

20/1/82



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO
FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

**PROYECTO DE UN SISTEMA INTEGRAL DE INFORMACION
CONTABLE Y PRESUPUESTAL EN EL SECTOR PUBLICO**

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

**QUE EN OPCION AL GRADO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA**

P R E S E N T A

MANUEL ESPINOSA PALACIOS

DIRECTOR DEL SEMINARIO

C. P. ARTURO DIAZ ALONSO



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 está 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.

PROYECTO DE UN SISTEMA INTEGRAL DE INFORMACION CONTABLE Y PRESUPUESTAL EN EL SECTOR PUBLICO.

I N D I C E

PRESENTACION

1. ESTRUCTURAS VIGENTES EN EL SECTOR GUBERNAMENTAL

1.1 ESTRUCTURA PATRIMONIAL DE LA CONTABILIDAD

1.1.1 GENERALIDADES

- a. Evolución de la Contabilidad Gubernamental
- b. Sistema de Contabilidad Gubernamental
- c. Principios de Contabilidad

1.1.2 OBJETIVOS

1.1.3 LA CONTABILIDAD COMO ELEMENTO DE CONTROL

- a. Catálogo de Cuentas
- b. Clasificador por Objeto del Gasto
- c. Libros de Contabilidad y Registros Auxiliares

1.2 ESTRUCTURA PROGRAMATICA DEL PRESUPUESTO

1.2.1 GENERALIDADES

- a. Evolución del Presupuesto por Programas
- b. Características del Presupuesto por Programa
- c. Principios del Presupuesto por Programa
- d. Categorías Programáticas

1.2.2 OBJETIVOS

1.2.3 CONTROL Y EVALUACION PRESUPUESTAL

- a. Definiciones
- b. Etapas de la Función de Control y Participación en los diferentes niveles de decisión
- c. Clases de Control
- d. Situación Actual
- e. Consideraciones Generales

1.3 INFORMES

1.3.1 CUENTA PUBLICA

2. SISTEMA INTEGRAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

2.1 EXPOSICION DE MOTIVOS

2.1.1 MARCO DE REFERENCIA

2.1.2 OBJETIVOS

- a. Información para la Toma de Decisiones
- b. Información para el Control de Legalidad
- c. Información a Terceros.

2.2 ESTRUCTURA OPERATIVA

2.3 FUNCIONAMIENTO

2.3.1 CATALOGO DE CUENTAS

2.3.2 GUIAS CONTABILIZADORAS

2.3.3 CONVERTIDORES CONTABLES

2.3.4 CODIGOS DE OPERACION

2.3.5 CLAVES DE APLICACION CONTABLE

2.4 SISTEMA DE CONTABILIDAD DE EGRESOS

2.4.1 CLAVES DE APLICACION CONTABLE DEL EGRESO

3. CONCLUSIONES

P R E S E N T A C I O N

En este trabajo se pretende establecer la necesidad de conjugar la información que ofrece por una parte la contabilidad y por otra el ejercicio del presupuesto, en el ámbito gubernamental.

Para ello, se parte de la descripción de las estructuras que conforman actualmente ambos sistemas de control y evaluación.

La contabilidad gubernamental representa un valioso instrumento de información alimentadora de los procesos de decisión en las acciones públicas; es por ello que se considera importante señalar su marco de referencia tanto normativo como legal, delinear claramente sus objetivos, proyectar la relevancia que tiene en la función de control y la gama de información que ofrece, lo que permite a los niveles decisorios analizar el grado de eficiencia en el aprovechamiento de los recursos financieros del Estado, reflejados en el patrimonio de cada entidad pública.

Se establece así mismo, la importancia que el proceso presupuestal tiene en toda entidad gubernamental, su evolución, sus características y requisitos, su clasificación, y sus objetivos; poniendo especial énfasis en el control y evaluación presupuestal, fase del proceso que permite por medio de un adecuado seguimiento, medir los resultados que se van obteniendo y la forma en que se están cumpliendo los propósitos, en comparación con los objetivos y metas programadas; permitiendo así mismo el planteamiento, en su caso, de medidas que tiendan a disminuir las diferencias resultantes corregir desviaciones, y de ameritarlo, modificar o cancelar proyectos.

Aún cuando la contabilidad y el presupuesto, son instrumentos básicos de control, es interesante presentar las coincidencias y variantes en su estructura, desarrollo y objetivos; a efecto de esta

blecer con mayor solidez su interrelación y vinculación que determina finalmente sus acciones interdependientes y complementarias.

Es ésto último lo que crea la necesidad de integrar ambos elementos, definiendo mecanismos homogeneizadores y ágiles para ordenar la captura, registro y procesamiento de las operaciones realizadas por las entidades y organismos; constituyendo un verdadero sistema de información financiera, presupuestal, programática y económica, que permita al Gobierno Federal evaluar los procesos administrativos y determinar las repercusiones de las acciones públicas en el desarrollo económico y social del país.

Con este propósito se presentan alternativas de solución, se señalan sus limitaciones y se pretende definir las posibilidades para lograr dicho objetivo.

1. ESTRUCTURAS VIGENTES EN EL SECTOR GUBERNAMENTAL

1.1. ESTRUCTURA PATRIMONIAL DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

1.1.1 GENERALIDADES

a. EVOLUCION DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

Los antecedentes históricos que se reseñan a continuación sobre la contabilidad gubernamental en México, se basan en el magnífico trabajo que presenta el C.P. y M.A. Alberto de Paz Saldivar, "ESQUEMA PARA EL ESTUDIO DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL". 1/ basado a su vez en un estudio que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público elaboró en 1958 a través de una Comisión de Revisión Contable.

La contabilidad gubernamental como disciplina, como instrumento necesario para llevar cuenta y razón de los ingresos y erogaciones - para medir y controlar los bienes de la sociedad, seguramente es tan antigua como la formación de los grupos representativos de poder y decisión en las estructuras sociales más primitivas, aún --- cuando no se sabe con certeza desde cuando se conoce esta disciplina.

Como quiera que sea, la contabilidad gubernamental como disciplina especializada se ha ido modificando a través del tiempo, ha evolucionado de acuerdo a las necesidades y requerimiento de la sociedad y sus gobiernos.

En nuestro país, a pesar que en España ya se utilizaba el procedimiento de la partida doble desde la época de los Reyes Católicos - el Virreinato no lo utilizó, legando al México Independiente el de partida simple. En este período, dado su inestabilidad política, no fué posible establecer un sistema adecuado de contabilidad; sin

1/ Revista No. 123 de la Facultad de Contaduría y Administración.

embargo, aparecen importantes instituciones tales como la Tesorería General de la Federación y el Departamento de Cuenta y Razón, dependientes del Ministerio de Hacienda así como la Contaduría Mayor de Hacienda, dependiente de la Cámara de Diputados.

Al triunfo de la República, Juárez se impone la tarea de reconstruir al país lo que implica reorganizar la hacienda pública y expedir el reglamento para la Administración y Contabilidad de los Caudales del Gobierno General (1867).

Ya en el período porfirista, se introduce una doble innovación en los procedimientos, estableciéndose la obligación de glosar las operaciones antes del registro en libros.

Así mismo, se crea la Dirección de Contabilidad y Glosa y se incluye al sistema de contabilidad: partida doble, pólizas y diarios. Estos a su vez se agrupaban en tres apartados: Ingresos, Pagos Civiles y Pagos Militares.

Es en 1918 cuando se reorganizan las actividades hacendarias, se promulga la Ley de Secretarías de Estado y se crea el Departamento Autónomo de Contraloría.

La creación de la Contraloría es importante, porque incorpora novedades técnicas contable-administrativas e ideas cuantitativas y conceptuales para la toma de decisiones.

En 1926 se convierte en Departamento de Contraloría de la Federación fijándole como objetivos fundamentales el de ... "evitar gastos injustificados o excesivos, prevenir fraudes contra el erario, detectar convenios onerosos para la nación y corregir defectos técnicos de la contabilidad y el manejo de fondos". Para su logro, se establecen los sistemas de contabilidad y glosa, de fiscalización y de control previo.

Este Departamento duró escasamente seis años, ya que en 1932 al re

formarse la Ley Orgánica de Secretarías de Estado se suprime, argumentando su falta de efectividad, duplicidad de labores, costo --- excesivo, estados financieros extemporáneos etc. Es de suponerse que dada la estructura de poder en esa época, basada precisamente en el caudillaje que produjo verdaderas ínsulas de intereses, el Estado no estaba preparado para desarrollar acciones de esta naturaleza, que podían, en cierto momento, debilitar la unidad de las facciones político/militares, tan precariamente mantenida.

En ese mismo año se promulga la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación, señalándose como funciones importantes: ... "manejar los fondos del Gobierno Federal, glosar las cuentas, llevar la contabilidad de la Hacienda Pública, constituir responsabilidades, -- formar la cuenta pública e intervenir en la deuda pública".

Aún cuando en principio la Tesorería absorbe actividades de la Contraloría, se pierde la intención que ésta tenía, no sólo de controlar legal y económicamente la inversión pública, sino también de vigilar el cumplimiento de la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos.

En 1935, Cárdenas promulga la Ley Orgánica de la Contaduría de la Federación, dependiente también de la Secretaría de Hacienda, derogando parcialmente la respectiva a la Tesorería, puesto que pasaba a aquélla, las funciones de contabilidad, glosa y rendición de la cuenta pública al Poder Legislativo; perdurando dicha estructura hasta 1976.

La Contaduría de la Federación trabajó durante este lapso bajo un esquema centralizador, vigilando y controlando fundamentalmente la Ley de Ingresos y el ejercicio del presupuesto de Egresos; registrando así mismo el gasto corriente de la administración pública, las adquisiciones, las ventas, las recepciones de activos, la contratación y pago de pasivo y las altas y bajas de bienes inventa--

riables del Gobierno Federal.

A grandes rasgos, el sistema centralizado consistía en llevar en una sola entidad la contabilidad del Gobierno Federal. La información se recibía mensualmente a través de los resúmenes de operaciones de caja que efectuaban los manejadores de fondos, bienes y valores, una vez que las operaciones eran pagadas.

Esta información, de acuerdo a su naturaleza se distribuía para su revisión a las diferentes mesas de glosa y una vez que se glosaba la documentación se efectuaba el asiento contable y con base en ellos se registraban las operaciones en los libros de contabilidad y se formulaba la Cuenta Pública.

La centralización del registro contable de las operaciones del Gobierno Federal en una sola entidad, provocó problemas para fines de información y control:

- . Falta de oportunidad en la información producida y poco aprovechamiento de la misma.
- . Ciclo de contabilización extenso y retraso en la información proporcionada para toma de decisiones, provocando que las medidas correctivas se generaran en forma extemporánea.
- . Las entidades no utilizaban su propia información financiera ya que no conservaban la mayor parte de documentación contable.
- . Duplicidad de esfuerzos y criterios de registro insuficientes para hacer confiable la estadística, ya que sólo se asentaban las operaciones pagadas que habían pasado por caja, dejando fuera compromisos previos o devengados.

- . Repercusión en las tareas de auditoría y fiscalización las -
cuales se desfasaban y resultaban en ocasiones inoperantes.

Cabe señalar con respecto a las entidades paraestatales, que desde 1965 en que comenzaron a participar en la contabilidad gubernamental, lo han hecho en forma descentralizada o unicamente al fin de cada ejercicio las entidades comprendidas en el Presupuesto de --- Egresos de la Federación, remiten su información para ser consolidada y presentada en la Cuenta de la Hacienda Pública Federal.

El cada vez mayor desarrollo que mostraba la actividad gubernamental y consecuentemente la magnitud y complejidad de la administración pública, requerían de una estructura adecuada que permitiera cumplir con los propósitos del Estado en forma eficiente.

Así mismo, con la incorporación a las acciones de gobierno de los procesos de planeación, programación, presupuestación y evaluación del gasto, se hizo evidente la necesidad de una profunda reorganización de la administración pública federal.

Ante esta situación, era obvio que el esquema de la contabilidad gubernamental que había permanecido sin modificaciones substanciales durante más de cuarenta años, resultaba insuficiente.

Al modificarse pues, el marco conceptual de los objetivos de la administración pública, fue necesario contar con un instrumento ágil y eficiente que facilitara el control y seguimiento de las fases - del proceso programático y constituyera un sistema productor de información para la adecuada y oportuna toma de decisiones. Es así como la contabilidad gubernamental es revalorada como disciplina - administrativa.

Con la modificación de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal en 1976, se crea la Secretaría de Programación y Presu-

puesto como entidad normativa del proceso de planeación nacional y de programación, presupuestación y evaluación de las acciones públicas, incorporándosele la contabilidad gubernamental planteada con funciones consolidadoras; ya que se contempla la descentralización de la contabilidad a las demás entidades sectoriales.

Para instrumentar su aplicación normativa, fué necesario realizar profundas reformas legales que ampliaron su marco y fortalecieron su enfoque operacional.

b. SISTEMA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

Del trabajo que con el título de "AVANCES DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL EN MEXICO", publicó en 1982 el C.P. Gregorio Guerrero Pozas, se presentan los siguientes comentarios.

El sistema de contabilidad gubernamental está constituido por cuatro subsistemas a través de los cuales se captan la totalidad de las operaciones que llevan a cabo las entidades centrales de la Administración Pública Federal: Egresos, Ingresos, Administración de Fondos Federales y Deuda Pública.

Por lo que respecta al Sector Parastatal, la contabilidad, siempre ha sido descentralizada, comprendiendo tanto operaciones de egresos como de ingresos no tributarios, provenientes del movimiento de sus propios fondos.

Las dependencias del sector central, son responsables de registrar las operaciones derivadas del ejercicio del Presupuesto de Egresos, siendo la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en quien recae la responsabilidad referente al control y suministro de información generada por la administración de ingresos por recaudación fiscal, el movimiento de fondos federales y la contratación y pago de la deuda pública.

El Departamento del Distrito Federal por su naturaleza política constituye una entidad integral en cuanto al ingreso y al egreso, semejante a la Federación. Capta a través de su propia estructura de recaudación, los fondos fiscales para financiar los gastos que requiere la urbe capitalina, Ciudad de México. Así mismo, cuenta con facultades para contratar adeudos, tanto internos como externos y en algunos casos, también se encarga de administrar fondos federales.

A continuación se presentan los aspectos más relevantes de cada subsistema.

"El Subsistema de Egresos persigue disponer de información oportuna y veraz para los titulares de las entidades públicas, como elementos de juicio para decisiones en el lugar y momento en que ocurren las operaciones de gasto".

Como ya se estableció, la responsabilidad de su desarrollo y control recae en cada una de las Dependencias del sector central, permitiéndoles registrar y procesar las transacciones que se efectúan, de acuerdo al presupuesto que se les asigna para su ejercicio.

"El Subsistema de Ingresos tiene como propósito satisfacer los requerimientos de información de la administración de recursos financieros; esto es proporcionar elementos útiles de orientación y evaluación de las políticas de obtención de recursos, particularmente de los fiscales".

Su control y manejo están a cargo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, captando y procesándose en este subsistema, la información derivada de los ingresos, a través de las instancias manejadoras de fondos y valores, por las operaciones establecidas en la Ley de Ingresos, exceptuando las correspondientes a la deuda pública. Así mismo registra los ingresos ajenos.

"El Subsistema de Fondos Federales, cuya operación también compete -

a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, aporta información sobre el estado de las existencias y movimientos de los fondos monetarios públicos. La importancia de que esta información sea fidedigna y oportuna radica en que de ella depende la disposición de recursos financieros para los programas de las entidades. La base de la información sobre fondos, la forman los registros de las concentraciones por recaudación y financiamientos y las ministraciones por ejercicio del presupuesto, efectuadas por la Tesorería, de donde se obtiene las disponibilidades en caja, bancos y numerario en tránsito".

Cabe señalar que para efectos de las entidades del sector central, corresponde a la Tesorería de la Federación la regulación de lo establecido en el párrafo anterior, siendo la Tesorería del D.F. la encargada de producir tal información por lo que respecta al Departamento del Distrito Federal.

"El Subsistema de Deuda Pública, bajo la coordinación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se encarga del registro de las operaciones de ingresos provenientes de financiamientos y de aquellas otras correspondientes a los egresos obligatorios destinados a la amortización, pago de intereses, gastos y comisiones de la deuda, así como de las repercusiones de estas operaciones en las cuentas de pasivo y resultados. Los registros de este subsistema se traducen también en un conjunto de estados financieros sobre la situación de la deuda pública al Gobierno Federal".

La información procesada de los subsistemas se presenta a la entidad normativa (S.P.P. Dirección General de Contabilidad Gubernamental) durante los primeros meses año siguiente a cada ejercicio presupuestal, para su consolidación y formulación de la Cuenta Pública Federal, que se entrega a revisión a la H. Cámara de Diputados.

Para el caso del D.D.F., éste se responsabiliza de formular totalmente su Cuenta Pública, interviniendo solamente la entidad normativa en presentarla para su aprobación al Jefe del Ejecutivo Federal, ---

quien la envía a la Cámara de Diputados para su revisión.

c. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD

La Secretaría de Programación y Presupuesto, como entidad normativa, ha publicado un boletín de Principios Básicos de Contabilidad Gubernamental; de cuya Introducción se desprende lo siguiente:

"Los principios básicos representan un marco de referencia para informar los métodos, procedimientos y prácticas contables, así como organizar y mantener una efectiva sistematización que permita la obtención de información veraz en forma clara y concisa.

Así mismo, la aplicación y observancia de los principios de contabilidad gubernamental en el registro de las operaciones y en la preparación de estados financieros, presupuestales y patrimoniales, hace posible obtener información que por sus características de oportunidad, confiabilidad y comparabilidad, resulta una verdadera base para la toma de decisiones".

Por su parte, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, organismo representativo de la Contaduría Pública a nivel nacional y responsable de la emisión y actualización de los principios de contabilidad generalmente aceptados; al respecto del mencionado boletín, expresa la siguiente opinión:

"Se declara que los principios de Contabilidad Gubernamental incluidos en este documento, no difieren conceptualmente de los emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos; sin embargo, dado que las entidades del Sector Público están creadas bajo una estructura legal y administrativa particular, en razón a sus objetivos socioeconómicos, presentan en algunos casos, características especiales, que no les permiten adoptar integralmente los principios emitidos por

el propio Instituto. Sin embargo, se hicieron adecuaciones y se determinaron principios para ser observados en la Contabilidad Gubernamental".

"Los principios de Contabilidad Gubernamental, se definen como los fundamentos esenciales para sustentar el registro correcto de las operaciones, la elaboración y presentación oportuna de estados financieros, basados en su razonamiento, eficiencia demostrada, respaldo de legislaciones especializadas y aplicación general de la contaduría gubernamental".

La contabilidad gubernamental y la contabilidad del sector privado son muy parecidos en cuanto a su estructura y a sus principios básicos, y no podía ser diferente debido a que se trata de la misma disciplina.

Donde sí varían, es en lo referente a sus objetivos, ya que en cada caso los usuarios de la información que producen, son diferentes y por lo tanto los indicadores financieros y económicos que reflejan, varían según el mismo. Esto último se aplica exclusivamente para el caso de la contabilidad del llamado sector central; puesto que el sector paraestatal, aún cuando está formado en su mayoría por empresas cuyos fines son de servicio, más que de lucro, por la misma naturaleza de éstas, se debe buscar eficientismo en su operación y por lo tanto se apegan a los principios empleados por las demás empresas.

..."Los principios de Contabilidad establecidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, son aplicables al sector paraestatal-integramente tal y como han sido observados a la fecha". 2/

"En la práctica, se reconoce que la contabilidad gubernamental se basa en la teoría de la Contaduría Pública; sin embargo, específicamente las empresas públicas del sector paraestatal se adecúan más a las

2/ Opinión que presenta el IMCP a la Dirección General de Contabilidad Gubernamental (SPP) en oficio 27 julio 1981.

prácticas y normas de la contabilidad del sector privado, incluso -- los organismos descentralizados, que son unidades administrativas ne^utamente gubernamentales, acostumbran aplicar los principios de conta^ubilidad gubernamental, sino que las empresas paraestatales están su^ujetas a servicios y bienes en un mercado económico institucional; lo que se traduce en que los gastos se recuperan por medio de transac^uciones comerciales, cosa que no sucede en el sector central del go^ubierno. De ahí que los paraestatales adopten los mismos principios-- que en general utiliza la contabilidad tradicional". 1/

En el cuadro anexo se presentan comparativamente los principios para la contabilidad en general, emitidos por el Instituto Mexicano de -- Contadores Públicos y los de la Contabilidad Gubernamental estableci^udos por la S.P.P.

1/ ESQUEMA PARA EL ESTUDIO DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL.
C.P. y MA Alberto de Paz Saldivar. Revista No. 123 de la Facul^u--
tad de Contaduría y Administración.

PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE
ACEPTADOS

I. ENTE ECONOMICO Y SUS ASPECTOS
FINANCIEROS

. ENTIDAD

La actividad económica es realizada por entidades identificables, - las que constituyen combinaciones - de recursos humanos, por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines de la entidad.

. REALIZACION

La contabilidad cuantifica en términos monetarios las operaciones que realiza una entidad con otros participantes en la actividad económica y ciertos eventos económicos que la -- afectan.

PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

. Ente

Se considera ente a toda dependencia gubernamental con existencia propia e independiente que ha sido creada - por la Ley de Decreto.

La entidad es un organismo establecido -- por una legislación específica, lo cual - determina los objetivos de la misma, su - ámbito de acción y sus limitaciones.

La información contable pertenece a entes claramente definidos que constituyen combinaciones de recursos humanos, materia-- les y financieros con el fin de lograr -- los objetivos que se establecen en el ordenamiento jurídico que los creó.

. Cuantificación en términos Monetarios

Los derechos, obligaciones y en general las operaciones que realice el - ente, serán registrados en moneda nacional.

