

65  
2ej

**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO**

**FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION**

**CONTABILIDAD**

**GUBERNAMENTAL**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE**

**QUE EN OPCION AL GRADO DE**

**LICENCIADO EN CONTADURIA**

**P R E S E N T A :**

**ANGELINA NAVA : FLORES**

**Director del Seminario: C. P. Enrique Rivas Zivy**

**1 9 8 8**



Universidad Nacional  
Autónoma de México

UNAM



## **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.

## I N D I C E

		PAG.
INTRODUCCION .....		1
CAPITULO	1	GENERALIDADES
	1.1	Concepto de contabilidad ..... 2
	1.2	Concepto de contabilidad gubernamental. 4
	1.3	Antecedentes de la contabilidad guber-- namental en México ..... 6
CAPITULO	11	MARCO LEGAL
	2.1	Ley Orgánica de la Administración Públi- ca Federal ..... 13
	2.2	Ley del Presupuesto, Contabilidad y Gas- to Público ..... 17
	2.3	Constitución Política de los Estados U-- nidos Mexicanos ..... 25
	2.4	Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de - Hacienda ..... 26
CAPITULO	111	SISTEMA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL
	3.1	Antecedentes Históricos ..... 27
	3.2	Objetivos de la contabilidad gubernamen- tal ..... 28
	3.3	Estructura del sistema ..... 29
	3.4	Procedimiento General de Registro ..... 36
	3.5	Cuenta de la Hacienda Pública Federal .. 41

	PAG.
CAPITULO IV    IMPORTANCIA Y ALCANCE DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL	
4.1    Administración Pública .....	43
4.2    Alcance de la contabilidad gubernamental.	46
4.3    El Presupuesto .....	48
4.4    Evolución del Presupuesto .....	49
4.5    Presupuesto por programas .....	50
 CONCLUSIONES .....	 52
 BIBLIOGRAFIA .....	 58

## I N T R O D U C C I O N

Hoy en día es tan común hablar de contabilidad, como - lo es hablar de economía o de algún tema de administración. La contabilidad ha tomado, dada la situación económica de - nuestro país, un papel importante. Es un mecanismo de apoyo para el buen desarrollo de la economía nacional.

Tomando en cuenta las características que nos brinda - la contabilidad, en cuanto a la necesidad de la obtención - de información financiera del país, vemos que también es útil para el sector público, y cuando éste sector la aplica - toma el nombre de CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL, y de lo cual - trata la presente investigación. Se presentan los aspectos - generales, las bases legales de apoyo, su funcionamiento, y el alcance e importancia de nuestra CONTABILIDAD GUBERNAMEN - TAL.

## **CAPITULO 1.- GENERALIDADES**

Dadas las actividades económicas que ha desarrollado nuestro México independiente a lo largo de su historia, hasta nuestros días, surgen de éstas la necesidad de contar con mecanismos capaces de brindar información al Gobierno Federal acerca de dichas actividades.

La contabilidad hoy en día se considera en cierto modo como el lenguaje de los negocios, ya que de alguna manera, mediante la contabilidad se da la posibilidad de poder hacer una narración coherente del desarrollo de toda actividad en la que se maneje alguna riqueza, ya sea que con ello persiga o no fines de lucro.

La actividad económica en nuestro país es muy variada, sin embargo, en términos generales, para objeto del presente trabajo, puede considerarse que ésta comprende dos grandes grupos de empresas: aquellas dedicadas a la producción, transformación y distribución de bienes; y aquellas otras, organizadas para proporcionar servicios. En ambos grupos se manejan recursos, por lo que siempre será necesario llevar un control financiero de las actividades realizadas, ésta es la misión reservada a la contabilidad.

## CONCEPTO

1.1 Tomando en cuenta lo anterior y para poder continuar, es necesario mencionar el concepto de contabilidad, para lo cual cabe destacar a continuación, conceptos de diferentes autores, permitiendo con esto tener una idea más amplia de lo que es la contabilidad.

"Ciencia que coordina y dispone en libros de adecuados las anotaciones de las operaciones efectuadas por una empresa mercantil, con el objeto de poder conocer la situación de dicha empresa, determinar los resultados obtenidos y explicar las causas que han producido estos resultados".

