFICOS DE CONTROL**

RIESGOS	OBJETIVOS ESPECIFICOS DE CONTROL
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pueden efectuarse desembolsos por bienes o servicios no recibidos o bien antes de recibirlos.</li> <li>• Pueden aprobarse pagos que no son aceptables para la administración.</li> </ul>	<p>A. Obtener sistemáticamente información financiera para la toma de decisiones y para el desarrollo de la planeación operativa del PASMN</p> <p>B. Todas las autorizaciones de pago de bienes y servicios recibidos deben efectuarse de acuerdo a políticas adecuadas establecidas por la administración.</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pueden surgir errores al conciliar presupuestos y contabilidad.</li> <li>• Pueden pagarse extemporáneamente adeudos a proveedores.</li> </ul>	<p>C. Las solicitudes de autorización presupuestal recibidas deben informarse con exactitud y en forma oportuna.</p> <p>D. Los importes adeudados a proveedores y acreedores deben clasificarse, concentrarse e informarse correcta y oportunamente</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pueden surgir errores al conciliar presupuestos y contabilidad.</li> <li>• Pueden perderse datos cuando se llevan a cabo conversiones a nuevos sistemas</li> <li>• Los informes preparados para la administración pudieran presentar información errónea.</li> </ul>	<p>E. Deben verificarse y evaluarse en forma periódica los saldos registrados del presupuesto autorizado, comprometido y disponible.</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pueden perderse datos cuando se llevan a cabo conversiones a nuevos sistemas.</li> <li>• Las transacciones pueden procesarse incorrectamente por una persona a quien no corresponde dicha función.</li> <li>• Los registros pueden destruirse o perderse resultando en imposibilidad para preparar informes financieros confiables; incapacidad para efectuar pagos a proveedores por la pérdida de datos, documentos o hacer pagos en forma indebida.</li> </ul>	<p>F. El acceso a los registros documentales y electrónicos del presupuesto, lugares y procesos, debe permitirse únicamente de acuerdo con políticas adecuadas -establecidas por la administración.</p>

<ul style="list-style-type: none"> <li>• Liberar egresos ó efectuar pagos sin la autorización presupuestal.</li> </ul>	G. Verificar la disponibilidad de recursos presupuestales antes de su ejercicio mediante la liberación del flujo de efectivo.
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Realizar transferencias de recursos sin apego a las políticas establecidas.</li> </ul>	H. El presupuesto se ejercerá solo por el mes que corresponda, no pudiéndose comprometer recursos por periodos no transcurridos
<ul style="list-style-type: none"> <li>• La clasificación contable y presupuestal puede efectuarse en forma incorrecta.</li> </ul>	I. Conciliación de cifras reales de gastos de operación con las cifras de los presupuestos.
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Liberar egresos ó efectuar pagos sin la autorización presupuestal.</li> </ul>	J. Verificar la existencia de un compromiso real de pago antes de la autorización presupuestal (existencia de un pedido o contrato vigente).
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Elaborar un presupuesto alejado de los objetivos de la empresa que no anticipe razonablemente a las operaciones.</li> </ul>	
	K. Identificar antes de que sucedan posibles desviaciones en el gasto.

Criterio 1.

Apparentemente es factible el logro de los objetivos de control.

Criterio 2.

Apparentemente es parcialmente factible el logro de los objetivos.

Criterio 3.

Apparentemente no es factible el logro de los objetivos de control

**MATRIZ DE CONTROL**

EMPRESA: LICONSA S.A. DE C.V. PROGRAMA DE ABASTO SOCIAL METROPOLITANO NORTE.

ELABORO AMM

AREA: FINANZAS

FECHA 12.03.99

DENOMINACION DEL PROCEDIMIENTO: PROCEDIMIENTO DE AUTORIZACION PRESUPUESTAL GASTO CORRIENTE

OBJETIVOS	A. Obtener sistemáticamente información financiera para la toma de decisiones y para el desarrollo de la planeación operativa del PASMN	B. Todas las autorizaciones de pago de bienes y servicios recibidos deben efectuarse de acuerdo a políticas adecuadas establecidas por la administración.
<p>RIESGOS</p> <hr/> <p>CONTROLES</p>	<p>Pueden efectuarse desembolsos por bienes o servicios no recibidos o bien antes de recibirlos.</p>	<p>Pueden aprobarse pagos que no son aceptables para la administración.</p>
<p>1. Verifica datos en la documentación recibida</p>	<p>Criterio 2 @3</p>	<p>Criterio 3 @5</p>
<p>2. Revisa el presupuesto autorizado disponible para la partida solicitada.</p>		<p>Criterio 1</p>
<p>3. Emite MAP comprometiendo el monto del egreso.</p>		
<p>4. Se envía MAP a tesorería recabando acuse de recibido.</p>		
<p>5. Tesorería revisa que se acompañe el MAP con la documentación a revisión correctamente requisitada.</p>	<p>Criterio 2</p>	<p>Criterio 2</p>
<p>6. El acceso al SICOP se hace con un password.</p>		