Las entidades deben presentar los eventos y operaciones que llevan a cabo en moneda nacional. Uno de los objetivos de la contabilidad es mostrar la situación financiera del ente en términos monetarios; la contabilidad no registra aquéllos eventos que no pueden ser valuados en unidades mo

netarias y que se refieren a valorizaciones subjetivas o cualitativas; sin embargo, algunos de estos eventos por su importancia requieren ser revelados a través de notas en los estados financieros.

. PERIODO CONTABLE

La necesidad de conocer los resultados de operación y la situación financiera de la entidad, que tiene una existencia continua, obliga a dividir su vida en períodos convencionales. Las operaciones y eventos así como sus efectos derivados, susceptibles de ser cuantificados, se identifican con el período en que ocurren; por tanto cualquier información contable debe indicar claramente el período a que se refiere. En términos generales, los costos y gastos deben identificarse con el ingreso que originaron, independientemente de la fecha en que se paguen.

. *Período Contable*

La vida del ente se dividirá en períodos uniformes para efecto del registro de las operaciones y de información acerca de las mismas.

La necesidad de conocer los resultados de las operaciones y la situación financiera del ente, hace indispensable dividir la vida continua del mismo en períodos uniformes.

En lo que se refiere a la contabilidad de la Hacienda Pública Federal, el período relativo es de un año calendario.

. *Base de registro*

Los gastos deben ser reconocidos y registrados como tales en el momento en que se devenguen y los ingresos cuando se realicen.

Por medio de la aplicación de este principio al cierre de cada período, se habrá incluido todos los gastos que sean aplicables al mismo, y los ingresos que se hayan recibido efectivamente.

SIN EQUIVALENCIA

Los gastos se consideran devengados en el momento que se formaliza la operación, independientemente de la forma o documentación que ampara ese acuerdo.

. *Control Presupuestario.*

Corresponde al sistema contable el registro presupuestario de los ingresos comprendidos en el presupuesto del ente así como su vinculación con el avance financiero de los proyectos programados.

En necesario que exista un sistema de registro contable que combinado con la medición del avance físico, proporcione información oportuna y confiable acerca de la ejecución presupuestaria, con la finalidad de evaluar los resultados obtenidos respecto de los objetivos previstos al iniciar el período presupuestario.

Así mismo, resulta indispensable que el sistema contable del ente incluya en sus procedimientos, la verificación de la disponibilidad suficiente para cada rubro de gastos, antes de contraer compromisos que afecten al mismo.

II. CUANTIFICACION DE OPERACIONES Y SU PRESENTACION

. VALOR HISTORICO ORIGINAL

Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se registran según las cantidades de efectivo -- que se afectan a su equivalente a la estimación razonable que de ellos se haga al momento en que se consideren realizados contablemente. Estas cifras deberán ser modificadas en el caso en que ocurran eventos posteriores que les hagan perder su significado, aplicándose todos los ajustes en forma sistemática que preserven la imparcialidad y objetividad de la información contable.

Si se ajustan las cifras por cambios en el nivel general de precios y se aplican a todos los conceptos susceptibles de -- ser modificados que integran los estados financieros, se considerará que no ha habido violación de este principio; sin embargo, esta situación debe quedar debidamente aclarada en la información que se produzca.

. NEGOCIO EN MARCHA

La entidad se presume en existencia -- permanente, salvo especificación en contrario; por lo que las cifras de sus estados financieros representarán valores históricos, no modificaciones de ellos, sistemáticamente obtenidos. Cuando las cifras representen valores estimados de liquidación, ésto deberá especificarse claramente y sólo serán aceptables para

. Costo Histórico

Los bienes se deben registrar a su costo de adquisición o a su valor estimado, en caso de que sean producto de una donación expropiación o adjudicación.

Las operaciones y transacciones que la contabilidad cuantifica al considerarlas realizadas, se registran según las cantidades de dinero que se afectan o a la estimación razonable que de ellas se hagan.

Los Estados Financieros, bajo este principio, muestran los valores y costos en fechas anteriores y no los actuales según el mercado.

No obstante lo anterior, si la información -- deja de ser representativa en virtud de los cambios en el poder adquisitivo de la moneda, podrá ser reexpresada aplicando los métodos y lineamientos que emita la S.P.P. Si la información contiene cifras reexpresadas, esta circunstancia debe hacerse patente con toda claridad.

. Existencia permanente

Se considera que el ente tiene vida permanente, salvo modificación posterior -- de la Ley o Decreto que lo creó, en la que se especifique lo contrario.

El sistema coatable del ente se establecerá considerando que el período de vida del mismo es indefinido; dicho sistema debe diseñarse de modo que exista una relación cronológica

información general cuando la entidad esté en liquidación.

. DUALIDAD ECONOMICA

Esta dualidad se constituye de:

1) Los recursos de los que dispone la entidad para la realización de sus fines y

2) Las fuentes de dichos recursos, -- que a su vez, son la especificación -- de los derechos que sobre los mismos -- existen considerados en su conjunto.

La doble dimensión de la representa-- ción contable de las entidades funda-- mentalmente para una adecuada compren-- sión de sus estructuras y relación -- con otras entidades. El hecho de que los sistemas modernos de registro apa-- rentan eliminar la necesidad aritméti-- ca de mantener la igualdad de cargos-- y abonos, no afecta el aspecto dual -- del ente económico considerado en su-- conjunto.

ca de las actividades financieras sin que deban preverse mecanismos o procedimien-- tos para una eventual extinción o fusión.

SIN EQUIVALENCIA

III INFORMACION

. REVELACION SUFICIENTE

La información contable presentada en los estados financieros debe contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad.

SIN EQUIVALENCIA

. *Revelación Suficiente*

Los estados financieros, presupuestales y patrimoniales, deben incluir la información suficiente para mostrar y ampliar claramente la situación financiera, presupuestal y patrimonial del ente.

Es indispensable que los estados arriba señalados muestren la información necesaria relativa a la situación financiera, presupuestal y patrimonial y los resultados de las operaciones del ente.

Inclusive si es necesario, dichos estados se acompañan de notas explicativas de información que sea conveniente revelar con el fin de que los usuarios esten suficientemente informados.

. *Integración de la Información*

Quando se integren informes financieros independientes en uno sólo, deben eliminarse las transacciones efectuadas entre las distintas unidades o entes, y los estados financieros no deben reflejar superavit o déficit originados entre ellos.

En la integración de la información se reúnen los datos y cifras de las unidades o entes, tal como aparecían si constituyeran una unidad económica. La preparación de -

estados integrados o consolidados, esto último en el caso de las entidades que tienen subsidiarios oficiales, implica la eliminación de cuentas y de resultados originados por las transacciones efectuadas entre las diferentes unidades o entes.

IV. REQUISITOS GENERALES DEL SISTEMA

. IMPORTANCIA RELATIVA

La información que aparece en los estados financieros deben mostrar -- los aspectos importantes de la entidad susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios. Tanto para efectos de los datos que entran al sistema de información contable -- como para la información resultante de su operación, se debe equilibrar el detalle y multiplicidad de los datos con los requisitos de utilidad y finalidad de la información.

. CONSISTENCIA

Los usos de la información contable requieren que se sigan procedimientos de cuantificación que permanezcan en el tiempo. La información contable debe ser obtenida mediante aplicación de los mismos principios y reglas particulares de cuantificación para, mediante la comparación de los estados financieros de la entidad, conocer su evaluación y mediante la comparación de estados de otras entidades económicas, conocer su posición relativa.

. *Importancia relativa.*

Los estados financieros, presupuestales y patrimoniales, deben revelar todas las partidas que son de suficiente importancia para efectuar evaluaciones o tomar decisiones.

La información procesada por el sistema contable y especialmente la presentada en los estados financieros, presupuestales y patrimoniales, debe incluir los aspectos importantes o significativos del ente susceptibles de ser cuantificables en términos monetarios.

. *Consistencia*

Las políticas, métodos de cuantificación y procedimientos contables deben ser los apropiados para reflejar la situación del ente, debiendo aplicarse con criterio uniforme a lo largo de un período y de un período a otro.

La observancia del principio de consistencia no hace imposible el cambio en la aplicación de los principios, métodos de cuantificación y procedimientos contables, sino que exige -- que cuando se efectúe un cambio que afecte la comparabilidad de la información, se revele --

Cuando hay algún cambio que afecte la comparabilidad de la información, debe ser justificado y es necesario advertir lo claramente en la información que se presenta, indicando el efecto que dicho cambio produce en las cifras contables.

Lo mismo se aplica a la agrupación y -- presentación de la información.

. SIN EQUIVALENCIA

claramente en los estados financieros; su -- motivo, justificación y efectos.

. *Cumplimiento de Disposiciones Legales.*

El ente debe observar las disposiciones legales que le sean aplicables en toda transacción, en su registro y en general, en cualquier aspecto relacionado con el sistema contable y presupuestal.

El sistema de contabilidad gubernamental debe hacer posible:

- a) Mostrar que se ha dado cumplimiento a todas las disposiciones legales y
- b) Determinar adecuadamente los hechos exponiendo plenamente su efecto en la posición financiera y los resultados de las operaciones del ente contable.

Si se presente conflicto entre las disposiciones legales y los principios de contabilidad gubernamental, se dará preferencia a las primeras. Sin embargo, hasta donde sea posible el sistema deberá permitir la presentación de la posición financiera en forma razonable y los resultados de operación de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

1.1.2 OBJETIVOS

Como ya se señaló, a efecto de cambiar el objetivo tradicional de la Contabilidad Gubernamental que consistía en proporcionar exclusivamente información financiera de compleja interpretación, para convertirla en un efectivo instrumento de control y suministro de información en la toma de decisiones; además de la necesidad de ajustarse a los lineamientos que establece el presupuesto por programas, fué importante activar su proceso de transformación, llevándose a cabo profundos cambios no sólo en su aspecto operativo sino también en su marco legal.

En el ámbito legal, se decreta la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal (31 de Diciembre de 1976) y se expide su respectivo Reglamento (13 de Noviembre de 1981), que vienen a regular en forma directa la contabilidad gubernamental; ya que es en la Ley ..." donde se establecen las facultades y atribuciones de la S.P.P. para normar, emitir instrucciones y consolidar la información; las características técnicas fundamentales que debe observar el sistema contable, y la obligación de las entidades de llevar contabilidad y proporcionar información". 3/

En cuanto al Reglamento, éste señala ..." los requisitos que deberá observar la contabilidad gubernamental durante todo su ciclo, es decir, la captura, procesamiento y emisión de información".

Es precisamente del análisis de estos ordenamientos de donde se pueden establecer los objetivos primordiales de la contabilidad gubernamental.

. Producir información suficiente, confiable y oportuna que perm-

3/ C.P. Gregorio Guerrero Pozas.- AVANCES Y PERSPECTIVAS DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL EN MEXICO.

ta la adecuada toma de decisiones en el transcurso del proceso administrativo, tanto a nivel institucional como global y referidas a la programación, presupuestación y evaluación del gasto público; así como de las políticas de ingresos y endeudamiento y sus repercusiones en la economía y sector social del país.

- . Vigilar que el manejo de los fondos y valores públicos se lleven a cabo con estricto apego a las normas de legalidad.
- . Vigilar que los recursos asignados a las diferentes dependencias se apliquen o utilicen precisamente en la ejecución de los programas, subprogramas y proyectos autorizados.
- . Determinar sus costos y facilitar la formulación, ejercicio y -- evaluación de los presupuestos y sus programas, con objetivos, - metas y unidades responsables.
- . Cumplir con el requerimiento constitucional que obliga al Poder Ejecutivo de informar al Legislativo sobre la gestión gubernamental, para que lleve a cabo las acciones de revisión y fiscalización a través de la Cuenta Pública.
- . Establecer los mecanismos para unificar la información y facilitar las dependencias correspondientes, la fiscalización de los - activos, pasivos, ingresos, costos y avances en el desarrollo de los programas.

1.1.3 LA CONTABILIDAD COMO ELEMENTO DE CONTROL

El Sector Público está conformado, además de las entidades coordinadoras sectoriales (Secretarías de Estado, Departamento del D.F., Poder Judicial y Poder Legislativo), por los Organismos Públicos Descentralizados, Empresas de Participación Estatal y Fideicomisos.

Es claro que las necesidades de información varían tratándose del - Sector Central, comparado con los Organismos y Empresas Paraestatales, ya que éstas participan directamente en el mercado nacional y generan ingresos provenientes de la venta de bienes y/o servicios, requiriéndose dicha información con características y enfoque diferentes.

Para las entidades del Sector Central, el uso y aplicación del Catálogo de Cuentas emitido por la Dirección General de Contabilidad Gubernamental de S.P.P., es obligatorio y de observancia general, --- mientras que las empresas, organismos y fideicomisos que conforman el Sector Paraestatal, tienen la facultad de formular su propio catálogo adaptado a sus necesidades particulares de información y control, que presentarán para su aprobación ante la Dependencia normativa ya señalada, siguiendo el mismo procedimiento cuando se planteen alguna modificación.

Concluyendo, la contabilidad gubernamental participa como elemento de control, en todas aquéllas entidades, organismos, empresas y fideicomisos, donde el estado interviene a través de la asignación de recursos federales.

Aún cuando la contabilidad gubernamental en sí misma es un elemento en la función de control, tanto del proceso administrativo como del de programación-presupuestación, requiere de mecanismos e instrumentos para que realmente logre su objetivo, siendo estas las más importantes: el catálogo de cuentas, el clasificador por objeto del gasto y los libros y registros.

a. CATALOGO DE CUENTAS

Como ya se señaló, la estructura de la contabilidad gubernamental - reflejada en su catálogo de cuentas, es muy parecida a la planteada para la iniciativa privada, y no podrían ser fundamentalmente dife---

rentes ya que los principios de contabilidad en las que ambas están basadas, son casi coincidentes, variando solamente los objetivos -- que se pretenden obtener con la información y los usuarios que la analizarán y evaluarán.

En este trabajo, sólo se tratará lo referente al Catálogo de Cuentas para el Sector Central.

Su función es clasificar en forma ordenada, sistemática y consistente, las cuentas de Mayor que se emplean para registrar la totalidad de las operaciones contables que comprenda cada Dependencia del Sector.

El Catálogo de Cuentas se compone de cuatro niveles de clasificación: género, grupo, clase y cuenta específica, y su propósito es agrupar y presentar información global. Sin embargo, esto no impide a nivel de institución, hacer subclasificaciones de cuentas a mayor detalle, si así lo exigen las necesidades de información.

El *Género* es el primer nivel y considera el universo más amplio de clasificación en el que se agregan todas las operaciones. De acuerdo al catálogo vigente, se establecen los siguientes: Cuentas de Activo, Cuentas de Pasivo, Cuentas de Resultados, Cuentas de Control Presupuestal, Cuentas de Patrimonio y Cuentas de Orden.

El *Grupo*, segundo nivel del catálogo, determina el ámbito del universo en rubros compatibles con el *Género* en forma estratificada, indica ciertas características que obligan a su separación, por ejemplo, para las cuentas de activo, los *Grupos* serían: Activo Disponible, Circulante, Fijo, etc.

La *Clase* es el tercer nivel y permite identificar de manera más precisa y específica la integración de los rubros en que se agrupan las operaciones que quedan comprendidas en esta clasificación, permitiendo determinar sus propiedades y su naturaleza. En este caso,

la *Clase* para las cuentas de Activo Circulante serían: de Erario, de Administración, etc.

A la *Cuenta Específica* de Mayor corresponde el cuarto nivel de clasificación, favoreciendo el registro concreto de operaciones determinadas que se ajustan a la característica de la misma especie que prevé el nombre e instructivo de cada una de ellos. Ejemplo:

CUENTAS DE ACTIVO

En este rubro se contempla: Activo del Erario, Activo de Administración y Bienes Inventariables.

El Activo del Erario refleja principalmente las inversiones que la entidad coordinadora de sector realiza con fondos federales en adquisición de acciones o partes de capital de empresas privadas o en instituciones financieras; los recursos entregados en fideicomisos, así como aquéllos que canaliza hacia los organismos descentralizados y empresas propiedad del Gobierno Federal, sujetas a Control Presupuestal.

Por lo tanto su importe representará los recursos que la coordinadora, con cargo a su presupuesto, ha empleado para integrar el patrimonio de dichos organismos, empresas y fideicomisos. De hecho, estos recursos aún cuando no los administra en forma directa, es la responsable de vigilar tanto su correcta aplicación como la eficiencia en su manejo.

El Activo de Administración, es aquél que la entidad administra en forma directa para llevar a cabo las actividades y funciones que tiene encomendadas.

Las cuentas de Bienes Inventariables captan no solamente las adquisiciones de materiales, equipos, maquinaria, inmuebles, vehículos, se-

movientes, etc., sino también las obras públicas en proceso de construcción, incluyendo tanto los bienes como los servicios incurridos en su costo.

A diferencia de la contabilidad privada, en el sector público (central) no se crean reservas para depreciar los equipos, maquinaria, edificios, etc., sino que cuando por razón de inutilidad, incosteabilidad en operación u otras causas no sea factible su utilización, se dan de baja mediante los trámites establecidos y su importe se disminuye del patrimonio con base al costo de adquisición. Así mismo, es tos activos no se revalúan.

Lo anterior es explicable, ya que en primer caso, el objetivo de las entidades centrales del sector público no es la obtención de utilidades, sino fundamentalmente la de proporcionar servicios a la comunidad o realizar actos de gobierno. Para el segundo caso, como su situación financiera no es analizada para conocer su redituabilidad o solidez patrimonial, lo consideran innecesario; aún cuando esto último pudiera ser discutible.

CUENTAS DE PASIVO

Los pasivos de erario, son registrados solamente por los organismos y empresas que captan ingresos por aportaciones y subsidios provenientes de las entidades coordinadoras sectoriales.

Los pasivos por administración corresponden a compromisos que adquiere la entidad en el desarrollo de sus actividades sustantivas.

Algunas cuentas de Mayor empleadas en esta clasificación, sirve para indicar el grado de exigibilidad de los adeudos. Así, cuando se adquieren bienes o servicios sus importes se registran a Proveedores, o Cuentas por Pagar; cancelándose cuando se formaliza el adeudo que se captan en Cuentas por Liquidar Certificadas.

CUENTAS DE CONTROL PRESUPUESTAL

Las dos cuentas de este rubro; PRESUPUESTO POR EJERCER Y PRESUPUESTO COMPROMETIDO son de naturaleza acreedora.

La primera se crea con el importe del presupuesto original autoriginal autorizado, más o menos, las modificaciones que sufra éste en el transcurso del ejercicio. Posteriormente y de acuerdo a como se vaya ejerciendo el presupuesto, ambas se registran en forma compensada; saldándose al final del ejercicio contra sus equivalentes.

Por tanto, su finalidad es exclusivamente la de reflejar la asignación presupuestal e indicar en que medida, ésta fué ejercida.

CUENTAS DE RESULTADOS

DEUDORAS.- Dentro de este rubro se encuentran: PERDIDAS DE LA HACIENDA PUBLICA, COSTO DE OPERACION DE PROGRAMAS Y CONCENTRACIONES DE TESORERIA.

La primera se refiere a las cancelaciones por dispensa, incosteabilidad práctica de cobro o, prescripción legal de las responsabilidades y las denuncias al Ministerio Público Federal.

El saldo de la segunda representa el importe de los gastos incurridos en el ejercicio (tanto pagados, como devengados), con análisis de subcuenta por programa y sub-subcuenta por concepto de gasto. El costo de programas de años anteriores, también corresponde a esta clasificación, captando los costos registrados en el año que efectuen programas de años anteriores.

Por último, las concentraciones a Tesorería se constituyen fundamentalmente de los cobros que las entidades realizan por los pliegos de responsabilidad fincados, por los enteros que se reciben como consecuencia de la intervención del Ministerio Público Federal o por los-

reintegros efectuados por los organismos descentralizados y empresas de participación estatal, del importe de los subsidios y/o participaciones no erogados al 31 de diciembre.

Su saldo representa el importe de las operaciones no presupuestales que se corresponden con otros subsistemas que implican una concentración real o virtual de numerario en la Tesorería de la Federación.

ACREEDORAS.- En vista que las entidades del sector central deben canalizar a la Tesorería de la Federación los ingresos que llegasen a captar, de hecho no manejan cuentas de resultados acreedoras, a excepción de las siguientes: BENEFICIOS DE LA HACIENDA PUBLICA, PRESUPUESTO EJERCIDO Y MINISTRACIONES DE TESORERIA.

Se consideran Beneficios de la Hacienda Pública, el importe de los cheques no cobrados por el personal durante su vigencia, representando un aumento al patrimonio de la Hacienda Pública.

En la cuenta Presupuesto Ejercido, se captará el total del presupuesto devengado en el ejercicio, no sólo lo referente a gasto corriente sino también al de capital o inversión (Adquisiciones de bienes muebles e inmuebles, obras, inversiones en empresas o en valores, etc.)

El grado de análisis de esta cuenta deberá ser a nivel de partida -- presupuestal específica.

En cuanto a Ministraciones de Tesorería, aquí se registran las responsabilidades fincadas en el ejercicio del presupuesto, tanto del año en curso, como de los anteriores; los cheques extraviados o robados; el importe de los subsidios y/o aportaciones que los organismos y empresas de participación estatal no hubiesen ejercido al 31 de diciembre y que deberán reintegrar a la Tesorería de la Federación.

CUENTAS DE PATRIMONIO

En la cuenta RESULTADOS DEL EJERCICIO, es donde realmente se reflejan las disminuciones o aumentos al Patrimonio, como resultado de las operaciones realizadas por la entidad, ya que por una parte registra el importe del costo de los programas (Gasto) y por otra incorpora el total del presupuesto ejercido (Gasto o Inversión).

La diferencia entre ambos conceptos, lógicamente representará cualquiera de las situaciones señaladas.