F. Boter J. Serra, en su libro: ---  
Tratado de Contabilidad General.

"El arte de registrar, clasificar y sintetizar en forma significativa expresándolas en dinero, los actos y las operaciones que tengan aunque sea parcialmente, características financieras, y de interpretar sus resultados".

Homer A. Blak, E. Champion, en su libro: La Contabilidad y las decisiones Administrativas".

"Es posible definir a la Contabilidad en un sentido amplio como la rama de la Contaduría que obtiene información financiera sobre las transacciones que celebran las entidades económicas".

A. Elizondo López, en su libro: --  
El Proceso Contable.



1.2 Consideremos ahora las siguientes definiciones de contabilidad Gubernamental:

"Contabilidad Gubernamental es la disciplina que se ocupa de la economía de la Hacienda Pública, cuyas operaciones estudia en conjunto y en detalle a los efectos de formar y perfeccionar, por vía racional y experimental y con miras al mejor cumplimiento de su fin, la doctrina administrativa de la misma". (1)

"Contabilidad Gubernamental es el registro sistemático de las operaciones derivadas de los recursos financieros asignados a las instituciones de la Administración Pública, orientado a la obtención e interpretación de estados que muestran su situación patrimonial". (2)

"La Contabilidad Gubernamental es una técnica constituida por los métodos, procedimientos e instrumentos tomados de la contabilidad general, y adaptados al registro, clasificación y resumen de los efectos financieros de las operaciones económicas, administrativas, patrimoniales y presupuestales, realizadas por el Estado, con el propósito-

---

(1) Gorostiaga A. y Santiago G.: CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL- UN ENFOQUE SISTEMATICO PARA LA GERENCIA DEL SECTOR PUBLICO, Organización de los Estados Americanos, 1981, Pag. 10

(2) Dirección de Estudios Administrativos de la Secretaría de Programación y Presupuesto: GUIA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL, 1976, pag.9

de obtener la información necesaria que las diversas entidades públicas requieren para elaborar los estados financieros, dentro de una normatividad legal. (3)

---

(3) Jose Manuel F. López: LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL EN-MEXICO, Tesis U.N.A.M., 1984, pag.30

ANTECEDENTES DE LA CONTABILIDAD  
GUBERNAMENTAL EN MEXICO

1.3 La contabilidad gubernamental, se encuentra determinada historicamente por el desarrollo del Estado Mexicano, así como de sus Instituciones Públicas.

A través de la historia del Estado Mexicano, pueden advertirse cinco grandes periodos en la evolución de la contabilidad gubernamental, en los cuales se observa durante su desarrollo cierta inestabilidad.

Los periodos mencionados con anterioridad son los - los siguientes:

Periodo de 1821 a 1880.- Es el periodo más prolongado y de mayor inestabilidad de la Hacienda Pública, así como de la contabilidad.

Para la contabilidad gubernamental del siglo XIX el punto más significativo es la legislación hacendaria y de la contabilidad pública de 1824-1826 que da origen a la organización de las finanzas y contabilidad pública - en el México Independiente.

Después de la Independencia de México, continúan rigiendo las normas y las disposiciones contables de la Colonia mientras se procede a crear una disposición legislativa nueva.

El decreto del 16 de noviembre de 1824, expedido para el arreglo de la administración de la Hacienda Pública y los reglamentos del 8 y 10 de mayo de 1826 son las disposiciones que sientan las primeras y más importantes bases para la organización hacendaria y de la contabilidad del siglo pasado, sin embargo estas disposiciones no entrarán en vigor hasta el año de 1881.

En la legislación de 1824-1826 concentra la administración de las finanzas públicas en el Ministerio de Hacienda, unificando las funciones que en el gobierno virreinal se encontraban dispersas. Además crea las dependencias hacendarias principales, y establece principios de organización de fundamental importancia: la separación de las funciones, el manejo de los fondos públicos, y la contabilidad pública.

Esta legislación crea, bajo la dependencia del ministro de Hacienda, a la Tesorería General de la Federación para manejar directamente los fondos públicos, y al Departamento de Cuenta y Razón, encargado de formular los presupuestos y la cuenta general de ingresos y egresos destinada al Congreso.