CUADRO NO. 3

**ESTA TESIS NO DEBE SALIR DE LA BIBLIOTECA**



OBJETIVOS	C. Las solicitudes de autorización presupuestal recibidas deben informarse con exactitud y en forma oportuna. Pueden surgir errores al conciliar presupuestos y contabilidad.	D. Los importes adeudados a proveedores y acreedores deben clasificarse, concentrarse e informarse correcta y oportunamente. Pueden pagarse extemporáneamente adeudados a proveedores.
<p><del>RIESGOS</del></p>		
CONTROLES		
1. Verifica datos en la documentación recibida		
2. Revisa el presupuesto autorizado disponible para la partida solicitada.		Criterio 2 @ 6
3. Emite MAP comprometiendo el monto del egreso.	Criterio 2 @ 6	
4. Se envía MAP a tesorería recabando acuse de recibido.	Criterio 2	
5. Tesorería revisa que se acompañe el MAP con la documentación a revisión correctamente requisitada.		Criterio 2
6. El acceso al SICOP se hace con un password.		

CUADRO NO. 3

OBJETIVOS	E. Deben verificarse y evaluarse en forma periódica los saldos registrados del presupuesto autorizado, comprometido y disponible.	
RIESGOS	Pueden surgir errores al conciliar presupuestos y contabilidad.	Los informes preparados para la administración pudieran presentar información errónea
CONTROLES		
1. Verifica datos en la documentación recibida		
2. Revisa el presupuesto autorizado disponible para la partida solicitada.		
3. Emite MAP comprometiendo el monto del egreso.		
4. Se envía MAP a tesorería recabando acuse de recibido.		
5. Tesorería revisa que se acompañe el MAP con la documentación a revisión correctamente requisitada.		
6. El acceso al SICOP se hace con un password.		
<p><b>No se tienen controles para este riesgo</b></p> <p><b>Criterio 3</b></p>		

OBJETIVOS	F. El acceso a los registros documentales y electrónicos del presupuesto, lugares y procesos, debe permitirse únicamente de acuerdo con políticas adecuadas establecidas por la administración.	Los registros pueden destruirse o perderse resultando en imposibilidad para preparar informes financieros confiables; incapacidad para efectuar pagos a proveedores por la pérdida de datos, documentos o hacer pagos en forma indebida
<p>RIESGOS</p>	<p>Las transacciones pueden procesarse incorrectamente por una persona a quien no corresponde dicha función.</p>	<p>Los registros pueden destruirse o perderse resultando en imposibilidad para preparar informes financieros confiables; incapacidad para efectuar pagos a proveedores por la pérdida de datos, documentos o hacer pagos en forma indebida</p>
<p>CONTROLES</p>	<p>Pueden perderse datos cuando se llevan a cabo conversiones a nuevos sistemas.</p>	<p>No se tienen controles para este riesgo</p>
<p>1. Verifica datos en la documentación recibida</p>	<p>No se tienen controles para este riesgo</p>	<p>No se tienen controles para este riesgo</p>
<p>2. Revisa el presupuesto autorizado disponible para la partida solicitada.</p>	<p>No se tienen controles para este riesgo</p>	<p>No se tienen controles para este riesgo</p>
<p>3. Emite MAP comprometiendo el monto del egreso.</p>	<p>No se tienen controles para este riesgo</p>	<p>No se tienen controles para este riesgo</p>
<p>4. Se envía MAP a tesorería recabando acuse de recibido.</p>	<p>No se tienen controles para este riesgo</p>	<p>No se tienen controles para este riesgo</p>
<p>5. Tesorería revisa que se acompañe el MAP con la documentación a revisión correctamente requisitada.</p>	<p>Criterio 1</p>	<p>No se tienen controles para este riesgo</p>
<p>6. El acceso al SICOP se hace con un password.</p>	<p>No se tienen controles para este riesgo</p>	<p>No se tienen controles para este riesgo</p>

OBJETIVOS	G. Verificar la disponibilidad de recursos presupuestales antes de su ejercicio mediante la liberación del flujo de efectivo.	H. El presupuesto se ejercerá solo por el mes que corresponda, no pudiéndose comprometer recursos por periodos no transcurridos.	I. Conciliación de cifras reales de gastos de operación con las cifras de los presupuestos.	j. Verificar la existencia de un compromiso real de pago antes de la autorización presupuestal (existencia de un pedido o contrato vigente).
<p>RIESGOS</p> <hr/> <p>CONTROLES</p>	<p>Liberar egresos ó efectuar pagos sin la autorización presupuestal.</p>	<p>Realizar transferencias de recursos sin apego a las políticas establecidas.</p>	<p>La clasificación contable y presupuestal puede efectuarse en forma incorrecta.</p>	<p>Liberar egresos ó efectuar pagos sin la autorización presupuestal.</p>
<p>1. Verifica datos en la documentación recibida</p>				
<p>2. Revisa el presupuesto autorizado disponible para la partida solicitada.</p>	<p>Criterio 2 @ 2</p>	<p>Criterio 2 @ 4</p>	<p>Criterio 2 @2</p>	<p>Criterio 3 @ 3</p>
<p>3. Emite MAP comprometiéndolo el monto del egreso.</p>				
<p>4. Se envía MAP a tesorería recabando acuse de recibido.</p>				
<p>5. Tesorería revisa que se acompañe el MAP con la documentación a revisión correctamente requerida.</p>				