La cuenta PATRIMONIO, solamente capta los movimientos que directamente incrementan o disminuyen su monto, por ejemplo: por donaciones que recibe u otorga a, o de otras entidades; por transferencias de bienes inventariables formalizadas mediante el acta respectiva; por lo animales nacidos en diferentes centros de cría y Zoológicos o por el aumento de su valor por cambio de edad; por la baja de bienes inventariables, etc.

Hasta 1976 el patrimonio de la Federación se manejó por la extinta Contaduría de la Federación globalmente.

Con motivo del proceso de descentralización de la contabilidad hacia las entidades coordinadoras sectoriales, las cuentas de activos y pasivos que les fueron traspasados, originaron los saldos iniciales de PATRIMONIO, mismos que siguen incrementándose a medida que avanza la depuración de aquéllas cuentas aún pendientes.

CUENTAS DE ORDEN

A parte de las cuentas que reflejan la emisión, custodia y manejo de estampillas del timbre y de correos, así como la correspondiente a giro postales, utilizadas exclusivamente por la Secretaría de Comunicaciones y Transportes, en las Direcciones Generales de Correos y Telé-

grafos, en este rubro están consideradas las cuentas que representan la deuda pública flotante; ADEFAS POR PAGAR DE GASTO CORRIENTE; ADEFAS POR PAGAR DE GASTOS DE CAPITAL; ADEFAS PAGADAS DE GASTO CORRIENTE Y ADEFAS PAGADAS DE GASTOS DE CAPITAL; además de las que reflejan el importe de los cheques extraviados en el tránsito postal, repuestos al Banco de México y que pudieran ser cobrados durante su vigencia.

Las cuentas de Adefas por Pagar, tanto de gasto corriente como de --gasto de capital, registran los compromisos por bienes recibidos o -servicios devengados, no pagados al 31 de diciembre de cada año. Así mismo, captan aquéllos pasivos cancelados por haberse estimado en demasía los gastos y que serán cubiertos con cargo al presupuesto del ejercicio siguiente.

La contrapartida a estas operaciones se capta en las cuentas Adefas-Pagadas; igualmente tanto por gasto corriente como por gasto de capital.

b. CLASIFICADOR POR OBJETO DEL GASTO

Con la implantación del Presupuesto por Programas en la Administra---ción Pública hubo necesidad de realizar ajustes que permitieran la modernización de los instrumentos y mecanismos de la presupuestación, -con objeto de lograr una mayor agilidad operativa y la progresiva descentralización de las acciones de gobierno. Por tanto, se implementa un nuevo Clasificador por Objeto del Gasto que respondiera a los re--querimientos de la Administración, la contabilidad gubernamental, la fiscalización y las normas jurídicas.

La principal función de la clasificación por objeto del gasto, consiste en identificar con claridad la demanda gubernamental de los recursos: humanos, materiales, tecnológicos y financieros, necesarios para el cumplimiento de sus actividades programadas.

La estructura de esta clasificación permite la necesaria vinculación del complemento, entre la contabilidad y el presupuesto gubernamentales y tiende a satisfacer los requerimientos básicos para la elaboración de la Cuenta Pública Federal, a través de la información clara y precisa que facilita el análisis que debe realizar la contabilidad gubernamental y entidades de la Administración Pública Federal; con base al ordenamiento existente en los registros contables de cada entidad.

c. LIBROS DE CONTABILIDAD Y REGISTROS AUXILIARES

La Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gastos Público Federal señala la obligación de las entidades del sector de llevar... " su propia contabilidad, que incluirá las cuentas para registrar tanto los activos, pasivos, capital o patrimonio, ingresos, costos y gastos, como las asignaciones, compromisos y ejercicios correspondientes a los programas y partidas de su propio presupuesto"

También establece que la contabilidad ... " se llevará con base acumulativa para determinar costos y facilitar la formulación, ejercicio y evaluación de los presupuestos y sus programas con objetivos, metas y unidades responsables de su ejecución"

Los sistemas de contabilidad se diseñarán de manera que a través de su operación y registro, permitan medir la eficacia y eficiencia del gasto público.

Independientemente del tipo de sistema de registro que las entidades operen (manual, mecanizado o electrónico), contabilizarán sus operaciones financieras y presupuestales en sus libros principales: Diario, Mayor e Inventarios y Balances.

Para cada tipo de sistema de registro, el Reglamento de la Ley antes mencionada indica que la Secretaría de Programación y Presupuesto, -

entidad normativa, autorizará la utilización de los libros de contabilidad y la forma en que éstos serán presentados.

El mismo Reglamento de referencia señala:

"ARTICULO 100.- La contabilidad de las entidades deberá contener registros auxiliares para los programas presupuestarios que muestren de manera sistemática los avances financieros y de consecución de metas, con objeto de facilitar la evaluación en el ejercicio del gasto público".

"ARTICULO 101.- Las entidades deberán llevar registros auxiliares -- que permitan el control y conocimiento individual de los distintos saldos integrantes de cada cuenta de balance o resultados".

"ARTICULO 102.- Las entidades estarán obligadas a conservar en su poder y a disposición de la Secretaría y de otras autoridades competentes, por los plazos que al respecto se establezcan en los ordenamientos legales aplicables, los libros, registros auxiliares e información correspondiente, así como los documentos justificativos y comprobatorios de sus operaciones financieras".

Además de los libros principales de contabilidad, las entidades del Sector Central están obligados a registrar sus movimientos presupuestales en los siguientes niveles:

- . Autorización Presupuestal ("autorizado por la Cámara de Diputados")
- . Adecuación Presupuestaria
- . Compromiso Presupuestal ("referido al hecho consistente en que un monto se determina a un fin determinado, a través de un documento formal que ampara la operación")

. Ejercicio Presupuestal

("determinando en el acto de recibir el bien o el servicio, independiente mente de que éste se haya pagado o - no")

Cada año, al cierre del ejercicio contable, las entidades registrarán en el libro de Inventarios y Balances, el Estado de Situación Financiera, el Estado de Resultados o de Ingresos y Egresos y los inventarios finales correspondientes.

1.2 ESTRUCTURA PROGRAMATICA DEL PRESUPUESTO

1.2.1 GENERALIDADES

a. EVOLUCION DEL PRESUPUESTO POR PROGRAMAS

La gran complejidad y la cada vez mayor influencia que ejerce el gasto público en el contexto de la economía nacional requería necesariamente contar con instrumentos que permitieran al Estado Mexicano desarrollar sus acciones sustantivas con una mayor eficiencia y eficacia para lograr los grandes propósitos nacionales, conociendo el costo beneficio de los mismos e imprimir un sentido de racionalización en la asignación y destino de los recursos, de acuerdo a las necesidades prioritarias plasmadas en un Plan Nacional.

Para llevar a cabo lo anterior, era obvio que el presupuesto tradicional no ofrecía la estructura adecuada, en vista que su enfoque -- era meramente Jurídico-Contable, es decir, destinado a controlar la legalidad y honestidad en la administración de los ingresos y gastos públicos y con el desglose amplio de los conceptos de gasto que facilitaba el control contable de las operaciones presupuestarias.

Aún cuando el Presupuesto por Programas ya era utilizado en varios países latinoamericanos desde la década 1960-1970, no fué sino hasta 1976 cuando se incursiona en esta técnica elaborándose para ese ejercicio un Presupuesto con Orientación Programática, que incorporaba varios elementos tales como: Programa, Subprograma, Unidades Responsables, etc.

En los años subsiguientes se continúan las adecuaciones a los mecanismos presupuestarios, en la medida de los resultados que se iban alcanzando:

- . Se moderniza la concepción y el manejo del gasto público, al establecer la obligación de programarlo en función de objetivos y metas y a presupuestarlo con base en programas, precisando las normas para su financiamiento.
- . Se incluye en la clave presupuestaria los elementos referente a proyecto/actividad.
- . Se avanza en la liberación del gasto, simplificando los trámites de autorización y descentralizando la contabilidad.
- . Se determinan rangos o límites de gasto, buscando compatibilizar las prioridades de la programación con las disponibilidades de recursos.
- . Se establece la metodología para la formulación de políticas y programas sectoriales, con el propósito de interrelacionar los objetivos y metas institucionales con las del respectivo sector.

A pesar de los esfuerzos y avances realizados, sólo hasta 1980 se logra la vinculación entre los objetivos, metas y políticas generales establecidas en el Plan Global de Desarrollo, con los programas específicos del presupuesto. Para obtener este enlace, se elaboró el Programa de Acción del Sector Público (PASP) y que constituyó el mecanismo integrador de los aspectos programáticos e instrumentales en las áreas de política sectorial, regional y global del Sector Público Federal, permitiendo tener una visión más precisa y clara para determinar y priorizar a nivel de programas presupuestales las necesidades y distribución del gasto público.

para reforzar la vinculación del PASP con el presupuesto se introdujo una nueva Clasificación Funcional Programática utilizada en la elaboración de ambos documentos. Esta clasificación reordenaba las acciones públicas conforme a los programas y subprogramas correspondientes.

Por otro lado y con el fin de que el presupuesto reflejara con mayor precisión la demanda gubernamental de bienes y servicios, durante 1980 se elaboró una nueva Clasificación por Objeto del Gasto.

Con el propósito de identificar los productos a obtener con los programas, subprogramas y proyectos, enmarcados en el presupuesto y así permitir su registro, seguimiento y verificación posteriores (elementos importantes para la medición de costos y de control de avances en la ejecución), también se formula a partir de ese año, un Catálogo de Unidades de Medida para el Sector Gubernamental.

Una vez fortalecida la fase de formulación, se decidió instrumentar una serie de acciones que imprimieron mayor flexibilidad al manejo de los recursos y agilidad a su ejercicio, encuadrado en un sistema que se le denominó Corresponsabilidad en el Gasto Público.

De acuerdo con ello, la Corresponsabilidad se planteó como objetivo particular al fortalecer la vinculación y funcionamiento del esquema sectorial a través del manejo participativo y corresponsable del gasto, a fin de dar mayor claridad y precisión al mismo e incrementar su productividad.

En la medida en que la Corresponsabilidad iba eliminando los trámites y requisitos previos y centralizados, características de un control tradicional a priori, fué preciso apoyarla con otros instrumentos que permitieran conocer y verificar la congruencia entre lo pro-

gramado y lo ejecutado, durante el desarrollo de los programas para la aplicación de medidas correctivas.

En este sentido se realizaron esfuerzos que permitieran captar, procesar y suministrar información a las diversas instancias de decisión global, sectorial e institucional, sobre la ejecución de programas y proyectos autorizados en el presupuesto.

En la actualidad, en términos generales sigue vigente el mismo esquema de 1980, salvo algunas modificaciones:

- . Con motivo de la profunda crisis económica que sumió al país en 1982, fueron introducidas a los Presupuestos de Egresos tanto de la Federación como del Distrito Federal, políticas de Austeridad, Racionalidad y Disciplina para el ejercicio del gasto público de 1983 y 1984. Consecuentemente su aplicación trajo consigo modificaciones al Manual de Corresponsabilidad del Gasto Público, reduciendo parcialmente la flexibilidad y agilidad en el manejo de los recursos, ya que en él se establecen restricciones para que las entidades ejerzan libremente ciertos capítulos, conceptos y hasta partidas presupuestales, siendo necesaria la autorización previa de la entidad normativa (Secretaría de Programación y Presupuesto).
- . Así mismo, en 1983 se instituye el Sistema Nacional de Planeación elaborándose el Plan Nacional de Desarrollo (1983-1988), que contempla la obligación por parte de las entidades sectorizadas de formular verdaderos enteproyectos de inversión a corto plazo a través del Programa Operativo Anual (POA) y quinquenales por medio del Programa a Mediano Plazo (P.M.P.), que viene a sustituir al documento utilizado hasta 1982 denominado Programa de Acción del Sector Público. (PASP)

b. CARACTERISTICAS DEL PRESUPUESTO POR PROGRAMAS

El presupuesto por Programas, es un plan de trabajo y el instrumento de realizaciones del Gobierno, que vinculado a uno más amplio con objetivos a mediano y largo plazo, establece los proyectos concretos a efectuarse en un ejercicio fiscal determinado, lo que implica interrelacionar las metas de corto, mediano y largo plazo, dentro de un sistema armónico de programas específicos que permita evaluar sus -- costos unitariamente, así como a la entidad ejecutora respectiva.

Así mismo, el presupuesto ha de indicar claramente el avance que se estimará cubrir de cada proyecto en el período fiscal, señalando los medios requeridos.

Para lograr lo anterior, el Presupuesto por Programas deberá contar con las siguientes características:

- . Definir específicamente los objetivos de la entidad.
- . Establecer los programas planteando alternativas para lograr los objetivos.
- . Calendarizar adecuadamente las etapas de planeación, programación y presupuestación.
- . Instrumentar los mecanismos de análisis para evaluar los costos y beneficios de cada programa o proyecto.
- . Permitir, de acuerdo a los resultados gradualmente obtenidos, cambios o reconsideraciones a los programas y objetivos originales.

c. PRINCIPIOS DEL PRESUPUESTO POR PROGRAMA

La importancia del presupuesto como instrumento regulador de las acciones del sector público y con trascendencia en la actividad nacio-

nal, crea la necesidad de regirse por normas que garanticen una racionalidad más profunda.

PROGRAMACION

El presupuesto debe tener el fondo y la forma de programación, contener su orientación y fijar los detalles de ingresos y gasto con la coherencia necesaria para configurar los programas.

Cada dependencia debe efectuar una actividad suficiente y sin excesos para lograr los objetivos establecidos y utilizar los recursos con la máxima eficiencia posible.

UNIVERSALIDAD

Todos los programas de cada organismo, entidad o sector, deben estar incluidos en el presupuesto. La universalidad está íntimamente ligada al principio de programación y si algún concepto que debiera formar parte del presupuesto queda fuera de él, sus objetivos se verán afectados. De la misma manera no será posible conseguir la racionalidad máxima de los recursos, si una parte de ellos se manejan sin programación.

UNIDAD

Los presupuestos de cada entidad que constituyen el sector público, deben formar un todo orgánico y compatible para evitar duplicidades debiendo ser estructurados de una manera uniforme y sujetándose a la política presupuestaria definida y adoptando métodos únicos en su programación, aprobación, ejecución y evaluación.

CONTINUIDAD

Si el presupuesto es formulado para un período determinado, esto no debe influir para la ejecución de los programas de mediano y largo-

plazo que son contemplados en su formulación.

PERIODICIDAD

La dinámica de la acción gubernamental, la realidad económica del país y la previsión, determinan la necesidad de que el proceso presupuestario sea establecido en períodos cortos e iguales generalmente de un año.

FLEXIBILIDAD

Consiste fundamentalmente en ir ajustando la ejecución del presupuesto a las modalidades que se vayan presentando y que no fueron programadas, o que si lo fueron, han variado de la forma concebida; permitiendo cumplir en mayor medida con los objetivos y metas programadas. Esto significa que debe tenerse cierta elasticidad en la formulación y ejecución de los programas, para que se puedan corregir las desviaciones o alteraciones que sufran, o bien para adecuarlos a la realidad cambiante y a los fenómenos coyunturales de la economía.

La flexibilidad tiende al cumplimiento del presupuesto en lo substancial, aunque para ello deban modificarse los detalles correspondientes.

ESPECIFICACION

Se refiere al aspecto financiero del presupuesto, tanto en materia de ingresos como de gastos, debiendo especificar el concepto que los origina y los bienes o servicios que deben adquirirse para la materialización del presupuesto, evitando caer en el excesivo detalle.

EXCLUSIVIDAD

Demanda que el presupuesto sólo debe relacionarse con materias finan

cieras y programáticas evitando que se incluyan en su marco legal, - normas relativas a otros campos jurídicos.

ACUCIOSIDAD

El presupuesto debe prepararse con el mayor grado de exactitud y objetividad, mediante un análisis profundo y conciente de las condiciones que se espera imperen en el momento de su ejecución y una correcta y conservadora previsión. El cálculo de los recursos se harán en función de los objetivos adoptados y de las metas programadas, con el fin de observar la posible factibilidad en relación a los recursos disponibles.

CLARIDAD

La claridad se logra cuando el presupuesto refleja los programas, -- cuando es universal, cuando se logra la unidad, cuando sus objetivos y metas están bien detallados y tienen una glosa explicativa. La -- claridad del presupuesto es importante, pues sólo si se cumple, el -- Congreso podrá hacer un estudio conveniente del proyecto del Ejecutivo y los responsables de su ejecución aplicarán correctamente las decisiones involucradas en él. Así mismo, es requisito para obtener -- la comprensión de la opinión pública y facilitar la gestión gubernativa.

EQUILIBRIO

En el presupuesto por programa debe haber equilibrio entre los objetivos y las metas programadas, entre el conjunto de programas y la política presupuestaria establecida y fundamental, entre la disponibilidad de recursos y los programas globales de desarrollo económico.

d. CATEGORIAS PROGRAMATICAS

El presupuesto por programas se integra por un conjunto de catego---

rías en virtud de las cuales se distribuyen los recursos para alcanzar las metas previstas por las entidades responsables de su ejecución.

FUNCION

Es un propósito directo establecido por los organos políticos que de be cumplir el Gobierno a través de la prestación de servicios públicos determinados y de la producción de ciertos bienes destinados a satisfacer las necesidades de la comunidad. (EDUCACION, SALUD, DEFENSA, VIVIENDA, ETC.)

PROGRAMA

Es un instrumento destinado a cumplir las funciones del estado por medio del cual se establecen objetivos y metas que se alcanzarán a través de la integración de un conjunto de esfuerzos con recursos humanos, materiales y financieros a él asignados, con un costo global-determinado y cuya ejecución queda bajo la responsabilidad de una dependencia, entidad o sector (Unidad Administrativa).

Para que el Programa pueda constituirse en instrumento útil para desarrollar una administración eficiente, debe reunir los siguientes requisitos:

- . Las actividades que contemple, deben estar dirigidas hacia la con secuencia de uno o varios objetivos.
- . Sus objetivos deben vincularse a los objetivos de la organización a la cual pertenece.
- . Su ejecución debe dar origen a la obtención de un producto final-que represente el resultado de la gestión administrativa.

- . Todo programa debe tener una o más unidades ejecutoras o dependencias a cuyo cargo esté la realización de sus actividades inherentes.
- . Debe basarse en proyectos con objeto de establecer anticipadamente, las diferentes alternativas para la consecución de los objetivos y lograr la racionalización de los recursos.

SUBPROGRAMA

Es agrupamiento de proyectos específicos con características homogéneas y orientados hacia un objetivo estratégico, fijando metas parciales y cuantificables a cumplirse.

PROYECTO

Es un conjunto de actividades a realizar, dentro de un programa o subprograma, para la producción de bienes y la prestación de servicios, a través de una unidad administrativa capaz de funcionar en forma independiente.

Las categorías programáticas ya en la fase operativa del presupuesto, de hecho conforman la clave presupuestaria que contempla los siguientes elementos:

AÑO
ENTIDAD
PROGRAMA
SUBPROGRAMA
PROYECTO
UNIDAD
PARTIDA
DIGITO IDENTIFICADOR
DIGITO VERIFICADOR

1.2.2. OBJETIVOS

a) Lograr que la elaboración del Presupuesto se convierta gradualmente, en un proceso de programación del gasto público, que obedeciendo a lineamientos provenientes de un plan de desarrollo económico y social contemple la problemática nacional en el largo y mediano plazo y fije soluciones viables a través del cumplimiento gradual de las metas establecidas.

Por tanto, los programas sectoriales y unitarios, que se establezcan, debenser reflejo anual o quinquenal de las políticas y objetivos nacionales y no circunscribirse al cumplimiento de las funciones tradicionales encomendadas a cada entidad.

b) Informar, para efectos de aprobación sobre los objetivos que se pretenden alcanzar, los recursos que se utilizarán, las realizaciones en sí mismas y los efectos que éstos tendrán en el desarrollo de las actividades económicas y sociales de una región o del país en su conjunto. Pretende dotar de los elementos de juicio suficiente para evaluar los beneficios o repercusiones de un gasto público determinado y facilitar, por tanto, la toma de decisiones.

c) Convertir el presupuesto en una herramienta eficaz de administración, que contribuya durante su ejecución, al cumplimiento de los programas establecidos; mediante reportes periódicos de avance que permitan a los responsables de su ejecución en sus diferentes niveles, el control y revisión oportuno de los programas en marcha.

d) Modificar el sistema tradicional de control presupuestal, que dedica primordial atención a la revisión y autorización contable de los recursos, para transformarlo en uno más amplio que además de manejar los actuales sistemas, haga especial énfasis en la eficiencia del gasto en cuanto al costo de los programas-

y su vinculación con la realización de lo propuesto.

- e) Facilitar la implantación de un proceso sistemático de evaluación de resultados a través de la utilización de mecanismos e indicadores; que permitan la observación y corrección, en su caso de los avances o desviaciones de las metas fijadas en cada programa o -- proyecto.

1.2.3. CONTROL Y EVALUACION PRESUPUESTAL

a. DEFINICIONES

Hasta la fecha, el de mayor arraigo administrativo es el que se refiere a la autorización previa del gasto y su fiscalización posterior, enfocando su acción exclusivamente al punto de vista financiero y de justificación de la legalidad del gasto; siendo vigentes tales mecanismos, cuando se desarrolla un presupuesto donde el objetivo es mantener un nivel de gasto previamente establecido.

Sin embargo, cuando los presupuestos están íntimamente ligados a la planificación del desarrollo económico y social, dicho enfoque es -- parcial y ofrece pocos elementos para analizar los avances programáticos en relación a las metas fijadas. Es por ello, que en una presupuestación programática, el control debe ser considerado en su --- acepción más completa, es decir, como una parte del proceso administrativo que encuentra su razón ultima en la generación de alternativas correctivas que mantengan estabilizado el sistema; por lo tanto, el control debe ser capaz de proporcionar oportunamente información sobre variaciones que sirvan para replantar la acción. De aquí que el control mismo no encuentra razón de ser, sino cuando se constituye en un factor de corrección de la acción.