También constituye a la Contaduría Mayor de Hacienda dependiente de la Cámara de Diputados para que confiara el exámen y glosa de las cuentas anuales y la facultad para exigir responsabilidades.

Este sistema estará en vigencia escasos años (1830-1831), en el que se expiden varios decretos para el resta-

blecimiento de las instituciones coloniales principalmente, dando por resultado un sistema de contabilidad inoperante.

Mediante los decretos del 24 y 28 de febrero de 1851,- se establece que se lleve la contabilidad por partida doble. Al año siguiente se decreta la reorganización de la Tesorería General y se dispone que las cuentas de esta dependencia se lleven por partida doble.

En 1867 se pone fin a la autonomía de la Tesorería General sujetándola a la autoridad del Ministerio de Hacienda.

Periodo de 1881 a 1910.- En 1881 se restablecen y precisan los postulados de ordenación de la legislación de 1824-1826, y se incorporan otros cuyos antecedentes se localizan en las disposiciones hacendarias de la legislación liberal de 1867.

Con la aplicación de estas normas, es estado mexicano-dispondrá de información fidedigna y oportuna sobre las finanzas públicas. Esta legislación regirá sin cambios radicales durante todo el gobierno de Díaz, terminará en 1910 - con una nueva legislación que por fin, después de 86 años - recobrará el principio advertido desde el año de 1824 de diferenciar en dos dependencias hacendarias el manejo de los fondos públicos y la función de la contabilidad pública.

Periodo de 1910 a 1935.- En este periodo pueden distinguirse dos etapas, la primera de 1910 a 1917, que abarca la mayor parte del movimiento armado revolucionario, y la segunda de 1917 a 1935, que da comienzo con la promulgación de la Constitución General de la República.

Durante la primera etapa el sistema de contabilidad, no obstante la legislación de 1910, permanece vigente --- sin modificaciones sustanciales. Los únicos hechos que se registran son la creación del Departamento de Contabilidad y Glosa en abril de 1915, por el Gobierno de Venustiano Carranza. Un año después esta dependencia es restituida y en enero de 1917 queda reorganizada de acuerdo con el reglamento económico de 1910.

En la segunda etapa se produce un hecho de especial significación para la contabilidad de gobierno, como consecuencia de la reorganización hacendaria que se propone efectuar el gobierno constitucionalista, especialmente en las materias de contabilidad, control y fiscalización.

El 25 de diciembre de 1917 se promulga la Ley de Secretarías de Estado, por lo cual se crea el Departamento Autónomo de Contraloría, y el 18 de enero de 1918 se expide la correspondiente ley orgánica de esta nueva dependencia, que introduce un mecanismo de control riguroso -- sobre la totalidad de las operaciones que se efectúan, y que afectan a la Hacienda Pública. Con ello se pretendía establecer relaciones exactas entre las estimaciones de los planes trazados por el Gobierno Federal y el resultado del ejercicio de los mismos.

En los ordenamientos de la Ley Orgánica y el reglamento -- del Departamento Autónomo de la Contraloría se le atribuye fiscalizar los fondos y bienes de la Nación, y aquellos que estuvieran bajo la guarda del Gobierno Federal, glosar las cuentas de oficinas y personas encargadas del manejo de los fondos o -- bienes de la Nación, llevar la contabilidad de la Hacienda Pública, ejercer fiscalización en materia de Deuda Pública, así-- como el estudio de la organización interior, procedimientos y -- gastos de las Secretarías y Departamentos de Estado y demás dependencias del gobierno, con el objeto de lograr la máxima economía en los gastos y la mayor eficiencia en el servicio.

Durante su vida institucional este departamento estableció los sistemas de:

Contabilidad y Glosa

Fiscalización y Control Previo

Estos sistemas se establecieron con el propósito de mantener los ingresos y los egresos de la Federación dentro de los -- límites de la Ley de Secretarías de Estado, suprimiendo al Departamento Autónomo de Contraloría, y las funciones de éste Departamento las asume la Secretaría de Hacienda, y en particular la Tesorería de la Federación.