CUADRO NO. 3

OBJETIVOS	K. Identificar antes de que sucedan posibles desviaciones en el gasto.	
RIESGOS	Elaborar un presupuesto alejado de los objetivos de la empresa que no anticipe razonablemente a las operaciones.	
CONTROLES		
1. Verifica datos en la documentación recibida		
2. Revisa el presupuesto autorizado disponible para la partida solicitada.	Criterio 2	
3. Emite MAP comprometiéndolo el monto del egreso.		
4. Se envía MAP a tesorería recabando acuse de recibido.		
5. Tesorería revisa que se acompañe el MAP con la documentación a revisión correctamente requisitada.		
6. El acceso al SICOP se hace con un password.		

No se tiene un procedimiento específico para evitar este riesgo tan

CUADRO NO. 3

@1.- Solo se ayuda realizando respaldos de archivos del sistema de manera esporádica; se tiene como factor que propicia el control el acceso al sistema requiere de claves personales o password.  
 @2.- Deficiente catálogo de cuentas y no se localizó una guía contabilizadora.

@3.- Resulta posible que tesorería del PASMN emita cheques sin necesidad de un MAP transmitido vía e-mail a oficinas centrales, porque existe la posibilidad de que les envíen recursos "por día" fuera del control presupuestal y permitido por tesorería de oficina central.

@4.- Es posible transferir importes de otros meses o modificar la fecha del sistema para usar recursos de fechas distintas a la actual, sin la autorización de oficinas centrales.

@5.- No dispone presupuestos de los elementos suficientes para probar la legalidad y razonabilidad de los datos vertidos en los documentos que recibe a revisión.

@6.- Existen retrasos en el trámite de algunas solicitudes de autorización presupuestal, por aquellos casos en que se necesitan transferencias o existen cargas excesivas de trabajo.

EMPRESA: LICONSA S.A. DE C.V. PROGRAMA DE ABASTO SOCIAL  
METROPOLITANO NORTE. ELABORO. AMM

AREA: FINANZAS FECHA: 12-03-99

Asunto: Debilidades del sistema de control presupuestal

1.- Una particularidad que distingue la operación presupuestal el PASMN, es que no se manejan directamente los recursos financieros que se autorizan y ejercen contra el presupuesto autorizado. Si bien la SHCP libera recursos financieros a favor de LICONSA S.A. DE C.V., a través de montos calendarizados de subsidio, el PASMN (o cualquier otro programa de LICONSA S.A. DE C.V.) , no recibe directamente el dinero. El mecanismo para disponer de recursos es a grandes rasgos el siguiente:

- A. En el PASMN se establece un compromiso de pago para bienes o servicios, o sea se requiere de adquirir bienes o contratar servicios.
- B. En el área de Presupuestos, se revisa y autoriza en el Sistema de Control Presupuestal, cuentas por pagar y bancos (SICOP), la suficiencia de recursos. Esta revisión y autorización se realiza capturando los datos del documento fuente en el programa de cómputo, en donde se verifica que el presupuesto para el tipo y concepto del gasto sea el suficiente.
- C. Presupuestos, genera un documento denominado Movimiento de Afectación Presupuestal (o MAP), que formalmente expresa la autorización del presupuesto, y su pago.
- D. El área usuaria de los bienes y servicios, se encarga de recabar firmas de autorización especificadas en el MAP.
- E. El MAP y documentos en los que se solicita el bien o servicio, son turnado por el área usuaria, al Departamento de Adquisiciones. Esta última, cotiza, evalúa y asigna (mediante el procedimiento indicado por la normatividad en la materia) , el pedido o contrato a un proveedor.
- F. El área usuaria recibe el bien o servicio solicitado.

- C. El área de Tesorería toma a revisión las facturas o contratos que amparan la compra de bienes o pago de servicios.
- H. Verifica que las facturas o contratos se acompañen del MAP debidamente firmado de autorizado, y que los bienes y servicios efectivamente se hayan recibido.
- I. Tesorería, captura los datos de las facturas o contratos en el programa de computo SICOP - módulo de Cuentas por Pagar y Bancos, para luego generar una SOLICITUD DE RECURSOS A OFICINAS CENTRALES; que no es otra cosa que una solicitud de depósito de dinero en la cuenta de cheques que maneja el PASMN.
- J. La solicitud de recursos se hace llegar a oficinas centrales, por medio de su envío por correo electrónico, en una red de computo privada de LICONSA S.A. DE C.V., hacia la subdirección de Tesorería de Oficinas Centrales.
- K. En oficinas centrales, revisan los datos contenidos en la solicitud de recursos autorizando los que cumplen con sus requerimientos.
- L. En oficinas centrales envían de vuelta por correo electrónico, un archivo que contiene los pagos autorizados y rechazados.
- M. En Tesorería del PASMN, se ocupa el archivo devuelto por oficinas centrales, y procede a cargar dicha información en el SICOP, quedando autorizada la emisión de cheques solo por aquellas operaciones que cuentan con la autorización de oficina central.
- N. Tesorería del PASMN, teniendo el conocimiento de las operaciones autorizadas, verifica que efectivamente se hayan hecho de parte de oficinas centrales, los depósitos de recursos necesarios, en la cuenta de cheques del PASMN.
- O. Por último, una vez revisada la suficiencia de recursos en el saldo de la cuenta bancaria, se emiten los cheques para el pago a proveedores.