Concretando, el control se puede definir como "... el conjunto de ac tividades que se emprenden para medir y examinar los resultados obte

nidos en el período, para evaluarlos y para decidir las medidas correctivas que sean necesarias". 4/

La función de control se aplica en los diferentes estratos decisivos. En el Sector Público se pueden identificar tres niveles de decisión: El global o estratégico; el sectorial y el institucional u operativo. En esta medida se producirán los respectivos controles.

El Control Estratégico o Global, mide la congruencia de objetivos y políticas con el contexto, y la de planes, programas y metas, con esos objetivos y políticas.

El Control Sectorial, revisa que las decisiones correspondan a los planes, programas y metas, y verifica la necesidad de su replanteamiento o modificación.

El Control Operativo o Institucional, define la consistencia en las acciones en relación a las ordenes y la variación de los resultados con lo previsto.

Consecuentemente, el Control Presupuestario opera al formularse el presupuesto para determinar si se ajusta a los objetivos y políticas que son definidas por el nivel superior (control estratégico); al ejecutarse para comprobar si las ordenes emitidas responden a lo presupuestado y detectando en su caso si hay necesidad de reprogramar (Control Sectorial); y por último, evaluando si las acciones responden a las ordenes y si los resultados obtenidos se encuadran en lo previsto, a fin de adoptar las medidas correctivas definidas con antelación (Control Operativo).

4/ Documento presentado por la División de Administración Pública - de Naciones Unidas; Seminarios sobre Aspectos Administrativos de la Planificación, Santiago de Chile, 1988.

Para la División de Administración, Programas y Proyectos de Operación, Nueva York 1968; la Evaluación puede definirse como: "... el análisis crítico de los resultados obtenidos en el período, efectuado con el fin de determinar las causas de las variaciones y sugerir medidas correctivas".

La OEA, a través de su Programa de Administración para el Desarrollo en el trabajo sobre Evaluación Presupuestaria presentado en el V Seminario Interamericano de Presupuesto, realizado en Quito, Ecuador - 1975; la define como: "La parte del control presupuestario que analiza la eficacia y eficiencia de los programas gubernamentales y proporciona los elementos de juicio a los responsables de la gestión Administrativa, para adoptar las medidas tendientes a la consecución de sus objetivos y a la optimización del uso de los recursos puestos a su disposición, lo cual coadyuvara a realimentar el proceso de Administración Presupuestaria".

Por último "La evaluación se concibe como un proceso a través del cual es posible determinar el grado de eficiencia y eficacia con que están siendo utilizados los recursos institucionales, entendiendo por eficiencia la relación que existe entre el recurso y el producto obtenido, y por eficacia, el porcentaje alcanzado con respecto a la meta".

Estas definiciones presentan puntos coincidentes:

- . La evaluación es parte del control
- . Comprende un análisis crítico de eficacia y eficiencia.
- . Genera alternativas correctivas.

En general, se estima que la preocupación de los últimos años en relación a la evaluación presupuestaria, nace del propósito de enfatizar el aspecto de control referente a la consecución de las metas físicas y a la eficiencia de la acción; situación derivada como conse-

cuencia de la implantación de la técnica del presupuesto por programas y en oposición al exclusivo control financiero y legal que sustenta el presupuesto tradicional.

b. ETAPAS DE LA FUNCION DE CONTROL Y SU PARTICIPACION EN LOS DIFERENTES NIVELES DE DECISION.

La mecánica del control presupuestario, consta de varias etapas a saber:

1. Medición financiera y real de los resultados.
2. Comparación de resultados con lo presupuestado y las metas físicas
3. Análisis de las variaciones e identificación de las causas.
4. Definición de posibles medidas correctivas y su planteamiento a los niveles decisitorios.
5. Adopción de medidas correctivas.

En estas etapas queda implícita la evaluación, entendida ésta como una parte de control.

Una vez determinadas las diferentes etapas de la mecánica de control y habiendo establecido que la evaluación está implícita en ella, es importante señalar como opera esta función en los diferentes niveles de decisión a los que se hizo referencia anteriormente.

Para ello, tomaremos algunos párrafos del interesante trabajo presentado por el C. Angel R. Gorostiaga (OEA), con motivo del VIII Seminario Interamericano de Presupuesto celebrado en la Cd. de Bogotá, Colombia; en 1979.

1.- Control Operativo o Institucional.

" Aquí se opera la medición de las acciones y los hechos en términos físicos y financieros y así se genera gran parte de la materia que --

será la base del proceso de control.

Las unidades de contabilidad, estadística, presupuesto u otras dependencias especializadas, asumen esta responsabilidad. Ellas son las encargadas de traducir los hechos a un lenguaje asequible a la organización; generan datos manejables para el sistema.

En la fase siguiente, se procede a la comparación entre acciones mensuradas y las pautas establecidas. (crédito presupuestarios y metas-físicas) a fin de establecer coincidencias o desvíos.

- . Problemas financieros, como la variación en la percepción de recursos.
- . Restricciones administrativas (inadecuada delegación, falta de liderazgo, desequilibrio en la estructura de la organización, inapropiada asignación de funciones, etc.).

Las soluciones a este nivel no puede ser automáticas, requieren una apreciación de la situación que contemple creativamente las alternativas viables y las evalúe teniendo en consideración sus costos y beneficios totales "...

..." Los problemas enumerados deberán ser abordados dentro de los siguientes campos:

- . Reprogramación que supere la falla detectada en la versión original.
- . Replanteo de la utilización de los recursos financieros y/o gestiones para regularizar su afluencia.
- . Restructuración de la organización y racionalización de procedimientos administrativos "...

Para evitar un desfasamiento, hay que ponderar adecuadamente la influencia del factor tiempo al analizar las correcciones:

- . El período transcurrido desde que ocurre el desvío y el momento en el cual se analiza.
- . El tiempo utilizado en adoptar una solución originado por el requerimiento de un análisis responsable y los trámites que normalmente deben cubrirse.
- . El lapso que resulte entre adoptar la medida correctiva y su -- aplicación, la cual varía según la naturaleza de solución.
- . La tardanza que normalmente ocurre entre la aplicación de la medida correctiva y la producción de sus efectos.

2.- Control Global o Estratégico.

Igual que en el Control Operativo, en el Control Sectorial se pueden presentar problemas que superen su capacidad de decisión, debiendo - entonces cursarlos hacia el Control Estratégico o Global. Dicha problemática aparece básicamente cuando se presentan situaciones sobrepolíticas y objetivos inadecuados frente a cambios repentinos en el entorno.

" La supervisión de los organismos está condicionada por su capacidad de adaptación al medio ambiente que las rodea. Este contexto es el que posibilita la obtención de recursos humanos, materiales, financieros, tecnológicos; el que determina el tipo de servicio que deben prestarse o bienes, que deben producirse; el que en definitiva - acepta o rechaza al gobierno juzgándolo en las urnas, en la prensa, - en los movimientos de opinión, etc. "...

..." el análisis de las causas de las diferencias y de sus posibles correcciones, es más que en ningún otro, comprensivo de toda clase - de factores y, muy especialmente, de los referentes al entorno.

Las soluciones exigirán mayor grado de creatividad e imaginación y-

se deberá atender cuidadosamente al hecho de que sus efectos serán más lentos que en ninguna otra parte.

Cambiar políticas y objetivos es enfrentarse a inercias de orientación básica antes implantadas, por lo que su operatividad demostrará sensiblemente en ponerse en marcha".

c. CLASES DE CONTROL

La complejidad de las operaciones que realiza el Estado, la desconcentración administrativa entre otras causas, dieron origen a la implantación de otras técnicas de control, tales como el control administrativo y el control de gestión.

Al control administrativo se le ha fijado como objetivo la verificación y análisis de las actividades relacionadas con la planificación y el presupuesto, y más recientemente sobre el examen de las actividades y los resultados obtenidos, dando lugar a las técnicas de:

- . Control Presupuestal
- . Control de Eficiencia
- . Control de Gestión

- . El Control Presupuestal se desarrolla en la actividad financiera del Estado, con el propósito de evitar gastos excesivos, debiendo vigilar la percepción de los ingresos, los compromisos de gastos y a los encargados del manejo de fondos públicos.

Además de esto, se le asigna la labor de coordinar las actividades de planificación de los organismos del Estado, con el propósito de conocer por anticipado los resultados considerados esencialmente por la entidad. En consecuencia, es tarea del control presupuestario vigilar que las decisiones gubernamentales estén plasmadas en programas de acción en términos de cantidad, valor, pla-

zo y resultados alcanzados.

- . A través del control de eficiencia, la administración vigilará y criticará la oportunidad de ciertas decisiones y los resultados obtenidos.

Para cumplir con esta tarea, se deben implantar procedimientos tendientes a evaluar y calificar el gasto público mediante el análisis de los estados financieros y la medición de resultados; examinar si los costos de la Administración son adecuados a los fines perseguidos, señalando los aciertos y deficiencias que se detecten; y finalizando con conclusiones objetivas que hagan posible su adopción.

- . El control de gestión es el sistema administrativo orientado a proporcionar a los niveles decisivos la información indispensable para lograr una administración planificada, entendiéndose ésta como la labor planificadora de la entidad, orientada hacia la determinación de objetivos y políticas previamente fijadas, en forma tal que permita la utilización óptima de los recursos puestos a su disposición a través del presupuesto anual. Desde este punto de vista, el control de gestión difiere del concepto tradicional del control presupuestal.

No se efectúa para descubrir irregularidades, o para asegurar la conformidad de la ejecución a las normas jurídicas de autorización ni para sancionar o penalizar a los infractores.

Al Control de gestión se le asignan tareas de mayor alcance, como es el de análisis de metas desde un punto de vista real y sin adecuación a las necesidades expresadas en el presupuesto por programas; implicando una función de análisis de los procesos o de los procedimientos, confrontando los resultados de la acción, con las actividades previstas.

Esta tarea del control de gestión, conlleva una doble función, - por una parte recibir la información previamente planeada (presu- puesto por programas) investigando sobre su significado y anali- zando sus resultados; y de otra parte, suministrando a las dife- rentes áreas de responsabilidad los informes sobre una base del- principio de verificación o por medio de tablas periódicas de -- proceso o de indicadores físicos y monetarios de acuerdo a cada- objetivo, en forma tal que permitan conocer su grado de avance, - los costos, los objetivos a cubrir o sus variaciones con las re- comendaciones respectivas.

d. SITUACION ACTUAL

Con relación a este aspecto, se considera como válido, lo señalado - por el C.P. Miguel Angel Dávila Mendoza en su trabajo LA SITUACION - PRESUPUESTARIA EN AMERICA LATINA Y SUS PERSPECTIVAS, presentado con- motivo del XI Seminario Interamericano de Presupuesto, San José, Cos- ta Rica, 1982.

"... el control y la evaluación forman parte de un mismo proceso de- medición de eficiencia y eficacia, y constituyen en sí las fases en- las cuales a través de un conjunto de indicadores, se dá dinámica, - realimentación y perspectiva a la gestión presupuestaria".

.....

"Una de las principales limitantes para el adecuado funcionamiento - del control y la evaluación, lo constituye el tipo y nivel de la in- formación que se genera a lo largo de la ejecución.

En este sentido, se observa que en la mayoría de los casos la infor- mación es básicamente contable - de carácter financiero y patrimo- -- nial - siendo escasos los esfuerzos de incorporar aspectos programá- tica, lo cual aunado a las deficiencias en cuanto a oportunidad, y -

uniformidad en su conformación y emisión, inciden en la amplitud y - profundidad del control y evaluación del presupuesto.

Por otro lado, en lo relativo a la información sobre las realiza-- ciones físico-financieras, éstas fundamentalmente se han derivado de sistemas de seguimiento.

Así mismo, en algunos casos, la operación de los distintos sistemas- de información, tanto los de carácter contable como los de seguimien- to físico financiero, se han venido instrumentando con deficiencias- de compatibilización entre los elementos que cada uno maneja"...

Indica por otra parte ..." en esta etapa se manifiesta el mayor reza- go en cuanto al diseño, desarrollo e instrumentación de material téc- nico y metodológico, sobre todo en lo relativo a indicadores de efi- ciencia y eficacia, que permitan medir la racionalidad y efectividad de las acciones, y el alcance y efecto del gasto en el contexto so- cio-económico".

" Las consideraciones anteriores de alguna manera demuestran el por- qué, el control y la evaluación continúan poniendo mayor énfasis en- los aspectos financieros y globales, más que en la interrelación de- las realizaciones físico-financieras. Así mismo se explica que si - bien se realizan en general los tres tipos de control: previo, conco- mitente y final, prevalece éste último; en tanto que para la evalua- ción existe mayor inclinación, en la toma de dicisiones y de medidas correctivas durante la ejecución; lo cual aunado a la falta de un -- análisis final de resultados, evidencia las limitaciones para una -- efectiva realimentación del proceso en su operación sistemática".

e. CONSIDERACIONES GENERALES

. Para la instrumentación de un Sistema de Control y Evaluación, se requiere de un mejoramiento sustancial en la determinación y aper

tura de programas presupuestales, debiendo identificar en éstos:

- Metas expresadas en productos y unidades de medida
- Recursos
- Responsables
- Efectos o beneficios perseguidos
- Programación de acciones por tipos y períodos

- . Un sistema de control y evaluación debe considerarse como un elemento de ayuda en la toma de decisiones de los responsables de la ejecución de los programas y como factor de realimentación para la programación presupuestaria.
- . Se debe señalar la organización y funcionamiento de un sistema de evaluación presupuestaria, con el propósito de que la operatividad de la misma sea oportuna y sus efectos sean realmente un elemento de conducción de los programas.
- . Tratar de determinar sistemas informativos y de seguimiento que no se dupliquen con los existentes y buscar una complementación de la información.
- . Se deben contar con los ordenamientos legales necesarios para establecer la debida institucionalización del sistema de control y evaluación, así como determinar las responsabilidades y sanciones.
- . Se hace necesario sensibilizar y capacitar a los integrantes del sistema de control y evaluación, con el fin de que eliminen el control primitivo por el control de resultados de la gestión gubernamental.

1.3 I N F O R M E S

La información financiera gubernamental se constituye con los datos que emanan de los registros de las operaciones que realizan las diferentes dependencias y entidades de la Administración Pública.

Pero esta sola acumulación de datos por muy completa que sea no tendría validez sin el enfoque y uso adecuado; esto es, que a través de estudios y análisis sistemáticos se interpreten los hechos asignados y cuantificados.

La contabilidad como elemento de control debe servir para medir las desviaciones financieras en relación a lo programado y detectar alteraciones en el ejercicio presupuestal. Esto es debe proporcionar información para la evaluación del sector público, que no es otra cosa que la comparación entre propósitos y logros, permitiendo tomar conciencia de lo que se ha hecho y la forma como fué hecho.

Como ya se mencionó, uno de los objetivos principales de la contabilidad, es ofrecer información oportuna para la toma de decisiones; - para ello, la entidad normativa ha diseñado una serie de indicadores recurrentes a partir de la información contable generada en las entidades, para proveer de mayores y más significativos elementos de juicio a funcionarios y titulares de la administración pública.

En un primer intento se eligieron aquéllos indicadores que cubren aspectos generales en los rubros a evaluar y que son de fácil obtención, determinación e interpretación.

Entre los rubros más importantes se han contemplado los siguientes: - cumplimiento de calendario y estimaciones, cumplimiento respecto al ejercicio anterior, liquidez financiera, apalancamiento financiero, - productividad, aspectos programáticos, empleos, etc.

A su vez, dichos indicadores podrán constituirse en insumos de otros con características macro económicas y representar un elemento fundamental en el proceso de análisis para una evaluación global.

Toda la información que la entidad normativa recibe una vez procesada en cada Dependencia y a través de los subsistemas de contabilidad, es consolidada para formular la cuenta pública; por tanto, de la contabilidad se derivan dos tipos de información: periódica y para cuenta pública. Ambas están claramente establecidas, por lo que respecta a las Dependencias llamadas del "Sector Central", en los Artículos 112 y 123 del Reglamento de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.

El Art. 112, establece que el Poder Legislativo, el Judicial, la Presidencia de la República, las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos, la Procuraduría General de la República y el Departamento del Distrito Federal, están obligados a proporcionar a la S.P.P. la siguiente información:

"I. Mensualmente, dentro de los primeros quince días del mes siguiente:

- a) Estado del Ejercicio del Presupuesto, y
- b) Estado del Pasivo Circulante del Gobierno Federal.

Adicionalmente, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público deberá proporcionar:

- c) Estado Analítico de Ingresos;
- d) Estado de la Deuda Pública del Gobierno Federal, y
- e) Análisis de disposiciones y pagos de la Deuda Pública del Gobierno Federal;

II. Bimestralmente, dentro de los primeros quince días del mes siguiente:

- a) Balance General o Estado de Situación Financiera;
- b) Estado de Resultados;
- c) Estado de Rectificaciones a Resultados de Ejercicios Anteriores;

- d) Estado de Costo de Programas;
- e) Estado de la Cuenta Fondo Presupuestario Disponible en Tesorería;
- f) Información sobre el avance de metas por programas, subprogramas, o proyectos, en especial prioritarios, estratégicos y multisectoriales.

En caso de desviaciones en las metas, se deberán especificar las causas que las originen;

- g) Tratándose de las entidades mencionadas en las fracciones IV y V del Artículo 2o. de la Ley, información sobre la aplicación por concepto de Erogaciones Imprevistas y Gastos de Orden Social, especificando el objeto del gasto, importes autorizados y acciones que las generaron, y
- h) Información sobre la ejecución de los recursos por Subsidios y Aportaciones autorizados y ministrados a instituciones, -- personas físicas o morales, especificando importes, causas y finalidad de las erogaciones, así como el destino último de aplicación.

III. En la primera quincena de enero de cada año, información relativa a sus compromisos de pago por concepto de servicios personales;

IV. Informe quincenal de lo pagado por concepto de servicios personales, y

V. Otra información complementaria que les solicite la Secretaría, en la forma y plazos que ésta determine".

El Art. 123 señala a las entidades de referencia y para efectos de la formulación de la Cuenta Pública, la obligación de presentar:

- "I. Anualmente, a más tardar el quince de marzo;
 - a) Balance General o Estado de Situación Financiera;

- b) Estado de Resultados;
- c) Estados de Rectificaciones a Resultados de Ejercicios - Anteriores;
- d) Estado de Ejercicio del Presupuesto;
- e) Estado de Rectificaciones al Presupuesto de Años Anteriores;
- f) Estado de Costo de Programas;
- g) Estado de la Cuenta Fondo Presupuestario Disponible en Tesorería, y
- h) Estado del Pasivo Circulante del Gobierno Federal.

Adicionalmente, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público deberá proporcionarle:

- i) Estado Analítico de Ingresos;
- j) Estado Analítico de Devoluciones de Años Anteriores;
- k) Estado de Regionalización de los Ingresos del Gobierno Federal;
- l) Estado de la Deuda Pública del Gobierno Federal;
- m) Estado de Movimientos Relativos al Pasivo del Gobierno Federal;
- n) Estado de Financiamiento del Gobierno Federal;

II. Información para integrar el apartado de Resultados Generales;

III. Información para integrar los Estados Programáticos; y

IV. Otra información complementaria que solicite la Secretaría."

1.3.1 CUENTA PUBLICA

Por la importancia que reviste al considerarse como el documento informativo más completo de la gestión pública, se estima la convenien-

cia de presentar algunas consideraciones sobre la Cuenta Pública.

Desde el punto de vista general..." es el informe que rinde anualmente el Poder Ejecutivo a la Cámara de Diputados para mostrar los resultados de su gestión financiera y los alcances que la acción reguladora del Estado ha tenido en el desarrollo económico y social del país".

Desde el punto de vista Técnico-Administrativo, "La Cuenta Pública es el documento en el cual la SPP consolida los estados financieros y demás información financiera, presupuestal, programática y económica que emana de las contabilidades de las entidades y dependencias comprendidas en la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos de la Federación, para someterlo a la consideración del C. Presidente de la República, quién a su vez, debe presentarla a la Cámara de Diputados. Este documento muestra mediante cifras razonadas, la actuación del Gobierno Federal".

Para el Departamento del D.F., dada su estructura legal, la Cuenta Pública se formula en forma independiente y no se consolida con lo referente a la Federación. También se presenta a la consideración del Presidente de la República y requiere igualmente de la aprobación de la H. Cámara de Diputados.

Aún cuando la Cuenta Pública es el resultado del proceso de consolidación de la información financiera, presupuestal y económica que -- presentan cada una de las Dependencias y Organismos contemplados en el Presupuesto de Egresos de la Federación y en forma paralela e independiente la del Departamento del D.F., se puede considerar como un informe que emana de la Contabilidad Gubernamental.

Lo correspondiente a la federación, se compone de un anexo de Programas Especiales.

A su vez el de Resultados Generales contiene dos secciones o apartados:

Uno eminentemente cualitativo y otro exclusivamente cuantitativo. - El primero de ellos presenta el panorama económico, contiene la estructura financiera del Sector Público Presupuestal e individualmente la del Gobierno Federal y la de Organismos y Empresas.

Por lo que se refiere al cuantitativo, comprende los Estados Financieros, Presupuestarios y Económicos consolidados y aquí también se presentan los relativos a cada Dependencia del Gobierno Federal y a los Organismos y Empresas, incluyendo al final un capítulo de información complementaria.

Por su parte, los tomos sectoriales presentan un análisis de la política sectorial, los logros obtenidos más relevantes por cada sector, así como el análisis y explicación de las desviaciones más sobresalientes registradas en los programas anuales, el grado de cumplimiento de los objetivos y metas sectoriales y su vinculación con los planes del sector y nacionales. Por último, se presentan individualmente los estados presupuestarios, económicos, programáticos y financieros de la coordinadora sectorial y de cada una de sus --- coordinadas, además de sus estados de flujo de efectivo.