Periodo de 1935 a 1976.- Con la formación de la Contaduría de la Federación, el 10 de enero de 1935, se inicia el periodo-- más largo de estabilidad y desarrollo de la contabilidad del -- Gobierno Federal.

Por medio de varias leyes promulgadas entre 1935 y 1939, el Gobierno de la República restablece los principios más importantes de la legislación de 1910 e introduce una nueva división del trabajo en la organización hacendaria. La Ley Orgánica de la Contaduría de la Federación, otorga a esta dependencia las funciones de contabilidad, glosa y rendición de la cuenta anual al Poder Legislativo. En consecuencia deroga el título segundo de la Ley Orgánica de la Tesorería de 1932, que encomendaba dichas funciones a la propia Tesorería. Así mismo la Ley Orgánica del Presupuesto de Egresos de la Federación expedida el 30 de diciembre de 1935, deroga el título tercero de la Ley Orgánica de la Tesorería, y el 17 de marzo de 1939 se promulga la Ley que crea la Dirección de Inspección Fiscal, con lo cual se restan a la Tesorería las funciones de inspección, y así, con lo cual se termina la medida concentración de funciones en una sola dependencia, lo que producía gran estancamiento.

Durante el gobierno del General Lázaro Cárdenas se expide la legislación que regulará practicamente, sin cambios sustanciales hasta 1977, el funcionamiento de la contabilidad, el presupuesto de egresos de la Federación, el manejo de fondos públicos, la inspección fiscal y el proceso de fiscalización a cargo de la Cámara de Diputados.



Periodo de 1977 a la fecha.- En 1977 se inicia otro periodo en el desarrollo de la contabilidad de gobierno, como consecuencia de los cambios en la legislación demandados en la Reforma Administrativa, para fundamentar la reestructuración y funcionamiento de la Administración Pública Federal; de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público; y en general la Deuda Pública, y se agrega la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de la Cámara de Diputados, las que producen un cambio significativo en las atribuciones y funcionamiento de la contabilidad.

El Sector Público, en los últimos años ha tenido un crecimiento importante, ante esta situación el Gobierno Federal, previos estudios se abocó a modificar en forma trascendental los sistemas que en su época llenaron su función, pero que ya no iban acordes con el desenvolvimiento del país.

En función a lo dispuesto en la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, a partir del 10 de enero de 1977, cada entidad del Sector Público lleva su propia contabilidad y consecuentemente suministra la información que requiere para la conducción de los asuntos que le competen.

## **CAPITULO 11.- MARCO LEGAL**

LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL.

2.1 Esta ley establece las bases de la organización de la Administración Pública Federal Centralizada y Paraestatal, vigente a partir del 1o. de enero de 1977, precisa las responsabilidades que competen a las Secretarías de Estado y del Departamento del Distrito Federal a efecto de que las funciones no se dupliquen.

Las principales facultades que la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal otorgan a las Secretarías de Programación y Presupuesto y de la Contraloría General de la Federación, que tienen una relación directa en materia de Contabilidad, destacan las señaladas en los artículos 32 incisos - VIII, XIII y XVI; y 32 BIS inciso IX, mismos que a continuación se detallan:

Artículo 32.

VIII "Llevar a cabo las tramitaciones y registros que requiera la vigilancia y evaluación del ejercicio del gasto público federal y de los presupuestos de egresos".

XIII "Emitir o autorizar, en consulta con la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, los catálogos de cuentas para la contabilidad del gasto público federal; consolidar los estados financieros que emanen de las contabilidades de las entidades comprendidas en el Presupuesto de Egresos de la Federación, así como formular la Cuenta Anual de la

Hacienda Pública Federal".

XVI "Vigilar el cumplimiento de las obligaciones derivadas de las disposiciones en materia de planeación nacional, - así como de programación, presupuestación, contabilidad y evaluación".

Artículo 32 BIS.

VIII "Inspeccionar y vigilar directamente o a través de los órganos de control que las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal cumplan con las normas y disposiciones en materia de: sistemas de registro y contabilidad, contratación y pago de personal, contratación de servicios, - obra pública, adquisiciones, arrendamientos, conservación uso, destino, afectación, enajenación y baja de bienes muebles e - inmuebles, almacenes y demás activos y recursos materiales de la Administación Pública Federal".