Lo anterior deja expuesto que aún cuando se lleve en el PASMN un control presupuestal, se revise, se autorice, se firme por funcionarios con niveles de subgerente o



incluso algunas veces con firmas de autorización del Gerente, los procesos de afectación y autorización del presupuesto y pagos, se tienen supeditados a la decisión de funcionarios de oficinas centrales de niveles algunas veces inferiores en jerarquía.

2.- El pago de la nómina se realiza sin que se verifique previamente la afectación presupuestal.

3.- El informe mensual del ejercicio del presupuesto que se incluye en los estados financieros mezcla información presupuestal y contable sin conciliar.

4.- El POA es elaborado después de formularse el presupuesto.

5.- Se identificó que se emiten antes que se autorice el MAP.

6.- Rara vez se entrega copia del MAP autorizada ( y firmada) al área solicitante del bien o servicio.

7.- A la fecha de este trabajo, no se tiene un catálogo de cuentas presupuestales actualizado, que incluya una guía contabilizadora o descripción analítica de las operaciones que deberán registrarse bajo cada uno de las subsubcuentas.

8.- No se ubicó la existencia de un manual de procedimientos específicos para la elaboración del POA y del presupuesto y del presupuesto. Aunque la responsabilidad de coordinar las acciones para elaborar el presupuesto anual es de la Subdirección de Presupuestos de Oficina Central (Manual DFN-037/97 p.29 5.1.1)

9.- La información presupuestal presentada en los estados financieros mezcla cifras que se obtienen del flujo de efectivo, con información contable como provisiones a proveedores, depreciaciones etc., lo que da una idea equivocada del avance en el ejercicio del presupuesto.

10.- Los depósitos por día no se informan a presupuestos.

### 3.5. Elección de Pruebas de auditoría y alcance de las mismas.

Con la evaluación de riesgos y objetivos se determina la procedencia de aplicación de pruebas de cumplimiento a los controles o bien, pruebas sustantivas a las operaciones, sobre las siguientes bases:

En el caso de aquellos objetivos específicos que aparentemente pueden ser cumplidos a través del sistema de control procede la realización de pruebas de cumplimiento sobre los controles.

Si un objetivo aparentemente puede ser cumplido en forma parcial mediante el sistema de control, procede la realización de pruebas de cumplimiento sobre los controles aplicables a los riesgos ubicados en los criterios 1 y 2; y pruebas sustantivas sobre las operaciones a los ubicados en el criterio 3, a excepción de cuando éstos últimos no sean representativos en el procedimiento global.

- Si un objetivo aparentemente no puede ser cumplido mediante el sistema de control, procede la realización de pruebas sustantivas sobre las operaciones.
- Si un objetivo aparentemente puede ser cumplido pero existe exceso de controles, procede la realización de pruebas de cumplimiento.

Ahora bien, después de haber analizado el procedimiento para examinar y evaluar el sistema de control interno, en la etapa de evaluación preliminar se considera necesario citar las consecuencias que se pueden originar si el auditor se forma un juicio equivocado sobre el resultado de su trabajo:

1. Si en una primera evaluación el auditor estima que el sistema es bueno cuando en realidad no lo es, invertirá tiempo y recursos en probar su buen funcionamiento en vez de efectuar pruebas sustantivas para comprobar si las debilidades han producido desviaciones o deficiencias en las operaciones.

2. Ahora bien, si el auditor estima que el sistema es malo, cuando en realidad es bueno, invertirá tiempo y recursos en diseñar y ejecutar pruebas sustantivas muy profundas a las operaciones, en vez de haber aplicado una revisión más superficial.

### 3.6 Conclusiones sobre el resultado de las pruebas de control interno

Respecto de si el sistema aparentemente hace administrables los riesgos y coadyuva al logro de los objetivos específicos de control. A continuación explico la evaluación de cada uno de los objetivos.

Objetivo A. Obtener sistemáticamente información financiera para la toma de decisiones y para el desarrollo de la planeación operativa del PASMN.

Evaluación: Criterio 2. Aparentemente es parcialmente factible el logro del objetivo de control.

Aún cuando se considero que existen cuando menos dos controles para cubrir los riesgos de no cumplir el objetivo, se detectó que el área de tesorería ha emitido cheques por conceptos que afectan el presupuesto, sin mediar al tiempo que se erogan los recursos, una autorización por parte del área de presupuestos (MAP). Una explicación es la posibilidad de que tesorería reciba recursos por un método denominado "por día", a través del cual se le deposita en cuenta de cheques, sin necesidad de requerirlo por medio del programa de computo SICOP.