El anexo de Programas Especiales contiene información analítica de las principales estrategias planteadas por el Gobierno Federal para proporcionar a la población los mínimos de bienestar social.

2. SISTEMA INTEGRAL DE CONTABILIDAD

2.1 EXPOSICION DE MOTIVOS

2.1.1 MARCO DE REFERENCIA

El esquema de la Contabilidad Gubernamental se ha concebido para que ésta se convierta en el sistema de información financiera, presupuestal y programática más importante con que cuenta el Gobierno Federal, para evaluar los procesos administrativos y conformar las estadísticas que señalan el impacto que las acciones públicas tienen en el desarrollo económico y social del país.

Cabe destacar que la aplicación del Presupuesto por Programas en el proceso económico del Estado, impone nuevas exigencias a la contabilidad gubernamental en relación con la necesidad de establecer responsabilidades y controlar la eficacia y eficiencia en la gestión pública.

Para llevar a cabo lo anterior se requiere que los registros no sólo reflejen resultados en valores monetarios, sino también en volumen físico, puesto que para medir la eficacia es importante conocer el grado en que se alcanza la meta, que equivale a la expresión cuantificable de un objetivo. Así mismo, para evaluar la eficiencia en la operación se requerirá establecer la relación existente entre lo producido (en bienes y servicios) y sus respectivos costos ... "Cantidad dada de producto con un mínimo de insumo, o cantidad dada de insumo con un máximo de producto. El insumo traducido a expresión monetaria es el costo".

La incorporación del costo a la medición de las erogaciones efectuadas en el funcionamiento, operación y/o producción de las acciones gubernamentales, rompe con el concepto tradicional de *gastos presupuestados igual a costos*. Además, la técnica del Presupuesto por Pro

grama como ya se dijo, requiere una contabilidad por área de responsabilidad, distinta de la tradicional contabilidad de responsables, a fin de ejercer un control sobre los resultados de las dependencias y entidades, cuyas funciones y actividades fueron asignadas a funcionarios con la debida autoridad y cuyo desempeño es de interés conocer, por su contribución al logro de los objetivos institucionales.

Es indudable que en los últimos años se han manifestado avances significativos en este ámbito:

- . Descentralización de la Contabilidad al llamado "Sector Central"
- . Ubicación de la función consolidadora en la Dependencia normativa de los procesos de planeación nacional.
- . Planteamiento de reformas legales para fortalecer y ampliar las facultades fiscalizadoras del Poder Legislativo sobre el Ejecutivo, propiciando mayor claridad y contenido a la información de la Cuenta Pública.
- . Expedición de la normatividad necesaria para ordenar, unificar y darle consistencia a la operación descentralizada.

Sin embargo, la contabilidad gubernamental no ha respondido cabalmente a las expectativas originalmente previstas de producir información que la administración pública requiere en forma cada vez más creciente y con características de oportunidad y confiabilidad para que pueda servir de base en la adecuada toma de decisiones.

Los principales obstáculos a superar, son señalados con toda claridad precisamente por la entidad normativa y consolidadora (S.P.P.), en un trabajo que sobre el particular elaboró, pudiéndose resumir en lo siguiente:

"... carencia de un marco conceptual de la Contabilidad que integre-

objetivos generales y específicos, sistemas de operación, normas, -- procedimientos y principios de contabilidad, que en conjunto permitan delimitar el ámbito de competencia y operación general que supere -- las discrepancias que se observan en el proceso de información".

"... falta de coordinación entre los actuales subsistemas de contabilidad, debida principalmente tanto a insuficientes instrucciones para la captación y registro de las operaciones como a mecanismos globales de enlace y validación de cifras, lo que se traduce en información no oportuna, con un grado de confiabilidad que hace difícil su consolidación y la aplicación de indicadores financieros y económicos para elaborar agregados parciales a la Cuenta Pública".

"... inexistencia de un efectivo control de la operación del sistema de rendición de cuentas, por lo que el registro contable de las operaciones se convierte en inoportuno e inconsistente con el flujo --- real del efectivo, por la carencia de procedimientos administrativos adecuados".

"... imprecisa definición de la responsabilidad que corresponde a cada instancia en el registro, supervisión y emisión de información financiera en cada dependencia y en relación con los subsistemas actuales de contabilidad".

Por lo anterior, es propósito de la entidad normativa:

"Consolidar el proceso de descentralización de la contabilidad gubernamental hacia las dependencias y entidades del Sector Público Presupuestario, con el fin de sistematizar y normar los procedimientos de acopio, procesamiento y suministro de información, programación y -- evaluación de las acciones gubernamentales; en suma, constituir un -- esquema rector en el desempeño de la Función Contable del Sector Central y del Parastatal incluido en el Presupuesto de Egresos de la Federación".

Por tanto, se entenderá que un Sistema de Contabilidad es Integral, cuando está compuesto por otros Sistemas cuya interrelación sea claramente definida y actuante y sea capaz de producir información quealmente equilibradamente a los distintos niveles jerárquicos y se constituyan en un efectivo apoyo para la toma de decisiones en el Sector Público.

Es precisamente en este contexto donde surge la necesidad de integrar la información presupuestal y contable a través de mecanismos idóneos de captación y registro de operaciones, con el fin de ofrecer elementos de juicio confiables y oportunos a los diferentes niveles decisitorios.

2.1.2 OBJETIVOS

Se puede señalar que el objetivo general al cual debe responder al Sistema Integral de Contabilidad Gubernamental es el de:

"Proveer información de tipo presupuestario, financiero, patrimonial económico y administrativo, referido a los ámbitos Institucional, Regional y Sectorial de los diferentes niveles del gobierno, con el fin de atender a las necesidades que la administración interna y el control legal de dichas Organizaciones, así como también a la de terceros interesados en el conocimiento de los resultados de la gestión pública.

De este objetivo general se desprenden los siguientes objetivos específicos:

- Producir información para la toma de decisiones en la administración interna.
- Producir información para permitir el control de legalidad en el manejo de los fondos y bienes públicos.

- Producir información para terceras personas ajenas a la administración". 5/

a. INFORMACION PARA LA TOMA DE DECISIONES

Los responsables de la gestión administrativa de los Organismos y Entidades Gubernamentales, requieren de información relevante, oportuna y confiable, en la cual respalden la toma de decisiones en las diferentes fases del proceso administrativo; permitiéndoles:

- Adoptar medidas referentes a la determinación de los objetivos y metas, así como los recursos necesarios para su cumplimiento; que se producen durante la información de los planes, políticas, programas y presupuestos.
- Decidir sobre las acciones necesarias que deberán llevar a cabo - las áreas funcionales para ejecutar dichos planes y programas.
- Reprogramar los objetivos, las metas y la asignación de recursos, de acuerdo a los resultados que se van alcanzando y necesidades - que se presentan durante su ejecución.
- Llevar a cabo acciones de control y evaluación tanto de la ejecución como de los resultados, tomando en su caso las medidas necesarias para corregir las desviaciones que se produzcan, en función a los objetivos y metas establecidos.
- Mantener permanentemente informados a los niveles ejecutivos sobre los resultados alcanzados y de los efectos económicos, financieros y patrimoniales producidos en las Dependencias y Entidades Públicas, como consecuencia de la gestión realizada.

5/ *"Características del Sistema Integral de Contabilidad Gubernamental y su relación con la Administración Presupuestaria".- Angel - Gorostiaga y Santiago Gutiérrez - IX Seminario Interamericano de Presupuesto.- Montevideo, República de Uruguay, 1980.*

Asimismo, los Titulares requieren información que sirva de soporte para las acciones relativas a la programación, obtención, ejercicio y control de los recursos, principalmente financieros.

b. INFORMACION PARA EL CONTROL DE LEGALIDAD

El marco legal y normativo constituido por todas las Leyes, Reglamentos, Decretos, Políticas, etc. rigen la acción del Estado y establecen las condiciones y atribuciones que regulan los aspectos financieros de la gestión pública, dando origen al control legal.

Dicho control tiene por objeto vigilar el cumplimiento de las diferentes normas legales, operativas y administrativas, dictadas para garantizar la transparencia y honestidad en el manejo de la Hacienda Pública. Normalmente, ésta se lleva a cabo a través de Organos de Control: los internos que señala el mismo Poder Ejecutivo a través de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación y los externos por medio de la utilización de Despachos de Contadores Independientes para Auditorías, o bien la Contaduría Mayor de Hacienda que es el máximo órgano de fiscalización al Sector Público y que depende del Poder Legislativo.

Por tanto, el Sistema Integral de Contabilidad debe producir información con el suficiente grado de detalle que permita efectuar controles legales para verificar entre otros los siguientes aspectos:

- Que los ingresos percibidos por las Dependencias y Entidades Públicas, se recauden, distribuyan, custodien, inviertan y utilicen, de acuerdo a la normatividad vigente.
- Que las asignaciones presupuestarias deberán estar aprobadas -- por autoridad competente; que exista disponibilidad presupuestal antes de fincar el compromiso; que se afecte correctamente la partida de gasto que corresponda y que se cumplan los procedimientos administrativos establecidos.

- Que exista documentación suficiente y competente que garantice el cumplimiento de las obligaciones contraídas por terceros con las Dependencias y Entidades Públicas.

Este mismo requisito se establece para los pagos por adquisiciones de bienes y servicios y/o construcción de obras.

- Que se cumpla con las normas y disposiciones legales en relación al nivel de deuda pública, custodia de valores y bienes de activo fijo y material de consumo.

c. INFORMACION A TERCEROS

Además de lo anteriormente señalado, el Sistema Integral debe satisfacer las necesidades que presentan las Entidades normativas y de fiscalización del Poder Ejecutivo y el Poder Legislativo y en su caso a terceras personas, tanto del Sector Privado como Público en general.

La información contable que se suministre deberá cumplir con criterios, formas de presentación y normas de uniformidad, que la hagan compatible y útil a quien lo utilice, permitiendo que:

- Las Entidades globalizadores del Poder Ejecutivo puedan elaborar las cuentas consolidadas del Sector Público, formular estadísticas, efectuar análisis y realizar estudios respecto a la gestión pública relativa a los conceptos presupuestarios, financieros y económicos.
- El Poder Legislativo conozca, evalúe y dictamine (juzgue) la gestión administrativa y financiera.
- Los Organismos Privados conozcan la situación patrimonial de la Dependencia o Entidad y aquéllos de carácter internacional, la utilización y cumplimiento de los créditos que han otorgado.
- El público en general sepa como se están empleando los recursos fiscales y los beneficios de carácter social que está recibiendo su contribución.

2.2 ESTRUCTURA OPERATIVA

Como se ha señalado, el objetivo primordial de la Contabilidad es el de producir información, por tanto, se puede establecer que el Sistema Integral de Contabilidad Gubernamental está constituido por varios sistemas de información o contabilidad especializada y cuyo funcionamiento individual e interrelacionado compone el modelo integral de operación.

Se les denomina Sistemas, por las características de captar y registrar contablemente, la totalidad de los datos derivados de las operaciones que realiza cada una de las Dependencias y Entidades y observando un funcionamiento autónomo. Además, porque producen por sí mismos información completa y confiable de las transacciones que les corresponde registrar y procesar.

No obstante su relativa autonomía, los Sistemas se interrelacionan en forma coordinada a través de conciliaciones y consolidaciones de la información financiera, presupuestal, programática y económica.

El diseño operativo del Sistema Integral aplicable al Sector Federal de hecho es similar al Sistema de Contabilidad Gubernamental vigente, diferenciándose posiblemente por la inclusión en el Sistema de Contabilidad de Egresos, del Subsistema de Contabilidad Programática y del Subsistema de Contabilidad de Costos. Este último a nivel propo-
sitivo.

Ya en el plano operativo, la interrelación de los diferentes Sistemas, la automatización prevista de las operaciones contables y su vinculación con las cuentas presupuestales por medio del registro si

multáneo, constituyen las diferencias más relevantes entre el esquema actual y el presupuesto.

Por tanto, se compone de cinco Sistemas de Contabilidad y dos Subsistemas Auxiliares, uno de los cuales con carácter meramente enunciativo.

SISTEMA DE CONTABILIDAD DE RECAUDACION
SISTEMA DE CONTABILIDAD DE DEUDA PUBLICA
SISTEMA DE CONTABILIDAD DE FONDOS FEDERALES
SISTEMA DE CONTABILIDAD DE EGRESOS

SUBSISTEMAS DE CONTABILIDAD PROGRAMATICA
SUBSISTEMAS DE CONTABILIDAD DE COSTOS

SUBSISTEMAS DE CONTABILIDAD DEL SECTOR PARAESTATAL

En el Sector Central, la responsabilidad de la operación de los tres primeros recae en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. El de Egresos, incluyendo los subsistemas, corresponden a cada una de las Dependencias y por lo que se refiere al Sector Paraestatal, serán los Organismos y Empresas los responsables; siempre de acuerdo a las disposiciones normativas que para todos los efectos determine la Secretaría de Programación y Presupuesto.

Como ya se mencionó en la primera parte de este trabajo, el Sector Departamento del Distrito Federal por su naturaleza y estructura jurídico-política, excepción hecha de los correspondientes al Subsector Paraestatal, todas las operaciones que realiza con motivo de la estimación y cumplimiento de la ejecución y ejercicio de la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos respectivos, se registran, concilian y consolidan en forma centralizada, aún cuando las dependencias involucradas (Delegaciones, Tesorería del D.F., Comisiones, etc.) participen directamente generando la información y documentación a procesar. Debido a ello, es probable que el esquema integral

planteado para la Contabilidad Gubernamental en el Sector Central só lo pueda ser aplicado en este caso con las adecuaciones que en el -- mismo requiera.

Aún cuando ya fueron señalados los aspectos más relevantes de los diferentes subsistemas del Sistema de Contabilidad Gubernamental vigente y cuya estructura es muy parecida a la planteada por el Sistema - Integral, se considerara de utilidad presentar de manera sucinta, esperando no ser reiterativo, los objetivos de cada Sistema que confor--man al propuesto.

2.2.1 SISTEMA DE CONTABILIDAD DE RECAUDACION

Su objetivo es registrar, controlar e informar sobre la recaudación- de los ingresos obtenidos por la Tesorería de la Federación, con --- excepción de los financiamientos, contando entre sus principales funciones la siguiente:

- Registrar en forma detallada a nivel de fracción, inciso y subin- ciso, los conceptos comprendidos en la Ley de Ingresos de la Fede- ración los instrumentos de promoción fiscal; la devolución de in- gresos, las cuotas, aportaciones e impuestos recibidos a favor de otras Instituciones; los depósitos en garantía y en espera de re- solución para su aplicación definitiva, etc.

2.2.2 SISTEMA DE CONTABILIDAD DE DEUDA PUBLICA

Su objetivo es registrar, controlar e informar sobre el movimiento - de las operaciones de crédito público en cualquiera de sus formas, - de tal manera que sea posible conocer en todo momento el endeudamien- to neto. Las funciones de registro más relevantes podrán ser:

- Registrar los financiamientos contratados por el Gobierno Federal

a nivel de inciso y subinciso de la Ley de Ingresos respectiva.

- Registrar tanto los financiamientos que se contratan y vencen - el mismo año, como sus pagos.
- Registrar las erogaciones por concepto de amortización y servicio de la deuda pública.

Los registros de este Sistema deberán permitir formular proyecciones tanto de los empréstitos a recibir como de las erogaciones por efectuar y los servicios de la deuda por atender, con miras a incluirlos en los presupuestos respectivos y proporcionar información a los centros de decisiones financieras.

2.2.3 SISTEMA DE CONTABILIDAD DE FONDOS FEDERALES

Su objetivo es registrar, controlar e informar sobre los movimientos de fondos de Tesorería de la Federación.

Sus principales funciones son:

- Registrar los movimientos de existencia de caja y bancos.
- Registrar las operaciones complementarias a los movimientos de - caja y bancos.

2.2.4 SISTEMA DE CONTABILIDAD DE EGRESOS

Su objetivo es registrar, controlar e informar sobre el ejercicio - del Presupuesto de Egresos y Operaciones correlativas, en forma detallada de acuerdo con clasificaciones y agrupaciones.

Sus funciones:

- Registrar el presupuesto autorizado por H. Cámara de Diputados.

- Registrar el ejercicio del presupuesto a través del concepto devengado.
- Registrar las incidencias del presupuesto en cuentas patrimoniales y de resultados.
- Registrar las rectificaciones al ejercicio del presupuesto.
- Registrar las operaciones ajenas que son inherentes al ejercicio del presupuesto.

Independientemente de las funciones de registro, los diferentes Sistemas de Contabilidad descritos, producirán la información financiera, presupuestal, programática y económica que requiera la entidad normativa, el Titular de la Dependencia y en su caso, los terceros que lasoliciten. Así mismo como proceso de interrelación, deberán efectuar conciliaciones periódicas entre sí y realizar mensualmente la comparación de la información presupuestal con la información de metas alcanzadas.

2.2.5 SUBSISTEMAS DE CONTABILIDAD PROGRAMATICA

Su objetivo consiste en proporcionar información en términos físico - financiero, relativa al avance de las metas, programas, subprogramas, y proyectos; determinando las variaciones de aspectos cuantitativos y cualitativos con objeto que se pueda ejercer un adecuado control; delimitar responsabilidades, conocer la eficiencia y eficacia de los responsables del manejo de los recursos y tomar decisiones correctivas; asimismo, posibilitar la integración de la información programática a la cuenta pública y facilitar la fiscalización y retroalimentación al proceso presupuestario.

Entre las funciones del Subsistema, las más importantes son:

- Captar del Sistema de Egresos, la información relativa al presupuesto autorizado en función del alcance de metas por unidad responsable, así como la referente al ejercicio del presupuesto
- Captar la información que se refiere a la cuantificación de las metas a nivel de unidad responsable.
- Registrar en cuentas de orden la valuación de las metas.
- Comparar en términos financieros la estimación de metas alcanzadas con el presupuesto ejercido.
- Realizar comparaciones en términos físicos de las metas alcanzadas con las programadas.

2.3 FUNCIONAMIENTO

Independientemente de la necesidad de interrelacionar los diferentes Sistemas, ya en su operatividad el Sistema Integral debe contemplar soluciones a los problemas que seguramente enfrentan la mayoría de las dependencias, entidades y organismos del Sector Público:

- . El registro masivo de los datos susceptibles de contabilizar, como consecuencia del incremento en las operaciones presupuestales de la Administración Pública.
- . La inexistencia de mecanismos de vinculación del presupuesto y la contabilidad, lo que dificulta grandemente el registro eficiente de las operaciones.
- . Dificultades de uniformidad que permite la intervención de distintos criterios para la contabilidad gubernamental, siendo más las instancias que intervienen en la operación.
- . Necesidad de automatizar los registros.

Es por ello que para el funcionamiento del Sistema Integral, se contempla la adecuación del Catálogo de Cuentas, el establecimiento de las Guías de Contabilización y el empleo de Claves de Aplicación Contable, utilizando Códigos de Operación y Convertidores Contables.

Cabe señalar la conveniencia de emplear un computador para concretar el desarrollo del Sistema Integral, ya que la versatilidad en la operación de la mayoría de éstos, permite asimilar y producir gran cantidad de datos, evita la intervención de diversos criterios de contabilización y finalmente, a través de programas y diseños de convertidores, vincular, por medio de registro simultáneo, las operaciones presupuestales a las cuentas patrimoniales de su equivalencia.

2.3.1 CATALOGO DE CUENTAS

Aún cuando el Art. 90 del Reglamento de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal señala los grupos de cuentas con que se constituye el Catálogo, mismos que fueron comentados en la primera parte de este trabajo, el Art. 93 del referido Ordenamiento establece que la Secretaría de Programación y Presupuesto podrá modificarlos, - razón por la cual, dicha entidad normativa al plantear el funciona- - miento del Sistema Integral de Contabilidad Gubernamental, plantea -- así mismo las modificaciones al Catálogo de Cuentas en los siguientes *GENEROS*: ACTIVO, PASIVO, ENLACE, HACIENDA PUBLICA, RESULTADOS Y DE OR DEN.

Igual que en el Catálogo actual, cada uno de estos conceptos genéri- - cos se subdividen en varios *GRUPOS* y de estos se derivan diferentes - *CLASES* de *CUENTAS DE MAYOR ESPECIFICAS*.

El número de la Cuenta de Mayor se forma de cinco dígitos, permitien- do establecer una clasificación ordenada y homogénea de ellas e iden- tificando con los tres primeros dígitos a los niveles de género, gru- po y clase; dejando los dos últimos para la cuenta propiamente dicha.

Se ha previsto, que cada dependencia o entidad puedan utilizar dos dí gitos más, de acuerdo a las necesidades que tengan de mayores niveles de desagregación y a la capacidad de los equipos con que cuenta para- procesar la información.

A continuación se presenta un ejemplo de la integración de una Cuenta de Mayor.

1 0 0 0 0	género.-	ACTIVO
1 2 0 0 0	grupo .-	FIJO
1 2 2 0 0	clase .-	BIENES MUEBLES
1 2 2 0 2	cuenta.-	VEHICULOS TERRESTRES

La cuenta del ejemplo registra las adquisiciones de vehículos terrestres que realiza la entidad para el transporte de personas y bienes - (cuenta específica), que constituyen bienes muebles necesarios para el cumplimiento de los objetivos de la misma (clase), que por sus características son bienes durables por un tiempo más o menos largo --- (grupo) y, que son bienes de su propiedad o que integran su patrimonio (género).

A efecto de no abundar sobre lo ya señalado, solamente me referiré a las clasificaciones de cuentas que sufrirían modificaciones de acuerdo al Planteamiento del Catálogo de Cuentas en el Sistema Integral de Contabilidad Gubernamental.