IX "Opinar, previamente a su expedición, sobre los proyectos de normas de contabilidad y control en materia de programación, presupuestación, administración de recursos humanos, materiales y financieros que elabore la Secretaría de - Programación y Presupuesto, así como sobre los proyectos de - normas en materia de contratación de deuda y de manejo de fondos y valores que formule la Secretaría de Hacienda y Crédito Público".

Con el fin de establecer las normas a seguir para dar

cumplimiento al artículo 32 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, se expidió el reglamento interior de la Secretaría de Programación y Presupuesto, publicado en el Diario Oficial del 25 de enero de 1983.

Dicho reglamento está integrado por nueve capítulos de los cuales el primero trata del ámbito de competencia y la organización de la Secretaría, mencionando los funcionarios públicos, áreas y unidades administrativas con las que contará para desempeñar las funciones que le fueron encomendadas.

En los siguientes capítulos se establecen las atribuciones del Secretario, de los Subsecretarios, del Oficial Mayor, del Contralor Interno, de los jefes de Unidad, de los Directores Generales, destacando para los fines de nuestro estudio - las disposiciones del artículo 22 donde se menciona la obligación de la Dirección General de Contabilidad Gubernamental de recabar información financiera, presupuestal y contable que emane de las contabilidades de las entidades comprendidas en Presupuesto de Egresos de la Federación para efectuar la consolidación de los estados financieros e integrar la Cuenta Anual de la Hacienda Pública Federal y recibir la del Departamento del Distrito Federal para someterla al Presidente de la República. Así como establecer normas, técnicas, criterios y metodología en materia de contabilidad, registros auxiliares y desconcentración de la contabilidad, todo esto, previa opinión de las unidades administrativas de la Secretaría de la Contraloría.

Emitir y autorizar los catálogos de cuentas que utilicen

las entidades que realicen gasto público federal en consulta con las unidades administrativas de la mencionada Secretaría.

LEY DE PRESUPUESTO, CONTABILIDAD Y GASTO PUBLICO FEDERAL.

2.2 Esta ley está vigente a partir de enero de 1977, teniendo como principios fundamentales los siguientes:

- Modernizar la concepción y manejo de gasto público federal, como un mecanismo de política económica a la acción en materia de gasto público y que este se programe y efectúe eficientemente.

- Prever que las decisiones en materia presupuestaria, de contabilidad y de gasto público se tomen cuando la participación que corresponde a las Dependencias, facilitando la coordinación y congruencia de todos los sectores.

- Sentar las bases para que se libere el ejercicio del gasto, con el objeto de que su ejecución pueda, sin trabas administrativas, cumplir las funciones que le están encomendadas, pero bajo la estricta responsabilidad de los titulares.

- Programar todo el gasto, basado en las directrices y planes del desarrollo económico y social que formule el Ejecutivo Federal, señalando objetivos, metas y unidades responsables de la ejecución de los programas y que éstas estén fundadas en costos como una meta próxima a alcanzar.

- Prever que la presentación de la situación de la Deuda Pública y de la Tesorería al final del ejercicio fiscal ante-

rrior y la estimación de las que tendrán al fin de los ejercicios fiscales del año en que se presenta el proyecto y del inmediato siguiente, se realice oportunamente con la mayor claridad posible.

Dicha ley está integrada por los siguientes capítulos principales:

1.- Disposiciones Generales. En este capítulo se norman y regulan las actividades de programación, presupuestación, control y evaluación del gasto público federal, mismas que están a cargo de la Secretaría de Programación y Presupuesto, la que dictará a las entidades del Gobierno Federal, las disposiciones procedentes para el eficaz cumplimiento de sus funciones.

2.- De los presupuestos de Egresos. Se refiere a la formulación de los anteproyectos de presupuesto anuales de las entidades del Gobierno Federal y del Departamento del Distrito Federal, con apoyo en programas que señalen objetivos, metas y unidades responsables de ejecución los que estarán fundados en costos y así mismo definiendo el tipo y fuente de recursos para su financiamiento. La Secretaría de Programación y Presupuesto será la encargada de formular el Proyecto General del Presupuesto de Egreso, que el C. Presidente de la República somete su aprobación de la H. Cámara de Diputados.