Objetivo B. Todas las autorizaciones de pago de bienes y servicios recibidos deben efectuarse de acuerdo a políticas adecuadas establecidas por la administración.

Evaluación: Criterio 2. Aparentemente es parcialmente factible el logro del objetivo de control.

Según se muestra en la "matriz de control", se identificaron 3 controles para el objetivo b. el primero de ellos se calificó con criterio 3, por haber observado que en el procedimiento real, la revisión de documentos que realiza la oficina de presupuestos cuando recibe solicitudes de autorización presupuestal resulta pobre por no contar con información suficiente que le permite decidir si la documentación cumple con requisitos de legalidad y

procedencia en cuanto a su razonabilidad. Aún con esta grave deficiencia el control no. 5 filtra y corrige algunas de las fallas del primer control.

Objetivo C. Las solicitudes de autorización presupuestal recibidas deben informarse con exactitud y en forma oportuna.

Evaluación: Criterio 2. Aparentemente es parcialmente factible el logro del objetivo de control.

Al observar el proceso de recepción y hasta la autorización presupuestal, se observaron algunos casos en que se retrasa el trámite de autorización presupuestal y que se explica por lo general, debido a cargas de trabajo y/o tareas de inmediata realización.

Objetivo D. Los importes adeudados a proveedores y acreedores deben clasificarse, concentrarse e informarse correcta y oportunamente.

Evaluación: Criterio 2. Aparentemente es parcialmente factible el logro del objetivo de control.

Considero que el objetivo es parcialmente cubierto con el control establecido, pero hace falta que se aproveche la información contenida en el programa de computo (SICOP), para emitir reportes periodos de pagos a proveedores y/o empleados.

Objetivo E. Deben verificarse y evaluarse en forma periódica los saldos registrados del presupuesto autorizado, comprometido y disponible.

Evaluación: Criterio 3. Aparentemente no es factible el logro del objetivo de control.

En este caso no se encontraron controles formalmente establecidos para cubrir los riesgos probables de no cumplirse el objetivo. Es muy importante y urgente establecer controles para evitar la pérdida de información electrónicamente almacenada, ya sea por error, negligencia, o fallas eléctricas y/o mecánicas de la computadora.

También es importante, que si la información, que si la información no se pierde, se tenga la seguridad de que, la que se esta usando, es la correcta al

no tener alteraciones por errores de programación, o en cálculos aritméticos el momento de generar reportes o informes.

Objetivo F. El acceso a los registros documentales y electrónicos del presupuesto, lugares y procesos, debe permitirse únicamente de acuerdo con políticas adecuadas establecidas por la administración.

Evaluación: Criterio 3. Aparentemente no es factible el logro del objetivo de control. Sucede lo mismo que con el objetivo E, no se cuenta con controles que garanticen el cabal cumplimiento del objetivo de control.

Objetivo G. Verificar la disponibilidad de recursos presupuestales antes de su ejercicio mediante la liberación del flujo de efectivo.

Evaluación. Criterio 2. Aparentemente es parcialmente factible el logro del objetivo de control.

Se cuenta con un deficiente catálogo de cuentas presupuestales que no contemplan en su totalidad el universo de conceptos que establece el clasificador por objeto del gasto de la SHCP. Además, no se encontró una guía contabilizadora que apoye el trabajo de clasificación de los gastos por registrar, tanto contablemente como presupuestalmente.

Objetivo H. El presupuesto se ejercerá solo por el mes que corresponda, no pudiéndose comprometer recursos por periodos no transcurridos.

Evaluación: Criterio 2. Aparentemente es parcialmente factible el logro del objetivo de control.

Al observar el procedimiento, se detectó que aunque se revisa el presupuesto autorizado y disponible para la partida seleccionada, y que se tiene la limitante en el SICOP de sólo poder comprometer importes por el mes que se está corriendo, es posible alterar la fecha de trabajo de la computadora y del programa SICOP, para afectar el presupuesto disponible de periodos anteriores o posteriores al que en realidad se está operando.

Objetivo I. Conciliación de cifras reales de gastos de operación con las cifras de los presupuestos.

Evaluación. Criterio 2. Aparentemente es parcialmente factible el logro del objetivo de control.

Se tiene establecido un control que ayuda a evitar riesgos en el no cumplimiento de este objetivo, pero la condición del deficiente catálogo de cuentas presupuestales y la carencia de una guía contabilizadora, dificulta que se cubra razonablemente el objetivo de control.

Objetivo J. Verificar la existencia de un compromiso real de pago antes de la autorización presupuestal.

Evaluación. Criterio 3. Aparentemente no es factible el logro del objetivo de control.

Ocurre lo mismo que en el caso del objetivo B.

Objetivo K. Identificar antes de que sucedan posibles desviaciones en el gasto.

Evaluación. Criterio 2. Aparentemente es parcialmente factible el logro del objetivo de control.