CUENTAS DE ENLACE.- El planteamiento del Sistema Integral ofrece una solución definitiva al problema que representa el registro de operaciones cuya responsabilidad compete a dos o más dependencias, según la separación de funciones que establece la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal; ya que por una parte corresponde a la SHCP - el manejo de los Fondos Federales, la recaudación de los ingresos y la operación y control de la deuda pública; quedando bajo la responsabilidad de cada una de las dependencias del Ejecutivo Federal, el ejercicio del gasto público. Todo ello da lugar al funcionamiento de cuatro sistemas de contabilidad: Recaudación, Fondos Federales, Deuda Pública y Egresos.

La interrelación que se plantea en el Sistema Integral, requiere pues de mecanismos de enlace, que vienen a constituirse por Cuentas; pudiéndose éstas definir: ..." Conjunto de cuentas especiales que se utilizan para corresponder operaciones que se efectúan entre dos o más sistemas. Estas cuentas aún cuando pueden complementar operaciones que repercuten en los activos, pasivos y resultados, sus movimientos no se consideran de esta naturaleza sino meras correspondencias de cargos y abonos" 6/

6/ *Catálogo de Cuentas y Enlace de Sistemas.- C.P. Guram Lubagi Jayner. Encuentro de Esposición y Análisis del Sistema Integral de Contabilidad Gubernamental, México, D.F., Octubre 1983.*

HACIENDA PUBLICA.- El concepto Cuentas de Patrimonio, se modifica -- por el de Hacienda Pública, que agrupará las cuentas que en su conjunto representan la totalidad de los recursos patrimoniales del Gobierno Federal, menos la suma de todas sus obligaciones.

ORDEN. En el Catálogo aún vigente, las cuentas que reflejan el grado de cumplimiento de las estimaciones presupuestarias se manejan en el género: Cuentas de Control Presupuestal. Otra innovación en el Sistema Integral, es incluir en el concepto genérico de Orden, este tipo de cuentas, planteando dos clases: las que registrarán detalladamente la estimación y ejecución de la Ley de Ingresos y las referidas a la estimación y ejercicio de las partidas del Presupuesto de Egresos.

CUENTAS PRESUPUESTALES DE LA LEY DE INGRESOS

Corresponden al Ejercicio Corriente

Ley de Ingresos Estimada	(Deudora)
Ley de Ingresos por Ejecutar	(Acreedora)
Ley de Ingresos Ejecutada	(Acreedora)

Correspondientes a Ejercicios Anteriores

Rectificaciones a la Ley de Ingresos por Ejecutar de años anteriores.

Rectificaciones a la Ley de Ingresos Ejecutados de años anteriores.

CUENTAS PRESUPUESTALES DE EGRESOS

Correspondientes al Ejercicio Corriente

Presupuesto por Ejercer	(Deudora)
Presupuesto Autorizado	(Acreedora)
Presupuesto Comprometido	(Deudora)

Presupuesto Ejercido (Deudora)
Presupuesto Pagado (Deudora)

Correspondientes a Ejercicios Anteriores

Presupuesto Ejercido de Años Anteriores
Rectificaciones a Presupuestos de Años Anteriores

Finalmente, dentro del nuevo planteamiento se incorpora el Catálo de Cuentas de Reclasificación del Sector Paraestatal, cuyo objetivo principal es ..." sujetar a un criterio único la presentación de información financiera que emana de cada entidad, para propósito de integración de la Cuenta Pública, lo que permite además, dada su homogeneidad, la aplicación de indicadores financieros y económicos más precisas en el análisis, interpretación y evaluación de los datos" 5/

2.3.2 GUIAS CONTABILIZADORAS

Junto con el Catálogo de Cuentas y los Convertidores Contables, las Guías Contabilizadoras constituyen los elementos instrumentales indispensables para efectuar el procesamiento de las operaciones contrables.

Las Guías son los mecanismos que describen con detalle las principales operaciones que se realizan en cada Sistema de Contabilidad, para el adecuado registro de la operación. Al tiempo que describen los movimientos de registro, establecen criterios predeterminados de contabilización, excluyendo toda posibilidad de variación.

Estas Guías se presentan en un formato que indica el tipo de operación el concepto por el cual debe contabilizarse cada una de ellas, el documento fuente por el cual se genera la operación y la periodicidad con la que se emite, los Convertidores Contables y Códigos de operación y, el asiento contable que se genera. En el Cuadro No. 1, se presentan algunos ejemplos de las operaciones más representativas.

G U I A C O N T A B I L I Z A D O R A

C O N C E P T O	DOCUMENTO FUENTE	PERIODICIDAD	R E G I S T R O			
			C A R G O		A B O N O	
			No.	C O N C E P T O	No.	C O N C E P T O
Presupuesto original autorizado en el ejercicio.	Presupuesto autorizado	Anual	3121	Presupuesto por asignar.	5701	Presupuesto por ejercer.
Ampliaciones líquidas al presupuesto	Oficio de autorización de reducción líquida - presupuestaria	Eventual	3121	" " "	5701	" " "
Reducciones líquidas al presupuesto	Oficio de autorización de reducción líquida - presupuestaria.	Eventual	(3121)	" " "	(5701)	" " "
Reducciones y ampliaciones compensadas al presupuesto	Oficio de afectación - presupuestaria compensada.	Eventual			(5701) 5701	" " "
Radicación de ordenes de pago	Copia de la orden de pago	Constante	3136	Fondo presupuestario disponible en Tesorería.	3121	Presupuesto por asignar.
Cancelación parcial o total de las ordenes de pago.	Cancelación de orden de pago.	Eventual	(3116)	" " "	(3121)	" " "
Radicación de constancias de nombramientos y/o asignación de remuneraciones.	Constancias de nombramiento y/o asignación de remuneraciones.	Constante	3116 5701	" " " Presupuesto por ejercer.	3121 5811	" " " Presupuesto Comprometido.
Cancelación total o parcial de constancias de nombramientos y/o asignación de remuneraciones.	Cambio de situación de personal Forma G-13	Eventual	(3116) (5701)	Fondo presupuestario disponible en Tesorería. Presupuesto por ejercer.	(3121) (5811)	Presupuesto por asignar. Presupuesto Comprometido.

G U I A C O N T A B I L I Z A D O R A

C O N C E P T O	DOCUMENTO FUENTE	PERIODICIDAD	R E G I S T R O			
			C A R G O		A B O N O	
			No.	C O N C E P T O	No.	C O N C E P T O
Pedidos fincados por adquisiciones de bienes de almacen y Activo Fijo.	Pedido	Constante	5701	Presupuesto por ejer	5811	Presupuesto Comprometido.
Contratos celebrados por Obras y Servicios	Contratos de Obras y de Servicios	Constante	5701	" " "	5811	" "
Importe de las asignaciones destinadas al pago de retribuciones ordinarias por servicios-personales regulares, recibos de honorarios - que se liquiden.	Póliza de egresos recibos, nóminas y constancias de nombramiento.	Constante	5704	Costo de Operación - de Programas	3116	Fondo presupuestario disponible en Tesorería.
			5811	Presupuesto Comprometido.	5702	Presupuesto Ejercido
Asignaciones destinadas al pago de retribuciones, adicionales o temporales por la prestación de servicios personales, especiales o extraordinarios, se encuentran incluidos en este rubro, asignaciones, compensaciones, emolumentos, gastos, participaciones, raciones, sobresueldos, primas vacacionales y dominicales, gratificación de fin de año.	Póliza de Egresos, nóminas, constancias de nombramiento, facturas y recibos.	Constante	5704	Costo de Operación - de Programas	3116	Fondo presupuestario disponible en Tesorería.
			5811	Presupuesto Comprometido.	5702	Presupuesto Ejercido
Expedición de cuentas por liquidar certificadas para el pago de gastos a través de listas de raya.	Cuenta por liquidar certificada y lista de raya	Constante	5704	Costo de Operación - de Programas.	3390	Cuentas por liquidar Certificadas.
			5701	Presupuesto por ejercer.	5702	Presupuesto Ejercido
Retenciones y descuentos a favor de terceros, derivados del pago de listas de raya efectuados por las pagadurías, excepto la Dirección General de Pagos.	Póliza de ingresos, recibo oficial y lista de raya.	Semanal, decenal, quincenal y extraordinaria.	3525	Fondos para pasivos devengados no pagados.	3312	Descuentos y percepciones a favor de terceros.

G U I A C O N T A B I L I Z A D O R A

C O N C E P T O	DOCUMENTO FUENTE	PERIODICIDAD	R E G I S T R O			
			C A R G O		A B O N O	
			No.	C O N C E P T O	No.	C O N C E P T O
Devoluciones de descuentos efectuados en exceso o indebidamente en el pago de listas de raya.	Póliza de egresos recibo de los interesados.	Eventual	3312	Descuentos y percepciones a favor de -- terceros.	3525	Fondo para pasivos devengados no pagados.
Pagos efectuados por la Tesorería de la Federación a los terceros, por cuenta de los cuales se llevaron a efecto los descuentos y retenciones en el pago de nóminas.	Póliza de egresos, aviso de pago de la Tesorería de la Federación, recibo de los interesados.	Mensual	3312	Descuentos y percepciones a favor de -- terceros.	3525	" " " "
Pagos efectuados directamente por los manejadores de fondos por cuotas sindicales regionales y pensiones alimenticias.	Póliza de egresos, recibos de los interesados.	Semanal, decenal y quincenal.	3312	" " "	3525	" " " "
Retenciones a contratistas por concepto del 2 al millar para capacitación de los trabajadores de la Industria de la Construcción.	Póliza de ingresos, recibo oficial.	Eventual	3525	Fondo para pasivos devengados no pagados.	3312	Descuentos y percepciones a favor de terceros.
Entregas de la Tesorería de la Federación al Banco Nacional de Obras y Servicios Públicos, S.A., para incrementar el fideicomiso para capacitación de los trabajadores de la Industria de la Construcción.	Póliza de egresos, recibo oficial.	Mensual	3312	Descuentos y percepciones a favor de -- terceros.	3525	Fondo para pasivos devengados no pagados.
De los servicios recibidos, alquileres y energía.	Cuenta por liquidar certificada, facturas, contratos y notas de venta.	Constante	5704	Costo de Operación - de Programas	3390	Cuentas por liquidar certificadas.
			5701	Presupuesto por Ejercer.	5702	Presupuesto Ejercido.

G U I A C O N T A B I L I Z A D O R A

C O N C E P T O	DOCUMENTO FUENTE	PERIODICIDAD	R E G I S T R O			
			C A R G O		A B O N O	
			No.	C O N C E P T O	No.	C O N C E P T O
Del importe de cuotas y derechos por el traslado de correspondencias, efectos de oficinas, fletes, pasajes y gastos que se incurran con motivos los servicios, servicios telegráfico y telefónico, gasto de movilización de fondos -- del erario, diferencia del tipo de cambio, primas de seguros y demás gastos por servicios -- bancarios.	Cuenta por liquidar certificada, facturas, contratos, recibos de servicios y recibos.	Cosntante	5704	Costo de Operación de Programas.	3390	Cuentas por liquidar certificadas.
			5701	Presupuesto por Ejercer.	5702	Presupuesto Ejercido.
De los gastos originados por actos culturales y sociales, publicaciones de carácter informativo, gastos de propaganda en general, ayuda, sostenimiento o fomento de actividades de interés general y social que desarrollen entidades de los sectores público o privado; prestaciones de carácter social cultural y de seguridad social.	Cuenta por liquidar certificada, contratos, recibos y facturas.	Constante	5704	Costo de Operación de Programas	3390	Cuentas por liquidar certificadas.
			5701	Presupuesto por ejercer.	5702	Presupuesto ejercido.
Por el importe de gastos de conservación y reparación de los muebles e inmuebles al servicio de la Federación, costo de trabajos o materiales necesarios para mantenerlos en buen estado.	Cuenta por liquidar certificada, contratos, facturas y notas de venta.	Cosntante	5704	Costo de Operación de Programas	3390	Cuentas por liquidar certificadas.
			5701	Presupuesto por ejercer.	5702	Presupuesto ejercido.
Gasto de Previsión Social	Cuenta por liquidar certificada, facturas y recibos.	Eventual	5704	Costo de Operación de Programas.	3390	Cuentas por liquidar certificadas.
			5701	Presupuesto por ejercer.	5702	Presupuesto ejercido.

G U I A C O N T A B I L I Z A D O R A

C O N C E P T O	DOCUMENTO FUENTE	PERIODICIDAD	R E G I S T R O			
			C A R G O		A B O N O	
			No.	C O N C E P T O	No.	C O N C E P T O
Gastos no especificados en los conceptos anteriores, necesarios para el funcionamiento de la administración pública o para la prestación de los servicios.	Cuentas por liquidar certificada, facturas, recibos y notas de venta.	Constante	5704	Costo de Operación de Programas.	3390	Cuentas por liquidar certificadas.
		Eventual	5701	Presupuesto por ejercer.	5702	Presupuesto ejercido
Impuesto al valor agregado (IVA) incluido en la facturación de los gastos incurridos en los conceptos anteriores. Se excluye el IVA pagado en adquisición de activos.	Cuenta por liquidar certificada y facturas.	Constante	5704	Costo de Operación de Programas.	3390	Cuentas por liquidar certificadas.
			5701	Presupuesto por ejercer.	5702	Presupuesto ejercido.
Inversiones que realiza el Gobierno Federal, por la adquisición de acciones, títulos o partes de capital de empresas privadas o instituciones financieras, con cargo al Presupuesto de la Federación.	Cuenta por liquidar certificada, recibo de la institución financiera intermediaria.	Constante	2122	Inversiones	3390	Cuentas por liquidar certificadas.
			5701	Presupuesto por ejercer.	5702	Presupuesto Ejercido.
Cantidades entregadas por el Gobierno Federal, en fideicomiso.	Cuenta por liquidar certificada, recibo de NA--FINSA o BANOBRAS, S.A.-- y acuerdo.	Constante	2113	Fideicomisos	3390	Cuentas por liquidar certificadas.
			5701	Presupuesto por ejercer	5702	Presupuesto Ejercido
Entrega que haga el Gobierno Federal al intermediario para cubrir los préstamos que éste, a su vezm haya hecho al directo beneficiario.	Cuenta por liquidar certificada, oficio, acuerdo de ministración de --fondos, recibo de la institución financiera.	Eventual	2120	Inversiones del Gobierno a través de --instituciones financieras intermedia--rias.	3390	Cuentas por liquidar certificadas.
			5701	Presupuesto por Ejercer.	5702	Presupuesto Ejercido.
Inversiones efectuadas por el Gobierno Federal en organismos descentralizados sujetos a control presupuestal	Cuenta por liquidar certificada, oficio, acuerdo de ministraciones y recibo de la institución financiera.	Eventual	2144	Patrimonio de organismos descentralizados	3390	Cuentas por liquidar certificadas.
			5701	Presupuesto por ejercer.	5702	Presupuesto Ejercido

G U I A C O N T A B I L I Z A D O R A

C O N C E P T O	DOCUMENTO FUENTE	PERIODICIDAD	R E G I S T R O			
			C A R G O		A B O N O	
			No.	C O N C E P T O	No.	C O N C E P T O
Inversiones efectuadas por el Gobierno Federal en empresas sujetas a control presupuestal.	Cuenta por liquidar certificada, oficio, acuerdo de ministraciones y - recibo de la institución financiera.	Eventual	2145	Patrimonio de empresas propiedad del Gobierno Federal.	3390	Cuentas por liquidar ceritricadas.
			5701	Presupuesto por ejercer	5702	Presupuesto Ejercido
Por el importe de las adquisiciones de artículos de consumo con recursos presupuestales.	Notas de entrada, aviso de alta y facturas.	Constante	4101	Almacenes	3369	Proveedores
			5701	Presupuesto por ejercer.	5702	Presupuesto Ejercido
			5811	Presupuesto comprometido.		
Por la recepción de remesas de artículos de consumo en el almacén, proveniente de otro de la misma entidad.	Nota de remisión	Constante	4101	Almacenes	4102	Remesas de efectos de almacén.
Por el costo de los artículos terminados, elaborados en la propia entidad.	Nota de entrada o aviso de alta.	Constante	4101	Almacenes	4103	Elaboraciones
Por la recepción de transferencias de bienes de consumo provenientes de otras entidades.	Nota de entrada aviso de alta o nota de débito.	Eventual	4101	Almacenes	5903	Transferencias de patrimonio.
Por el importe de los desperdicios aprovechables.	Nota de débito	Eventual	4101	Almacenes	5902	Patrimonio
Del importe de bienes de consumo recibidos en donación.	Nota de entrada aviso de alta o nota de débito y-acta de donación.	Eventual	4101	Almacenes	5902	Patrimonio
Por el importe de los sobrantes de bienes de consumo en inventarios físicos.	Nota de entrada aviso de alta o nota de débito y-acta de inventario.	Eventual	4101	Almacenes	5902	Patrimonio

etc. etc. etc.

MATRIZ DE CONVERTIDORES CONTABLES DE EGRESOS

PARTIDA PRESUPUESTAL		DIGITO	CUENTA DE MAYOR	
CONCEPTO	NUMERO	CONTABLE	NUMERO	CONCEPTO
Sueldos	1101	03-04	11303	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas
		21-22	12501	
		29-30	52101	
Sueldos al Personal Obrero	1102	03-04	11303	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas
		21-22	12501	
		29-30	52101	
Dietas	1103	29-30	52101	Costo de Operación de Programas
Haberes	1104	30-03	11303	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas
		21-22	12501	
		29-30	52101	
Sobresueldos	1105	03-03	11303	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas
		21-22	12501	
		29-30	52101	
Sobresueldos al Personal Obrero	1106	03-04	11303	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas
		21-22	12501	
		29-30	52101	
Sobre Haberes	1107	03-04	11303	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas
		21-22	12501	
		29-30	52101	
Sueldos Diferenciales por zonas	1108	03-04	11303	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas
		21-22	12501	
		29-30	52101	
Honorarios y comisiones	1201	03-04	11303	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas
		21-22	12501	
		29-30	52101	

MATRIZ DE CONVERTIDORES CONTABLES DE EGRESOS

PARTIDA PRESUPUESTAL		DIGITO	CUENTA DE MAYOR	
CONCEPTO	NUMERO	CONTABLE	NUMERO	CONCEPTO
Salarios al Personal eventual.	1202	03-04 21-22 29-30	11303 12501 52101	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas
Sobre salarios al personal eventual	1203	03-04 21-22 29-30	11303 12501 52101	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas
Compensación por servicios eventuales.	1204	03-04 21-22 29-30	11303 12501 52101	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas
Compensación por servicios de carácter social.	1205	03-04 21-22 29-30	11303 12501 52101	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas.
Retribuciones por servicios de carácter social.	1206	03-04 21-22 29-30	11303 12501 52101	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas
Compensación a sustitutos de profesoras en estado de gradido.	1207	29-30	52101	Costo de Operación de Programas
Remuneraciones al personal contratado para el Programa del Censo Nacional.	1208	29-30	52101	Costo de Operación de Programas
Diferencias por salario mínimo	1301	03-04 21-22 29-30	11303 12501 52101	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas
Prima quincenal por años de servicios efectivos prestados.	1302	03-04 21-22 29-30	11303 12501 52101	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas

MATRIZ DE CONVERTIDORES CONTABLES DE EGRESOS

PARTIDA PRESUPUESTAL		DIGITO	CUENTA DE MAYOR	
CONCEPTO	NUMERO	CONTABLE	NUMERO	CONCEPTO
Acreditación por años de servicios en la docencia y al personal administrativo de las Instituciones de educación superior	1303	29-30	52101	Costo de Operación de Programas.
Acreditación por titulación en la docencia.	1304	29-30	52101	Costo de Operación de Programas
Acreditación por años de estudios de licenciatura.	1305	29-30	52101	Costo de Operación de Programas.
Prima de vacaciones y dominical	1306	03-04	11303	Elaboraciones
		21-22	12501	Obras en Proceso
		29-30	52101	Costo de Operación de Programas.
Gratificación de fin de año.	1307	03-04	11303	Elaboraciones
		21-22	12501	Obras en Proceso
		29-30	52101	Costo de Operación de Programas
Compensación adicionales por servicios especiales.	1308	03-04	11303	Elaboraciones
		21-22	12501	Obras en Proceso
		29-30	52101	Costo de Operación de Programas.
Asignaciones de técnico.	1309	03-04	11303	Elaboraciones
		21-22	12501	Obras en Proceso
		29-30	52101	Costo de Operación de Programas.
Asignaciones de mando.	1310	03-04	11303	Elaboraciones
		21-22	12501	Obras en Proceso
		29-30	52101	Costo de Operación de Programas.
Asignaciones de comisión.	1311	29-30	52101	Costo de Operación de Programas.