3.- Del Ejercicio del Gasto Público Federal. Señala disposiciones para la asignación de recursos que se obtengan



en exceso de los previstos en los presupuestos de egresos, autorizaciones de trasposos de partidas, disponibilidad de fondos, pagos cuando la vigencia del presupuesto de egresos hubiese concluido, autorizaciones para la celebración de contratos de obras y algunas otras normas referentes al registro y pago del personal civil y militar.

4.- De la Contabilidad. Señala normas para que las entidades del Gobierno Federal contabilicen, registren y fiscalicen las operaciones de activos, pasivos, capital o patrimonio, ingresos, costos y gastos, así como asignaciones, compromisos y ejercicios correspondientes a los programas y partidas de su propio presupuesto. Menciona también que los Estados Financieros y demás información financiera presupuestal y contable que emanen de las contabilidades de las entidades comprendidas en el presupuesto de Egresos de la Federación, serán consolidadas por la Secretaría de Programación y Presupuesto, la que formulará la Cuenta Pública que se presenta a la Cámara de Diputados.

5.- De las responsabilidades. En este capítulo se señalan las medidas administrativas que dictará la Secretaría de Programación y Presupuesto sobre las responsabilidades que afecten la Hacienda Pública Federal derivadas del incumplimiento de la ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, las cuales podrán conocerse a través de: a) visitas auditorías o investigaciones que realice la propia Secretaría de Programación y Presupuesto b) pliegos preventivos que levanten las entidades, con motivo de la glosa que de su propia contabilidad hagan ó las Secretarías de Estado y Departamento del Distrito Federal, en relación con las operaciones de las

paraestatales agrupadas en su sector y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y otras autoridades competentes, c) pliegos de observaciones que emita la Contaduría Mayor de Hacienda en los términos de su Ley Orgánica. Para una visión más amplia a este punto se transcriben a continuación los artículos del capítulo IV que tratan sobre la contabilidad.

Artículo 39. "Cada entidad llevará su propia contabilidad, la cual 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.

Los catálogos de cuentas que utilizarán las entidades a que se refieren las fracciones I a V del Artículo 2o. de esta ley serán emitidos por la Secretaría de Programación y Presupuesto y los de las entidades mencionadas en las fracciones VI a VIII del mismo artículo serán autorizados expresamente por dicha Secretaría".

Artículo 40. "La contabilidad de las entidades 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 deben diseñarse y operarse en forma que faciliten la fiscalización de los activos, pasivos, ingresos, costos, gastos, avances en la ejecución de pro

gramas y en general de manera que permitan medir la eficacia - y eficiencia del gasto público federal".

Artículo 41. "Las entidades suministrarán a la Secretaría de Programación y Presupuesto, con la periodicidad que ésta lo determine, la información presupuestal, contable, financiera y de otra índole que requiera.

A su vez, la Secretaría de Programación y Presupuesto, - proporcionará a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la información relacionada con estas mismas materias en la forma y con la periodicidad que al efecto convengan".

Artículo 42. "La Secretaría de Programación y Presupuesto girará las instrucciones sobre la forma y términos en que las entidades deban llevar sus registros auxiliares y contabilidad y, en su caso, rendirle sus informes y cuentas para fines de - contabilización y consolidación. Asimismo, examinará periódicamente el funcionamiento del sistema y los procedimientos de contabilidad de cada entidad y podrá autorizar su modificación o simplificación".

Artículo 43. "Los estados financieros y demás información financiera, presupuestal y contable que emanen de las contabilidades de las entidades comprendidas en el Presupuesto de - Egresos de la Federación serán consolidados por la Secretaría de Programación y Presupuesto, la que será responsable de formular la Cuenta Anual de la Hacienda Pública Federal y someter la a la consideración del Presidente de la República, para su

presentación a la Comisión Permanente del Congreso de la - Unión en los términos del artículo 74 Constitucional, dentro - de los diez primeros días de junio del año siguiente al que co rresponde.

El Departamento del Distrito Federal formulará su cuenta pública anual, la que se someterá al Presidente de la Repúbli- ca por conducto de la Secretaría de Programación y Presupuesto para los fines señalados en el párrafo anterior".