Se tiene establecido el control de revisar el presupuesto disponible para la partida solicitada, pero se sigue adoleciendo de las deficiencias descritas también para el objetivo B.

Se detectó también un riesgo que no se consideró dentro de los objetivos de control trabajados, pero que reviste de gran importancia:

- Elaborar un presupuesto alejado de los objetivos de la empresa, que no anticipe razonablemente a las operaciones.

Para el cual no se cuenta con un procedimiento o manual específico que evite la ocurrencia del riesgo.

## Capítulo 4

### Adecuaciones Propuestas Al Sistema De Control Presupuestal

#### 4.1 Adecuaciones Propuestas Al Sistema De Control Presupuestal

El punto de partida de cualquier propuesta de mejora o adecuación a un sistema administrativo sería que los objetivos de la entidad estén clara y perfectamente definidos; que no exista duda hacia donde enfocar los esfuerzos y a qué metas llegar por medio de la administración.

No solamente los objetivos generales de la entidad son los que deben estar clara y perfectamente definidos, también hay que establecer objetivos particulares, que atendiendo al fin común deberán tener cada una de las áreas involucradas en el proceso administrativo de Liconsa – PASEM.

De igual forma la organización (estructura orgánica) y las políticas de la entidad deben estar claramente definidos, y todo ello coordinado por un sistema contable adaptado al presupuestario. Esto último es de máxima importancia y constituiría la situación óptima.

El mecanismo de contabilidad deberá rediseñarse conforme al trazado de una nueva estructura orgánica, a fin de que todos los datos e informes puedan acomodarse de acuerdo a los departamentos, dejando bien claro quien será el responsable de sus resultados. Esto es especialmente necesario porque se trata de operaciones, que en todos los casos, están sometidas a presupuesto.

El sistema contable tendrá que coordinar con toda precisión los planes y las responsabilidades delegadas, siendo ésta, la única forma de poder comparar los resultados que se logren con aquellos que se proyectaron.

Lo anterior quedaría evidenciado a través de la emisión y observancia, de nuevos manuales de operación de la entidad, totalmente rediseñados, producto de un verdadero

estudio de reingeniería de procesos que plasme de manera clara y concisa lo que a cada cual le corresponde hacer y de lo que es responsable.

El mecanismo de contabilidad debe implantarse y organizarse de forma que pueda proporcionar con todos los detalles necesarios, cualquier dato que ofrezca interés para la información de los directores de los distintos departamentos y en general de todos aquellos jefes que hayan de comprobar y ponderar los resultados obtenidos.

Una vez fijadas las bases desde el punto de vista de recursos técnicos y administrativos, se atenderían los aspectos de personal, partiendo de un decidido apoyo de la administración hacia los presupuestos y otorgándole su confianza durante la vigilancia de los mismos, con objeto de que el resto del personal sienta como suyas las metas fijadas.

Es especialmente importante que el gerente del centro de trabajo se comprometa con el cambio y a su vez motive a la dirección general de la entidad y a sus subalternos. Cada uno de los integrantes de la alta gerencia debe asumir su responsabilidad individual en este proyecto de mejora del sistema presupuestal, o cualquier otro proyecto de mejora, cuyo éxito resulte vital para la entidad. Este compromiso demostrará a la fuerza laboral su involucración e interés.

Considero conveniente la designación formal de un responsable de la supervisión de las tareas de cambio en el sistema de control presupuestal.

Un coordinador para el proyecto con la suficiente convicción de las bondades que el cambio traerá consigo; alguien que mantenga una visión objetiva, al juzgar el trabajo realizado por aquellas personas que participen del proyecto. Con un entrenamiento técnico y capacidad profesional que lo coloquen en condiciones de prestar satisfactoriamente sus servicios como profesional. Y por último deberá desempeñar su trabajo con meticulosidad, cuidado y el esmero que puede esperarse de una persona con sentido de responsabilidad y que ha asumido actividades de carácter profesional.

No olvidar que si se va a desarrollar la implantación de un sistema de control presupuestal se necesitaran recursos. Habrá que invertir en cursos de entrenamiento, se necesitará parte del tiempo de la Gerencia o Dirección General y otros empleados. Los



empleados utilizaran un buen tiempo en reuniones y capacitación, además del gasto en materiales.