MATRIZ DE CONVERTIDORES CONTABLES DE EGRESOS

PARTIDA PRESUPUESTAL		DIGITO	CUENTA DE MAYOR	
CONCEPTO	NUMERO	CONTABLE	NUMERO	CONCEPTO
Asignaciones de -- vuelo	1312	29-30	52101	Costo de Operación de Programas.
Asignaciones de -- técnico especial	1313	03-04	11303	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas.
		21-22	12501	
		29-30	52101	
Asignaciones espe- ciales.	1314	29-30	52101	Costo de Operación de Programas.
Compensaciones por representación en- juntas.	1315	29-30	52101	Costo de Operación de Programas.
Horarios especia-- les.	1316	29-30	52101	Costo de Operación de Programas
Participación por vigilancia en el cumplimiento de - las leyes y custo dia de valores.	1317	29-30	52101	Costo de Operación de Programas.
Liquidaciones por sueldos y salarios caídos.	1318	03-04	11303	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas.
		21-22	12501	
		29-30	52101	
Liquidaciones por haber es caídos.	1319	03-04	11303	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas.
		21-22	12501	
		29-30	52101	
Compensaciones de retiro.	1320	29-30	52101	Costo de Operación de Programas.
Retribuciones por gastos de represen tación.	1321	29-30	52101	Costo de Operación de Programas.
Remuneraciones por horas extraordina- rias.	1322	03-04	11303	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas
		21-22	12501	
		29-30	52101	

MATRIZ DE CONVERTIDORES CONTABLES DE EGRESOS

PARTIDA PRESUPUESTAL		DIGITO	CUENTA DE MAYOR	
CONCEPTO	NUMERO	CONTABLE	NUMERO	CONCEPTO
Compensación de - servicios.	1323	03-04	11303	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas.
		21-22	12501	
		29-30	52101	
Prima perseveran- cia en el servicio militar.	1324	29-30	52101	Costo de Operación de Programas.
Cuotas al ISSSTE	1401	03-04	11303	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas.
		21-22	12501	
		29-30	52101	
Cuotas al ISSFAM	1403	03-04	11303	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas.
		21-22	12501	
		29-30	52101	
Cuotas al Fondo - de la Vivienda	1404	03-04	11303	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas.
		21-22	12501	
		29-30	52101	
Cuotas para el se- guro de vida del - personal civil	1405	03-04	11303	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas.
		21-22	12501	
		29-30	52101	
Cuotas para el Fon- do de Ahorro de -- Generales, Jefes y Oficiales.	1502	03-04	11303	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas.
		21-22	12501	
		29-30	52101	
Cuotas para el Fon- do del Trabajo del personal del Ejér- cito y la Armada	1503	03-04	11303	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas.
		21-22	12501	
		29-30	52101	
Indemnizaciones -- por accidentes en- el trabajo.	1504	03-04	11303	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas.
		21-22	12501	
		29-30	52101	

MATRIZ DE CONVERTIDORES CONTABLES DE EGRESOS

PARTIDA PRESUPUESTAL		DIGITO	CUENTA DE MAYOR	
CONCEPTO	NUMERO	CONTABLE	NUMERO	CONCEPTO
Estímulos al personal	1506	03-04	11303	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas.
		21-22	12501	
		29-30	52101	
Material de Oficinas.	2101	02	11301	Almacenes Elaboraciones Mercancías en Tránsito Obras en Proceso Costo de Operación de Programas
		03	11303	
		05	11304	
		21	12501	
		29	52101	
Material de limpieza.	2102	02	11301	Almacenes Elaboraciones Mercancías en Tránsito Obras en Proceso Costo de Operación de Programas.
		03	11303	
		05	11304	
		21	12501	
		29	52101	
Material didáctico	2103	02	11301	Almacenes Mercancías en Tránsito Costo de Operación de Programas
		05	11304	
		29	52101	
Materiales y útiles de impresión.	2104	02	11301	Almacenes Mercancías en Tránsito Costo de Operación de Programas.
		05	11304	
		29	52101	
Alimentación de personas.	2201	02	11301	Almacenes Mercancías en Tránsito Costo de Operación de Programas.
		05	11304	
		29	52101	
Alimentación de animales	2202	02	11301	Almacenes Mercancías en Tránsito Costo de Operación de Programas.
		05	11304	
		29	52101	
Materias Primas	2301	02	11301	Almacenes Mercancías en Tránsito Costo de Operación de Programas.
		05	11304	
		29	52101	

MATRIZ DE CONVERTIDORES CONTABLES DE EGRESOS

PARTIDA PRESUPUESTAL		DIGITO	CUENTA DE MAYOR	
CONCEPTO	NUMERO	CONTABLE	NUMERO	CONCEPTO
Refacciones, accesorios y herramientas menores	2302	02	11301	Almacenes Mercancías en Tránsito Costo de Operación de Programas.
		05	11304	
		29	52101	
Materiales de construcción.	2401	02	11301	Almacenes Elaboraciones Mercancías en Tránsito Obras en Proceso Costo de Operación de Programas.
		03	11303	
		05	11304	
		21	11501	
		29	52101	
Estructuras y manufacturas.	2402	02	11301	Almacenes Elaboraciones Mercancías en Tránsito Obras en Proceso Costo de Operación de Programas.
		03	11303	
		05	11304	
		21	12501	
		29	52101	
Materiales complementarios.	2403	02	11301	Almacenes Obras en Proceso Mercancías en Tránsito Costo de Operación de Programas.
		03	12501	
		05	11304	
		29	52101	
Material Eléctrico	2404	02	11301	Almacenes Mercancías en Tránsito Obras en Proceso Costo de Operación de Programa
		05	11304	
		21	12501	
		29	52101	
Sustancias Químicas	2501	02	11301	Almacenes Mercancías en Tránsito Costo de Operación de Programas
		05	11304	
		29	52101	
Plaguidas, abonos y fertilizantes	2502	02	11301	Almacenes Mercancías en Tránsito Costo de Operación de Programas.
		05	11304	
		29	52101	
Medicinas y Productos Farmacéuticos	2503	02	11301	Almacenes Mercancías en Tránsito
		05	11304	

MATRIZ DE CONVERTIDORES CONTABLES DE EGRESOS

PARTIDA PRESUPUESTAL		DIGITO	CUENTA DE MAYOR	
CONCEPTO	NUMERO	CONTABLE	NUMERO	CONCEPTO
Materiales y servicios Médicos	2504	02	11301	Almacenes
		05	11304	Mercancías en Tránsito
		29	52101	Costo de Operación de Programas.
Materiales y suministros de laboratorio.	2505	02	11301	Almacenes
		05	11304	Mercancías en Tránsito
		29	52101	Costo de Operación de Programas.
Combustibles	2601	02	11301	Almacenes
		05	11304	Mercancías en Tránsito
		29	52101	Gasto de Operación de Programas.
Lubricantes y aditivos.	2602	02	11301	Almacenes
		05	11304	Mercancías en Tránsito
		29	52101	Costo de Operación de Programas.
Vestuario, uniformes y blancos	2701	02	11301	Almacenes
		03	11303	Elaboraciones
		05	11304	Mercancías en Tránsito
		29	52101	Costo de Operación de Programas.
Prendas de protección	2702	02	11303	Almacenes
		03	11303	Elaboraciones
		05	11304	Mercancías en Tránsito
		29	52101	Costo de Operación de Programas.
Artículos deportivos.	2703	02	11301	Almacenes
		05	11304	Mercancías en Tránsito
		29	52101	Costo de Operación de Programas.
Sustancias y materiales explosivos.	2801	02	11301	Almacenes
		05	11304	Mercancías en Tránsito
		29	52101	Costo de Operación de Programas.
Materiales de seguridad pública	2802	02	11301	Almacenes
		03	11303	Elaboraciones
		05	11304	Mercancías en Tránsito
		29	52101	Costo de Operación de Programas.

MATRIZ DE CONVERTIDORES CONTABLES DE EGRESOS

PARTIDA PRESUPUESTAL		DIGITO	CUENTA DE MAYOR	
CONCEPTO	NUMERO	CONTABLE	NUMERO	CONCEPTO
Mercancías diversas	2900	02	11301	Almacenes
		05	11304	Mercancías en Tránsito
		29	52101	Costo de Operación de Programas
Servicio Postal	3101	03	11303	Elaboraciones
		21	12501	Obras en Proceso
		29	52101	Costo de Operación de Programas.
Servicio Telefónico.	3102	03	11303	Elaboraciones
		21	12501	Obras en Proceso
		29	52101	Costo de Operación de Programas.
Servicios telefónico.	3103	03	11303	Elaboraciones
		21	12501	Obras en Proceso
		29	52101	Costo de Operación de Programas.
Servicios de energía eléctrica	3104	03	11303	Elaboraciones
		21	12501	Obras en Proceso
		29	52101	Costo de Operación de Programas.
Servicios de Agua Potable	3105	03	11303	Elaboraciones
		21	12501	Obras en Proceso
		29	52101	Costo de Operación de Programas.
Arrendamiento de edificios y locales.	3201	03	11303	Elaboraciones
		21	11501	Obras en Proceso
		29	52101	Costo de Operación de Programas.
Arrendamiento de terrenos	3202	03	11303	Elaboraciones
		21	12501	Obras en Proceso
		29	52101	Costo de Operación de Programas.
Arrendamiento de maquinaria y equipo.	3203	03	11303	Elaboraciones
		21	12501	Obras en proceso
		29	52101	Costo de Operación de Programas.

MATRIZ DE CONVERTIDORES CONTABLES DE EGRESOS

PARTIDA PRESUPUESTAL		DIGITO CONTABLE	CUENTA DE MAYOR	
CONCEPTO	NUMERO		NUMERO	CONCEPTO
Arrendamiento de edificios	3204	03	11303	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas.
		21	12501	
		29	52101	
Asesoría y Capacitación.	3301	29	52101	Costo de Operación de Programas.
Estudios e investigaciones	3302	03	11303	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas.
		21	12501	
		29	52101	
Almacenaje, embalaje y envase	3401	03	11303	Elaboraciones Mercancías en Tránsito Obras en Proceso Costo de Operación de Programas.
		05	11304	
		21	12501	
		29	52101	
Fleje y maniobras	3402	03	11303	Elaboraciones Mercancías en Tránsito Obras en Proceso Costo de Operación de Programas
		05	11304	
		21	12501	
		29	52101	
Intereses, descuentos y otros servicios bancarios.	3403	29	52101	Costo de Operación de Programas.
Seguros	3404	03	11303	Elaboraciones Mercancías en Tránsito Obras en Proceso Costo de Operación de Programas
		05	11304	
		21	12501	
		29	52101	
Impuestos de importación	3405	03	11303	Elaboraciones Mercancías en Tránsito Obras en Proceso Costo de Operación de Programas.
		05	11304	
		21	12501	
		29	52101	
Impuestos de exportación.	3406	03	11303	Elaboraciones Costo de Operación de Programas
		29	52101	

MATRIZ DE CONVERTIDORES CONTABLES DE EGRESOS

PARTIDA PRESUPUESTAL		DIGITO	CUENTA DE MAYOR	
CONCEPTO	NUMERO	CONTABLE	NUMERO	CONCEPTO
Otros impuestos y derechos	3407	03	11303	Elaboraciones Mercancías en Tránsito Obras en Proceso Costo de Operación de Programas
		05	11304	
		21	12501	
		29	52101	
Patentes regalías y otros.	3409	29	52101	Costo de Operación de Programas
Diferencias en -- cambios.	3410	29	52101	Costo de Operación de Programas.
Servicios de Vigilancia	3411	03	11303	Elaboraciones Obras en Proceso Costos de Operación de Programas.
		21	12501	
		29	52101	
Servicios de lavado, limpieza, -- higiene y fumigación.	3412	03	11303	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas.
		21	12501	
		29	52101	
Mantenimiento y -- Conservación de <u>M</u> obiliario y Equipo.	3501	03	11303	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas.
		21	12501	
		29	52101	
Mantenimiento y -- Conservación de <u>M</u> aquinaría y Equipo.	3502	03	11303	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas
		21	12501	
		29	52101	
Mantenimiento y -- Conservación de -- Inmuebles	3503	03	11303	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas.
		21	12501	
		29	52101	
Instalaciones	3504	03	11303	Elaboraciones Mobiliario y Equipo. Maquinaria y Aparatos Herramientas Obras en Proceso Inmuebles Costo de Operación de Programas.
		11	12201	
		13	12203	
		16	12207	
		21	12501	
		23	12502	
		29	52101	

MATRIZ DE CONVERTIDORES CONTABLES DE EGRESOS

PARTIDA PRESUPUESTAL		DIGITO	CUENTA DE MAYOR	
CONCEPTO	NUMERO	CONTABLE	NUMERO	CONCEPTO
Gastos de propa-- ganda.	3601	29	52101	Costo de Operación de Programas.
Impresiones y pu- blicaciones oficia les.	3602	29	52101	Costo de Operación de Programas.
Espectáculos Cul- turales.	3603	29	52101	Costo de Operación de Programas.
Servicios de Tele- comunicaciones	3604	29	52101	Costo de Operación de Programas.
Otros Gastos de di- fusión e informa-- ción.	3605	29	52101	Costo de Operación de Programas.
Pasajes	3701	03 21 29	11303 12501 52101	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas
Viáticos	3702	03 21 29	11303 12501 52101	Elaboraciones Obras en Proceso Costo de Operación de Programas.
Instlación del Per- sonal Federal.	3703	29	52101	Costo de Operación de Programas.
Traslado de Perso- nal.	3704	29	52101	Costo de Operación de Programas.
Gastos de ceremo-- nial y de orden so- cial.	3801	29	52101	Costo de Operación de Programas.
Gastos Menores	3802	29	52101	Costo de Operación de Programas.
Congresos, conven- ciones y Exposicio- nes.	3803	29	52101	Costo de Operación de Programas.

MATRIZ DE CONVERTIDORES CONTABLES DE EGRESOS

PARTIDA PRESUPUESTAL		DIGITO	CUENTA DE MAYOR	
CONCEPTO	NUMERO	CONTABLE	NUMERO	CONCEPTO
Maquinaria y Equipo Agropecuario	5201	05	11304	Mercancías en Tránsito Maquinaria y Aparatos Herramientas
		13	12203	
		16	12207	
Maquinaria y Equipo Industrial.	5202	05	11304	Mercancías en Tránsito Maruinería y Aparatos Herramientas
		13	12203	
		16	12207	
Maquinaria y Equipo de Construcción	5203	05	11304	Mercancías en Tránsito Maquinaria y Aparatos Herramientas
		13	12203	
		16	12207	
Equipos y Aparatos de Comunicaciones y Telecomunicaciones	5204	05	11304	Mercancías en Tránsito Maquinaria y Aparatos Herramientas
		13	12203	
		16	12207	
Maquinaria y Equipo Eléctrico	5205	05	11304	Mercancías en Tránsito Maquinaria y Aparatos Herramientas
		13	12203	
		16	12207	
Equipo de Computación Electrónica.	5206	05	11304	Mercancías en Tránsito Maquinaria y Aparatos Herramientas
		13	12203	
		16	12207	
Maquinaria y Equipo diverso.	5207	05	11304	Mercancías en Tránsito Maquinaria y Aparatos Herramientas
		13	12203	
		16	12207	
Vehículos y Equipo terrestre	5301	05	11304	Mercancías en Tránsito Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos
		12	12202	
Vehículos y Equipo ferroviario.	5302	05	11304	Mercancías en Tránsito Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos
		12	12202	
Vehículos y Equipo Marítimo, Lacustre y Fluvial	5303	05	11304	Mercancías en Tránsito Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos.
		12	12202	
Vehículos y Equipo de Transporte Aéreo	5304	05	11304	Mercancías en Tránsito Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos.
		12	12202	

MATRIZ DE CONVERTIDORES CONTABLES DE EGRESOS

PARTIDA PRESUPUESTAL		DIGITO	CUENTA DE MAYOR	
CONCEPTO	NUMERO	CONTABLE	NUMERO	CONCEPTO
Gastos de la Comisión Internacional de Límites y Aguas.	3804	29	52101	Costo de Operación de Programas
Gastos de las oficinas del Servicio Exterior.	3805	29	52101	Costo de Operación de Programas.
Asignación para requerimientos de cargos de servidores Públicos Superiores	3806	29	52101	Costo de Operación de Programas.
Gastos de las Oficinas de Servidores Públicos Superiores	3807	29	52101	Costo de Operación de Programas.
Gastos de las Oficinas de Servidores Públicos de Mandos Medios.	3808	29	52101	Costo de Operación de Programas.
Pensiones	4101	29	52101	Costo de Operación de Programas.
Funerales	4102	29	52101	Costo de Operación de Programas.
Pagos de defunción	4103	29	52101	Costo de Operación de Programas
Becas	4104	29	52101	Costo de Operación de Programas.
Ayudas Culturales y Sociales	4105	29	52101	Costo de Operación de Programas.
Ayudas a Mexicanos y Repatriados en el Exterior.	4106	29	52101	Costo de Operación de Programas.
Pre y Premios	4107	29	52101	Costo de Operación de Programas.

MATRIZ DE CONVERTIDORES CONTABLES DE EGRESOS

PARTIDA PRESUPUESTAL		DIGITO	CUENTA DE MAYOR	
CONCEPTO	NUMERO	CONTABLE	NUMERO	CONCEPTO
Ayudas a Instituciones privadas sin fines de lucro.	4108	29	52101	Costo de Operación de Programas.
Cuotas conforme a tratados.	4109	29	52101	Costo de Operación de Programas.
Ayudas para compra o expropiación de predios.	4110	29	52101	Costo de Operación de Programas.
Estímulos fiscales a la Industria	4201	29	52101	Costo de Operación de Programas.
Estímulos fiscales al Comercio y Otros Servicios.	4202	29	52101	Costo de Operación de Programas.
Estímulos fiscales a la Importación	4203	29	52101	Costo de Operación de Programas.
Estímulos Fiscales a la Exportación	4204	29	52101	Costo de Operación de Programas.
Mobiliario	5101	05 11	11304 12201	Mercancías en Tránsito Mobiliario y Equipo
Equipo de Administración.	5102	05 11	11304 12201	Mercancías en Tránsito Mobiliario y Equipo
Equipo Educativo y recreativo	5103	05 11	11304 12201	Mercancías en Tránsito Mobiliario y Equipo
Bienes Artísticos y Culturales	5104	05	11304	Mercancías en Tránsito
Adjudicaciones, expropiaciones e indemnizaciones de bienes muebles.	5105	11 12 13 14 15 16 18 19	12201 12202 12203 12204 12205 12207 12301 12302	Mobiliario y Equipo Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos Maquinaria y Aparatos Colecciones Científicas Artísticas y Literarias Armamento Herramientas Semovientes Especies Menores, Piscícolas y de zoológico.

MATRIZ DE CONVERTIDORES CONTABLES DE EGRESOS

PARTIDA PRESUPUESTAL		DIGITO	CUENTA DE MAYOR	
CONCEPTO	NUMERO	CONTABLE	NUMERO	CONCEPTO
Vehículos y Equipo Auxiliar de transporte.	5305	05	11304	Mercancías en Tránsito Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos.
		12	12202	
Equipo Médico	5401	05	11304	Mercancías en Tránsito Mobiliario y Equipo
		11	12201	
Instrumental Médico	5402	05	11304	Mercancías en Tránsito Mobiliario y Equipo
		11	12201	
Herramientas y Máquinas herramienta	5501	05	11304	Mercancías en Tránsito Maquinaria y Aparatos Herramientas
		11	12203	
		16	12207	
Refacciones y Accesorios Mayores.	5502	05	11304	Mercancías en Tránsito Maquinaria y Aparatos Herramientas
		13	12203	
		16	12207	
Animales de trabajo	5601	05	11304	Mercancías en Tránsito Semovientes.
		18	12301	
Animales de reproducción	5602	05	11304	Mercancías en Tránsito Semovientes Especies Menores, Psicológicas y de zoológico Productos Agrícolas y Forestales
		18	12301	
		19	12302	
		20	12401	
Edificios y Locales	5701	23	12502	Inmuebles
Terrenos	5702	23	12502	Inmuebles
Adjudicaciones, expropiaciones e indemnizaciones de inmuebles.	5703	23	12502	Inmuebles
Maquinaria y Equipo de defensa pública	5801	05	11304	Mercancías en Tránsito Armamento
		15	12205	
Equipo de seguridad pública.	5802	05	11304	Mercancías en Tránsito Armamento
		15	12205	

MATRIZ DE CONVERTIDORES CONTABLES DE EGRESOS

PARTIDA PRESUPUESTAL		DIGITO	CUENTA DE MAYOR	
CONCEPTO	NUMERO	CONTABLE	NUMERO	CONCEPTO
Obras Públicas y - contrato.	6100	21	12501	Obras en Proceso
Obras Públicas y AD- ministración.	6200			Comprende partidas de los conceptos 1000 Ser- vicios Personales, 2000 Materiales y Suminis- tros 3000 Servicios Ge- nerales y 5000 Bienes Muebles e Inmuebles.
Estudio de preinver- sión	6300	21	12501	Obras en Proceso
Créditos directos - para actividades -- productivas.	7101	01 10	11101 12105	Dadores del Erario Otras Inversiones
Fideicomisos para - financiamientos de- Obras.	7102	06	12101	Fideicomisos
Fideicomisos para - financiamientos A-- gropecuarios	7103	06	12101	Fideicomisos
Fideicomisos para - financiamientos In- dustriales.	7104	06	12101	Fideicomisos
Fideicomisos para - financiamientos al- Comercio y otros -- servicios.	7105	06	12101	Fideicomisos
Fideicomisos para - Adquisiciones de Tí- tulos de Crédito.	7201	06	12101	Fideicomisos
Adquisiciones de Acciones	7202	08 09	12103 12104	Inversiones en Empresas de participación mayo- ritaria. Inversiones en Empresas de participación minorí- taria.

MATRIZ DE CONVERTIDORES CONTABLES DE EGRESOS

PARTIDA PRESUPUESTAL		DIGITO CONTABLE	CUENTA DE MAYOR	
CONCEPTO	NUMERO		NUMERO	CONCEPTO
Adquisición de Bonos.	7203	08	12103	Inversiones en Empresas de participación <u>mayoritaria</u> .
		09	12104	Inversiones en Empresas de participación <u>minoritaria</u> .
Adquisición de obligaciones.	7204	08	12103	Inversiones en Empresas de participación <u>mayoritaria</u> .
		09	12104	Inversiones en Empresas de participación <u>minoritaria</u> .
Adquisición de otros valores	7205	08	12103	Inversiones en Empresas de participación <u>mayoritaria</u> .
		09	12104	Inversiones en Empresas de participación <u>minoritaria</u> .
Erogaciones contingentes.	8100	01	11101	Deudores del Erario
Erogaciones complementarias.	8201	01	11101	Deudores del Erario
Erogaciones impre--vistas.	8202	01	11101	Deudores del Erario
Erogaciones derivadas de Ingresos por cuentas de terceros	8203	01	11101	Deudores del Erario
Amortización de la Deuda Pública <u>Inter</u> na.	9101	24	22101	Deuda Pública Interior
Amortización de la Deuda Pública <u>Exter</u> na.	9102	25	22102	Deuda Pública Exterior
Intereses de la <u>Deu</u> da Pública <u>Inter</u> na	9201	29	52101	Costo de Operación de Programas.