Artículo 44. "En las dependencias del Ejecutivo Federal, en el Departamento del Distrito Federal y en las entidades de la administración pública paraestatal se establecerán órganos de auditoría interna, que dependerán del titular respectivo y cumplirán los programas mínimos que fije la Secretaría de Pro gramación y Presupuesto.

El Ejecutivo Federal, por conducto de la Secretaría de - Programación y Presupuesto, podrá acordar que no se establez- can dichos órganos, en aquellas entidades paraestatales que - por la naturaleza de sus funciones o por la magnitud de sus - operaciones, no se justifiquen".

Por otro lado, el 18 de noviembre de 1981 apareció en el Diario Oficial de la Federación el Reglamento de la Ley de - Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal que entró - en vigor el 1o. de enero de 1982 abrogando el reglamento de - la Ley Orgánica del Presupuesto de Egresos de la Federación - de 1964.

Dentro de este Reglamento en el Título Cuarto nos habla de la Contabilidad en dos capítulos, en el primero establece las disposiciones sobre el sistema de contabilidad gubernamental. Menciona que la contabilidad de las operaciones de las entidades, deberá estar respaldada por documentación comprobatoria, asimismo, cada entidad será responsable de la confiabilidad de las cifras consignadas en su contabilidad.

Además establece que el registro de las operaciones y la preparación de informes financieros, deberá efectuarse de acuerdo con los principios de contabilidad gubernamental. En cuanto al sistema de costos, menciona que deberá integrarse al sistema de contabilidad y cuantificará los recursos empleados en la ejecución de programas, subprogramas, proyectos y otras actividades, asimismo las entidades están obligadas a proporcionar los datos contables de cierre por el año natural.

En el segundo capítulo, dicta las disposiciones sobre el Catálogo de Cuentas y de la contabilización de las operaciones. Indica que en relación al registro de las operaciones, las entidades deberán contabilizarlas en sus libros principales de contabilidad, que serán denominados Diario, Mayor e Inventarios y Balances, asimismo, tendrán que solicitar autorización por escrito de la Secretaría de Programación y Presupuesto para la utilización de dichos libros.

La contabilidad de las entidades debe contener registros auxiliares para los programas presupuestarios que muestren de manera sistemática los avances financieros y de consecución de metas, con el objeto de facilitar la evaluación en el ejer

cicio del gasto público. En relación a los registros auxiliares y la documentación comprobatoria de sus operaciones, las entidades están obligadas a conservarlos en su poder y a disposición de la Secretaría de Programación y Presupuesto u otras autoridades competentes.

En relación al extravío de la documentación comprobatoria de egresos, la Secretaría de Programación y Presupuesto en casos excepcionales podrá otorgar autorizaciones que los sustituya. En cuanto a los movimientos y existencias en los almacenes, deberán registrarse mediante el sistema de Inventarios Perpetuos.

CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

Artículo 74

2.3 IV La revisión de la Cuenta Pública, la que tendrá por objeto conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas.

Si del examen que realice la Contaduría Mayor de Hacienda aparecieran discrepancias entre las cantidades gastadas y las partidas respectivas del presupuesto y no existiera exactitud o justificación en los gastos hechos, se determinarán las responsabilidades de acuerdo con la ley.

La Cuenta Pública del año anterior deberá ser presentada a la Comisión Permanente del Congreso dentro de los diez primeros días del mes de junio.

LEY ORGANICA DE LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA.

2.4 Esta ley se emitió en el año de 1978, y establece las bases para la estructuración y funcionamiento de la Contaduría Mayor de Hacienda como órgano de fiscalización del Poder Legislativo, a fin de que revise la Cuenta Pública del Gobierno Federal.

Las principales atribuciones que otorga esta Ley a la Contaduría Mayor de Hacienda, están la de verificar que las entidades comprendidas en la Cuenta Pública, hayan realizado sus operaciones en lo general y en lo particular, con apego a las leyes de ingresos y a los presupuestos de egresos de la federación y del Departamento del Distrito Federal y que hayan cumplido con las disposiciones respectivas de la Ley General de Deuda Pública, de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

También deberán revisar que se ejercieron correctamente - los presupuestos conforme a los programas y subprogramas de inversión en los términos y montos aprobados y que los recursos provenientes de financiamientos se hayan aplicado en la periodicidad y forma establecida por la ley.