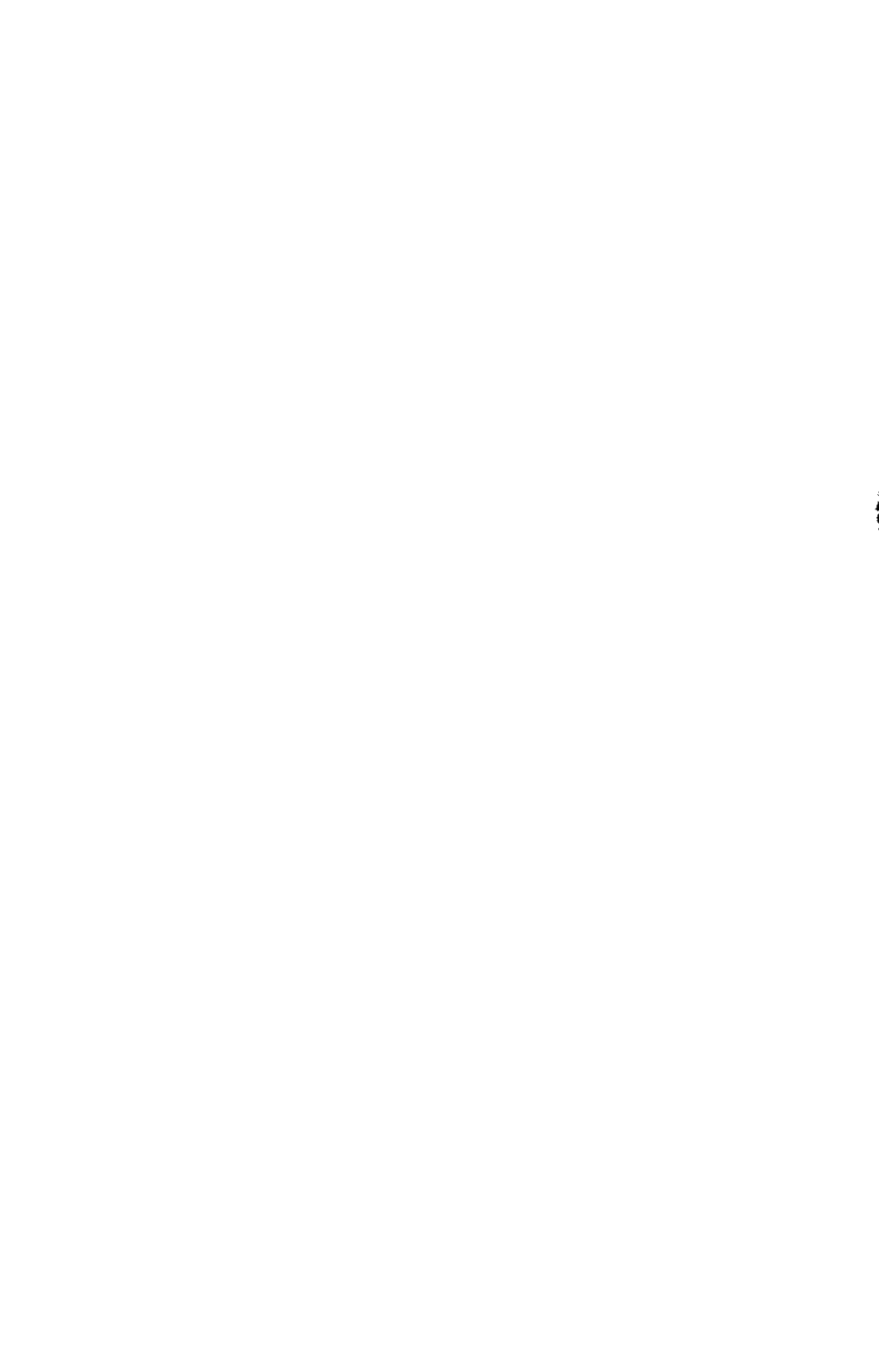
Cuando se decida realizar un cambio ya sea en el sistema de control presupuestal o en cualquier otro, habrá de aceptar que se requerirá energía, dinero y sobre todo tiempo.

El siguiente punto importante en las adecuaciones propuestas, es en lo relativo a la preparación de los presupuestos, en donde se necesita lograr la genuina intervención de los ejecutivos y del personal que tenga poder de mando o modo de tomar decisiones que afecten la situación financiera y el resultado de operación de la entidad; para ello deben comprender y estar conscientes del efecto de sus decisiones y, deben por tanto, considerar todas las opciones en juego a fin de que sus decisiones sean las más adecuadas o benéficas para la entidad.

Para asegurar que los presupuestos que se elaboren a partir de las premisas anteriormente descritas, y que constituyan un recurso de control útil, es necesario que las cifras presupuestales estén fundamentadas en estudios, investigaciones y conclusiones lógicas y, que las metas fijadas sean razonables y alcanzables.

El sistema de control presupuestal deberá ser diseñado expreso a las necesidades de la entidad, por lo que no servirá de nada diseñar un procedimiento ideal, sentados desde un cómodo escritorio de las oficinas corporativas, y luego pretender que centros de trabajo con características muy particulares de operación (que su propia naturaleza les define), se quiebren la cabeza intentando llevar a cabo un procedimiento que nada se parece a la realidad operativa.

Hace falta pues, conocer la forma de operar en la realidad de los centros de trabajo; investigar y estudiar conjuntamente con los responsables de los centros de trabajo para obtener las mejores soluciones posibles.