MATRIZ DE CONVERTIDORES CONTABLES DE EGRESOS

PARTIDA PRESUPUESTAL		DIGITO CONTABLE	CUENTA DE MAYOR	
CONCEPTO	HUMERO		NUMERO	CONCEPTO
Intereses de la Deuda Pública Externa.	9202	29	52101	Costo de Operación de Programas.
Comisión y Gastos de la Deuda Pública Interna.	9301	29	52101	Costo de Operación de Programas.
Comisiones y Gastos de la Deuda Pública Externa.	9302	29	52101	Costo de Operación de Programas
Adefas por servicios personales.	9901			Sin incidencia
Adefas por conceptos distintos de servicios personales	9902			Sin incidencia
Devolución de Ingresos persividos indebidamente en ejercicios fiscales anteriores.	9903			Sin incidencia

2.3.3 CONVERTIDORES CONTABLES

El Convertidor Contable es un código numérico mediante el cual, un programa de computador afecta las cuentas de incidencia que resulten de la aplicación a cada partida presupuestal de egreso, y a cada inciso o subinciso, en la Recaudación.

Está formado por la propia partida o inciso y un Dígito Contable definido para este propósito.

Su función principal consiste en lograr que las operaciones contables derivadas de la ejecución de la Ley de Ingresos y del ejercicio del Presupuesto de Egresos, tanto de la Federación como del D.D.F., sean registradas simultáneamente en cuentas presupuestales y en cuentas patrimoniales; mediante la aplicación, en los equipos de procesamiento electrónico de datos, de las claves correspondientes a ingresos o egresos.

Para realizar esas dos operaciones se definieron convertidores para ingresos y para egresos. El de ingresos permite obtener información acerca de la recaudación realizada, en los siguientes niveles: total fracción, inciso y subinciso.

El convertidor de egresos está constituido a partir de las claves -- presupuestarias, ya que convierte la partida presupuestal, en el elemento con el cual se registra la operación contable en las cuentas - de presupuesto y se marca la incidencia de éstas a las cuentas patri-
moniales.

Por medio del empleo de los Convertidores Contables, se logra la simultaneidad en el registro de las operaciones, propiciando su exactitud y confiabilidad. Este doble registro obtenido mediante la utilización de claves predeterminadas, posibilita el conocimiento de los efectos patrimoniales que se derivan de las acciones presupuestarias;

todo ello sin considerar la rapidez que se obtiene gracias a la reducción considerable en el tiempo de registro contable.

En el cuadro No. 2 se presenta la Matriz de Convertidores Contables, - mostrando en la primera columna la partida presupuestal, en la segunda el dígito contable que le corresponde y en la tercera columna, el número y concepto de la cuenta de incidencia que según el dígito debe afectarse.

En el desarrollo del programa de computación, el Dígito Contable debe considerarse por el programador como un elemento básico, dada su innegable importancia en la automatización de las operaciones.

Ya en el proceso operativo de registro, será necesario incorporar el Dígito Contable a la clave presupuestaria que deben contener los documentos de ejercicio del presupuesto o de recaudación, para que al momento de su registro y por medio del uso del computador, se afecten - las cuentas de incidencias en forma automática, resolviéndose así uno de los problemas de funcionamiento.

2.3.4 CODIGOS DE OPERACION

Las operaciones que conforman a la Contabilidad Gubernamental, se derivan fundamentalmente del ejercicio del Presupuesto de Egresos y de la ejecución de la Ley de ingresos, lo cual implica no sólo conocer el tipo de operación, sino también su grado de avance en el cumplimiento de ambos procesos.

El Código de Operación es el instrumento que permite la identificación de dichas características. Se constituye por una clave alfanumérica - de cinco caracteres, dependiendo de la naturaleza de la operación, ya - que también contempla aquéllas que son ajenas al presupuesto: dos alfabéticas que indican el tipo de operación y tres numéricas que señalan la secuencia de las mismas.

Para mayor claridad y comprensión, al hablar de tipos de operación de egresos, se hace referencia a los diferentes conceptos que lo conforman, identificándose con dos letras de cada Código:

EP	PRESUPUESTALES
EN	SERVICIOS PERSONALES
EI	INVENTARIOS
ED	OBRAS
EG	GASTOS
EE	ERARIO
ER	RESPONSABLES
EF	FONDOS REVOLVENTES
EA	ADEFAS
EV	OTRAS OPERACIONES
EC	CIERRE

A través de la parte numérica, se podrán diferenciar las características específicas de cada operación, en función de la etapa en el proceso de su ejercicio presupuestal:

001	FINCAMIENTO DE COMPROMISOS
002	EJERCICIO DEL PRESUPUESTO PREVIAMENTE PAGADO
003	PRESUPUESTO EJERCIDO DIRECTAMENTE, ETC.

De esta manera tendríamos por ejemplo que para el fincamiento de un pedido para compra de bienes inventariables, el Código de Operación que le corresponderá será el EI001; para la operación de compra de bienes inventariables previamente comprometidos, el EI002 y para el caso de una compra directa de bienes inventariables, el EI003. Cada código generará una aplicación contable diferente y una afectación presupuestaria distinta.

Con todo lo aquí planteado, el Código de Operación será el segundo elemento, después del Dígito Contable, que el programador deberá considerar, puesto que la función conjunta de ambos permitirá integrar el ---

asiento contable correcto.

Los Códigos de Operación también servirán para contabilizar las operaciones que no afecten el presupuesto: como retenciones a terceros, pagos de diferente naturaleza y otros; los que se registrarán igualmente en forma automática.

2.3.5 CLAVE DE APLICACION CONTABLE

En el Contexto del Sistema Integral de Contabilidad Gubernamental, la Clave de Aplicación Contable constituye el mecanismo o herramienta más importante de que se dispone, para sistematizar el registro contable de las operaciones presupuestales.

Se puede definir como el concepto alfa numérico que "ordena" las conversiones que deben llevar a cabo los programas de procesamiento electrónico de datos, con objeto de lograr un registro contable oportuno, eficiente y confiable.

Su función principal consiste en automatizar, con el auxilio del computador, los asientos contables que se deriven del ejercicio del Presupuesto de Egresos y la aplicación de la Ley de Ingresos de la Federación y/o del D.D.F.

Su importancia radica en que constituyen una respuesta propositiva a la problemática que plantea la vinculación del presupuesto y la contabilidad, así como la automatización de sus propios registros contables.

2.4 SISTEMA DE CONTABILIDAD DE EGRESOS

El Presupuesto de Egresos de la Federación aprobados por la H. Cámara de Diputados, establece un límite de gastos que sirve de marco dentro del cual se desarrollan las futuras acciones de la Administración Pública Federal.

Esta limitación cubre dos aspectos, uno cualitativo que impone la --- obligación de gastar exclusivamente en los Programas y conceptos previamente autorizados, y otro cuantitativo que señala hasta que importe.

Ante esta situación, las dependencias y entidades deberán producir información que muestre el grado de cumplimiento de esas limitaciones; para lo cual, será necesario que registren y documenten en forma adecuada las acciones sumplidas y las plasmen en estados contables que - enviarán a la entidad globalizadora, para que ésta, una vez consolida da la información de todas, formule la Cuenta Pública respectiva y la presenten su aprobación a la H. Cámara de Diputados.

El Sistema Contable que satisface estas necesidades es el de Egresos, cuyo objetivo es registrar y controlar el ejercicio del Presupuesto - de Egresos y operaciones correlativas en forma detallada, de acuerdo a clasificaciones y agrupaciones previamente determinadas, a efecto - de advertir al titular de la Dependencia sobre la posibilidad de exce derse respecto a los límites autorizados; suministrar información sobre el comportamiento de la ejecución presupuestaria y posibilitar al Poder Legislativo el control sobre el uso que se ha hecho de las auto ralizaciones otorgadas.

La operación del egreso pasa por distintos momento o fases hasta su - realización o concreción:

Compromiso: que es el acto formal por el cual el titular o responsa-- ble competente de la entidad o dependencia, reserva total o parcial--

mente de la asignación presupuestal autorizada, para costear bienes - y/o servicios (Pedidos, Contratos de Obras, Contratos de Servicios, - Ordenes de Trabajo, etc.)

Ejercido (Gasto Devengado): es el momento en el que se crea para la dependencia o entidad, un vínculo jurídico - referido a un crédito presupuestario - que lo obliga a pagar cierta suma de dinero (Nota de remisión o factura que ampara la recepción de bienes y/o servicios recibidos de conformidad, estimaciones por avance de obras realizadas, - etc.)

Por Pagar: Cuando se dispone el cumplimiento de la obligación a pagar; es decir, cuando se libera la orden de pagas (expedición de la Cuenta por Liquidar Certificada).

Pago: Cancelación efectiva de la obligación (cuando se cuenta con la información de la expedición del respectivo cheque para cubrir la --- Cuenta por Liquidar Certificada previamente emitida).

Una vez establecidos los "momentos" del gasto presupuestario, llegamos al problema central de la Contabilidad Gubernamental; con qué criterio se definirá la etapa de esas erogaciones en la cual se considere gastado el presupuesto: en razón de su compromiso o al contraer la obligación de pagar.

Estos distintos criterios responden a su vez a dos diferentes enfoques: el que hace énfasis en el aspecto Jurídico y elige el compromiso y el que la ubica en el ámbito patrimonial y opta por la obligación de pagar.

La divergencia de opiniones se genera al tratar de establecer lo que compete a cada ejercicio en el Sector Público y así, para el criterio Jurídico, lo que conforma el ejercicio son aquéllos actos o hechos -- que se traducen en una modificación de la situación contractual, es decir, que la celebración de un contrato o pedido significa el consumo de la asignación presupuestaria, aún cuando ese contrato o pedido-

no haya tenido principio de cumplimiento. Como a esa modificación -- contractual se le ha denominado compromiso, se elige a éste para dar por cumplido el presupuesto de egresos.

En cambio, el criterio contable enfatiza sobre las modificaciones patrimoniales y éstas sólo se producen cuando el compromiso (contrato o pedido) tiene principio de cumplimiento (el proveedor entrega los bienes y/o servicios o el contratista construye la obra, naciendo la obligación de pagar). Esta etapa del gasto constituye el devengado y se considera que en ese momento es cuando la asignación presupuestaria se ejerce y el gasto se consume.

Es evidente que cuando se utilizó el Presupuesto tradicional cuya --- preocupación prioritaria giraba alrededor de los aspectos formales y jurídicos, la adopción del compromiso como medio de consumir el presupuesto autorizado, era satisfactoria y representaba un adelanto en relación al criterio del pagado; sin embargo, cuando el presupuesto responde a un programa, busca comparar los recursos utilizados con los resultados logrados, medir eficacia, atribuir responsabilidades por eficiencia y se le pide a la Contabilidad que adecúe sus métodos para satisfacer dichas necesidades y muestre la repercusión de la ejecución presupuestal en el patrimonio; la etapa del gasto para considerar el presupuesto ejercido, no pueda ser otra que la de su devengamiento.

No obstante, es necesario registrar también la fase del compromiso para que la contabilidad pueda proporcionar información de innegable importancia y para darle a la Administración Pública un sentido conservador en los aspectos Jurídicos.

2.4.1 CLAVE DE APLICACION CONTABLE DEL EGRESO

Si se analiza la estructura de una operación presupuestaria de egresos, se puede determinar que la cuenta patrimonial a la cual podría aplicarse, es variable, o sea, que al momento de ejercer el presupuesto la partida presupuestal afectada en si misma no ofrece suficiente-

información que permita identificar su equivalencia o incidencia contable; ya que éste depende del destino específico del gasto. Así por ejemplo la partida 1101 (SUELDOS) puede afectar a varias cuentas de incidencia: Elaboraciones, Construcciones en Proceso o Costo de Operación de Programas.

CUENTA	DEBE	HABER
CUENTA PATRIMONIAL (VARIABLE)	X	
PASIVO		X
PRESUPUESTO EJERCIDO	X	
PRESUPUESTO POR EJERCER		X

Así mismo, como se ha señalado, habrá que considerar las diferentes posibilidades de las operaciones en sus cuentas presupuestales según la naturaleza de la operación que se trate.

Para este efecto se pueden considerar como ejemplos los casos enunciados a continuación.

La adquisición de un bien previamente comprometido, contablemente se registra de la siguiente manera.

CUENTA	DEBE	HABER
CUENTA PATRIMONIAL	X	
PASIVO		X
PRESUPUESTO COMPROMETIDO	X	
PRESUPUESTO POR EJERCER		X

En cambio, si la misma operación se realiza sin que previamente se haya generado un compromiso, el registro contable variará, presentándose en la siguiente forma:

CUENTA	DEBE	HABER
CUENTA PATRIMONIAL	X	
PASIVO		X
<hr/>		
PRESUPUESTO EJERCIDO	X	
<hr/>		
PRESUPUESTO POR EJERCER		X

Tanto la variación en las aplicaciones a cuentas patrimoniales como consecuencia de ejercer una partida presupuestal según el destino específico de dicho gasto, como las diferentes posibilidades de asientos en sus cuentas presupuestales que presentan las operaciones de acuerdo a su naturaleza, son obstáculos que hay que superar previamente a la automatización de los registros contables.

Ambas situaciones se pretenden resolver por medio de la aplicación de una clave contable que contempla los dos elementos, el Convertidor -- Contable (Partida Presupuestal y Dígito Contable) y el Código de Operación.

3. C O N C L U S I O N E S

El nuevo enfoque que se le da a la planeación del gasto público, estructurando el presupuesto federal en programas concretos de acción, implica la necesidad que la contabilidad ofrezca con mayor oportunidad una gama de información financiera, presupuestal, programática y económica; que permita no sólo realizar evaluaciones de la actuación de los responsables en llevar a cabo las actividades programadas, tanto cualitativas como cuantitativas, sino conocer el impacto que éstas tienen en la sociedad misma.

Actualmente la Contabilidad Gubernamental solamente cubre el aspecto patrimonial, sin que éste por sí sólo pueda aportar suficiente información para evaluar las acciones públicas.

Por otro lado, aún cuando el presupuesto (tanto de ingresos, como de egresos) es el marco natural y formal que contempla la decisión del Estado de captar los recursos y la inversión y gasto a que los destinará; el esquema contable utilizado no prevé la vinculación de sus registros con aquéllos, resultando que el control presupuestal se maneja en forma independiente de la contabilidad, en vista que los conceptos y partidas específicas de gasto, no coinciden con los rubros contables que contempla el catálogo de cuentas.

El atraso con que normalmente se registran las operaciones contables en las diferentes Dependencias y Entidades del Sector Público, a diferencia de la oportunidad con que la información presupuestal debe ofrecer - ya que sirve de base para decidir la realización de una erogación, de acuerdo a las disponibilidades con que cuente una partida, concepto o programa -, provoca que los datos de ambas operaciones se manejen separadamente; llegando al extremo que el registro presupuestal se lleve en forma manual y la contabilidad se registre por otros medios, sin poder identificar las repercusiones que en el patrimonio de la entidad tuvieron las erogaciones presupuestales.

Lo anterior obliga a pensar que la Contabilidad Gubernamental debe dejar de ser exclusivamente Contabilidad Patrimonial y convertirse en -- Contabilidad Presupuestal puesto que deberá considerar la verdadera dimensión de las inversiones públicas, no sólo en función de valores patrimoniales, sino como obras, instalaciones, plantas, edificios, equipos, etc.; que sirvan para la prestación de un servicio, la producción de bienes y satisfactores o el esparcimiento y desarrollo cultural, en beneficio de la colectividad.

De acuerdo a la Ley Orgánica del Gobierno Federal, la responsabilidad de registrar, controlar e informar sobre las operaciones que realiza - la Administración Pública recae en varias dependencias, lo que provoca dificultad para su consolidación, ya que los subsistemas de contabilidad que utilizan en cada caso son totalmente independientes. El esquema a desarrollar en el muy corto plazo debe contemplar la característica de INTEGRAL: Que comprenda todas las actividades que se desarro- llan en las distintas dependencias en que se aplique; que esté interrelacionado con sus componentes para captar datos, procesarlos y brindar información de distinta naturaleza y con diferentes grados de análisis, orientada y destinada a satisfacer las necesidades de los niveles decisorios y de terceros interesados en la gestión pública.

Este nuevo sistema planteado requerirá además reestructurar el Catálogo de Cuentas, que sin perder su naturaleza, considere la posibilidad de emplear cuentas cuyas denominaciones sean coincidentes o tengan --- equivalencia directa con las claves presupuestales utilizadas y contar con mecanismos o cuentas de enlace que hagan factible la consolidación de los resultados de las distintas dependencias, complementándose con una tabla de equivalencias para hacer compatibles los catálogos de --- cuentas del Sector Paraestatal con el utilizado por el Sector Central, con objeto de facilitar, en ambos casos, la formulación de la Cuenta - Pública.

También tenderá a unificar criterio de contabilización de acuerdo a - las operaciones que normalmente se realicen; utilizando claves de apli

cación contable, constituídas por convertidores contables y dígitos-- de operación, que permitirán vincular a través del uso del computador la afectación de las partidas presupuestales, con las cuentas de incidencia respectiva y reflejar adecuadamente, la fase del proceso del - ejercicio presupuestal de cada operación de egreso, en las cuentas genéricas de Control Presupuestal que se manejan en la Contabilidad. -- Las operaciones deberán registrarse en forma simultánea tanto en los registros patrimoniales como en los presupuestales, a efecto que la - información sea coincidente y se presente oportunamente.

Después de analizar las consideraciones anteriores, se pueden establecer las siguientes conclusiones:

- . Aún cuando la Contabilidad Gubernamental ha tenido avances de relevancia en los últimos años, no puede afirmarse que haya logrado -- plenamente los propósitos de producir información que la propia administración pública requiere cada vez en forma creciente.
- . La Contabilidad Gubernamental no sólo debe ofrecer información patrimonial por las operaciones que registra y procesa, sino que también debe cubrir el aspecto presupuestal, incorporando elementos - que sustenten las funciones de planeación y evaluación e instrumentando mecanismos que permitan relacionar el ejercicio financiero - de los programas con sus avances físicos y proponiendo indicadores de eficiencia por áreas de responsabilidad.
- . El Sistema de Contabilidad debe tener la característica de *INTE---*GRAL, es decir, con un esquema conceptual que recoja la totalidad- de las funciones que esta disciplina desarrolla en el Sector Público Presupuestario, diseñando una estructura que contemple varios - sistemas autónomos, pero interrelacionados para su adecuada consolidación.
- . Se deberán establecer criterios uniformes de registro, formulándose Guías de Contabilización que indiquen los asientos contables a-

realizar, de las operaciones más comunes.

- . La Contabilidad Gubernamental debe contemplar la factibilidad de vincular las afectaciones presupuestales con las cuentas patrimoniales respectivas y reflejar adecuadamente, en las utilizadas para el control presupuestal, la fase del ejercicio presupuestario en que se realizan las operaciones.
- . Las operaciones de ingresos y egresos que efectúan las dependencias y entidades del Sector Público, deben afectar simultáneamente las partidas y/o conceptos presupuestales, y las cuentas contables, para que ambas informaciones sean coincidentes y oportunas.
- . Se requiere la utilización de Convertidores Contables y Códigos de Operación para integrar las Claves de Aplicación Contable que permitan la vinculación del Presupuesto con la Contabilidad.
- . Es indispensable para este esquema, el uso de Computadoras, no sólo por el gran volúmen de operaciones que se manejan, sino también por que hace factible el empleo de los mecanismos de conversión.

Dentro del ámbito de la Contabilidad Gubernamental, en el Sector Departamento del Distrito Federal por su estructura Legal, Política y Administrativa, probablemente el esquema del Sistema Integral de Contabilidad propuesto, no responda a sus expectativas, ya que tienen su propia Ley de Ingresos, maneja directamente su Presupuesto de Egresos, cuenta con sus propias instancias de recaudación y está facultado para contratar empréstitos. Sin embargo, se estima que el concepto INTEGRAL aunque con diferente enfoque, venga a satisfacer sus necesidades de información.

B I B L I O G R A F I A

- 1.- LEY DE PRESUPUESTO, CONTABILIDAD Y GASTO PUBLICO FEDERAL Y SU REGLAMENTO.
- 2.- MEMORIA DEL ENCUENTRO DE EXPOSICION Y ANALISIS DEL SISTEMA INTEGRAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL.- Octubre 1983.
Secretaría de Programación y Presupuesto.
- 3.- MEMORIA DEL IX SEMINARIO INTERAMERICANO DE PRESUPUESTO.- 1980
Montevideo; Uruguay
- 4.- MEMORIA DEL X SEMINARIO INTERAMERICANO DE PRESUPUESTO.- 1981
México, D.F. México
- 5.- PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD
Boletín A-1 Instituto Mexicano de Contadores Públicos
- 6.- PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL (Folleto)
Secretaría de Programación y Presupuesto
- 7.- REVISTA No. 15 ASOCIACION INTERAMERICANA E IBERICA DE PRESUPUESTO PUBLICO.- (Abril 1982)
Técnicas de Programación Presupuestaria
Guillermo G. Molina L.
- 8.- REVISTA No. 16 ASOCIACION INTERAMERICANA E IBERICA DE PRESUPUESTO PUBLICO.- (Septiembre 1982)
Avance y Perspectiva de la Contabilidad Gubernamental-
en México.
C.P. Gregorio Guerrero Pozas.
- 9.- REVISTA No. 123 CONTADURIA Y ADMINISTRACION.- Marzo-Abril 1983
Esquema para el Estudio de la Contabilidad Gubernamental
C.P. y M.A. Alberto De Paz Saldivar
- 10.- SISTEMA INTEGRAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL.- Fundamentos-
Conceptuales.- Marzo 1983.
Secretaría de Programación y Presupuesto.