## CONCLUSIONES GENERALES.

El conocimiento del tema presupuestal es campo fértil para la innovación. Si bien connotados autores han escrito mucho sobre presupuesto: sus orígenes, características generales, requisitos de elaboración, y han elaborado múltiples clasificaciones según su muy personal apreciación, la ciencia de la administración y sus herramientas (como los presupuestos), no pueden ni podrán quedar aislados de la labor de la investigación, labor que nutre y hace crecer el conocimiento, no solo en la rama de la administración sino de todas las ramas del saber humano. La especialización del saber, da lugar a técnicas y procedimientos aplicables en la práctica diaria de las actividades del ser humano. La administración pública, presenta particularidades en su operación que hacen necesario el empleo de métodos únicos. Su análisis y mejora continua son responsabilidad de aquellos que tienen en sus manos el poder de decisión.

Contribuir al sano desenvolvimiento de las finanzas públicas, tendrá necesariamente su génesis en la mejora del marco jurídico que define su campo de acción. Es necesario pues, incluir a la administración pública en el ambiente de modernidad y dinamismo que requiere no solo la sociedad mexicana, sino la comunidad mundial.

Tomar un elemento representativo del universo para su observación, estudio, análisis y prueba, nos brinda la oportunidad de, a partir de los resultados obtenidos, inferir el comportamiento del resto de los elementos no analizados al detalle. Nuestra experiencia derivada del análisis del caso práctico pone de manifiesto la utilidad que ha representado la adquisición de conocimientos al paso por las aulas de nuestra *alma mater*: la Universidad Nacional Autónoma de México, así como el breve pero invaluable paso por el campo laboral en diversas empresas y sus áreas, como lo ha sido en las Contralorías Internas en que he tenido la oportunidad de colaborar.

Una de las mayores preocupaciones que existe sobre la empresa pública mexicana es el control deseable sobre sus finanzas y sus actividades. El tema de control de la

empresa pública es fértil campo de debate ideológico - político y asunto cotidiano de atención de la opinión pública. Tal preocupación se explica, en parte, porque se sabe que muchas empresas públicas reciben grandes transferencias de fondos fiscales –por vía del subsidio- y han contratado elevados volúmenes de deuda interna y externa.

La opinión pública considera que no existe adecuada vigilancia sobre las entidades paraestatales. Con frecuencia se olvida que algunas empresas reciben, permanentemente, grandes subsidios del gobierno federal porque son instrumentos para trasladar apoyos económicos a determinados grupos de la sociedad. Debe reconocerse, sin embargo, que la falta de transparencia en la contabilización de los subsidios oscurece el entendimiento de la administración.

La reglamentación que se ha ido acumulando sobre las empresas públicas y la obligación de informar detalladamente al gobierno central, son una carga muy pesada que entorpece el ágil desempeño de sus actividades.

Es entonces responsabilidad de nuestra generación, la que ahora comienza a tomar las riendas, a ocupar cargos importantes con poder de decisión en este País, la que deberá asumir el compromiso de despertar a nuestras empresas, organizaciones y entidades gubernamentales, del aparente letargo en que se encuentran, de lo que me permito llamar en algunos casos mediocridad.

No sirven de nada las grandes ideas, sino existen los grandes hombres y mujeres con la capacidad y valor suficiente para ponerlas en práctica.

## BIBLIOGRAFIA

- BAENA GUILLERMINA, Manual Para Elaborar Trabajos De Investigación Documental, 5ª Edición, México, Editores Mexicanos Unidos, 1986.
- BAENA GUILLERMINA; Montero Sergio, Tesis En 30 Días, México, Editores Mexicanos Unidos. 1980.
- BURKHEAD JESSE, El Sistema Presupuestario Gubernamental, traducción al Español de Carlos Lomelí, primera edición en Español, México, Editorial Herrero S.A., 1963.
- BUSTANI HID, José; Chanes Nieto, José, La Administración Pública Federal, volumen II, México. UNAM, 1973.
- CARRILLO LANDEROS, Ramiro Metodología y Administración. México, Editorial Limusa,. 1982.
- COETO MOTA, Rodolfo, El Presupuesto, Planeación Y Elaboración, Serie Roja: Control y Finanzas. México, U.N.A.M. FCA 1988.
- DEL RÍO GONZÁLEZ, Cristóbal, El Presupuesto, México ECASA, 1988.
- MENÉNDEZ GUZMÁN, Alberto, Selección, Antología, Temas De Presupuesto Por Programas U.N.A.M., Dir. Gral. del Presupuesto, 1980.
- MOCCIARO, Osvaldo, A., Presupuesto Integrado, México. Ediciones Macchi, 1992.
- PANIAGUA BRAVO, Víctor M., Sistema De Control Presupuestario, México, IMCP A.C. 1986.
- PARDO, María del Carmen, Teoría y Práctica de la Administración Pública en México, México, INAP, 1992.
- PICHARDO PAGAZA, Ignacio, Introducción a la Administración Pública en México, Volumen I, II, 2ª reimpresión, México, INAP, 1988.

- RUÍZ MASSIEU, José Francisco, Estudios Jurídicos sobre la Nueva Administración Pública México. México. Editorial Limusa, S.A., 1981.

#### **LEYES, CODIGOS Y REGLAMENTOS.**

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
- Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, México, Editorial Porrúa, 1997.
- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, México, Editorial Porrúa. 1997.