En la ejecución de sus labores el personal de la Contaduría podrá realizar visitas, inspecciones, practicar auditorías, solicitar informes, revisar libros y documentos, inspeccionar obras y en general todo tipo de investigaciones necesarias para el cumplimiento de sus atribuciones.



**CAPITULO III.- SISTEMA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL**

## ANTECEDENTES

3.1 La contabilidad gubernamental se llevó en forma centralizada hasta el año de 1976, através de lo que fué la Contaduría de la Federación, la cual era un órgano dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

El sistema de contabilidad centralizado operaba con la información que le proporcionaban las oficinas y agencias manejadoras de fondos, valores y bienes (Tesorería de la Federación, etc.), dicha información se enviaba a través de un reporte llamado "Cuenta Comprobada", el cual era enviado a la Contaduría de la Federación, adjuntando a dicho reporte la documentación que respaldaba las operaciones contenidas en el citado documento.

Una vez revisada y registrada contablemente la Cuenta Comprobada, la Contaduría de la Federación procedía a la consolidación de la información, con el propósito de emitir la Cuenta Anual de la Hacienda Pública Federal.

Ahora bien, la creciente actividad económica y los avances técnicos en materia de Presupuesto por Programas, originaron modificaciones sustanciales a toda la estructura administrativa, ocasionando en consecuencia un gran cambio en la contabilidad gubernamental.

Por lo anterior, en 1977 el sistema de contabilidad centralizado es reemplazado por el sistema de contabilidad descentralizado.

La Contabilidad gubernamental toma entonces un nuevo camino-

es decir, adquiere una nueva estructura, la que fue diseñada para enfrentar a un gran número de operaciones, características de un Gobierno en crecimiento.

La implantación del nuevo sistema de contabilidad descentralizado, se apoyó legalmente en la emisión de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, la cual da lugar a la creación de la Secretaría de Programación y Presupuesto (que entre sus --- funciones se encuentran normar y consolidar la información contable). En la misma fecha 22 de diciembre de 1976 se emite la ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, en la cual se dispone que cada entidad sea responsable del registro de sus operaciones.

#### OBJETIVOS DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

3.2 Entre los principales objetivos de la contabilidad gubernamental se encuentran los siguientes:

- 1.- Cumplir con el precepto constitucional de rendir la Cuenta Anual de la Hacienda Pública Federal.
- 2.- Permitir el control y registro de los ingresos y gastos públicos.
- 3.- Formular los estados contables y presupuestarios que permitan conocer el resultado de la gestión del Sector Público.
- 4.- Servir como instrumento de análisis, evaluación y dirección en la formulación y desarrollo de programas gubernamentales, facilitando la toma de decisiones.

Los objetivos de la contabilidad gubernamental anteriormente descritos, se encuentran orientados a fin de obtener información oportuna y veraz, y además que ésta se derive de sus propios registros. De ésta manera, la toma de decisiones cuenta con importantes elementos para poder realizarse en el lugar y en el momento preciso.

Así mismo, es posible proporcionar a la Secretaría de Programación y Presupuesto la información necesaria, misma que le permita la elaboración de los estados consolidados y de la Cuenta Anual de la Hacienda Pública Federal.

#### ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

3.3 El sistema de contabilidad gubernamental está integrado por cuatro subsistemas, a través de los cuales se registra la totalidad de las operaciones (en forma unitaria y analítica) de las diferentes dependencias del Sector Central de la Administración Pública Federal, para que posteriormente la información sea consolidada por la Secretaría de Programación y Presupuesto.

Los subsistemas mencionados en el párrafo anterior son los que a continuación se describen:

**SUBSISTEMA DE INGRESOS O RECAUDACION.-** Este subsistema tiene como finalidad brindar información en lo referente a los ingresos obtenidos a través de la ejecución del presupuesto de ingresos de la Federación.

Los ingresos que deben registrarse en éste subsistema, son los que se encuentran sustentados por la Ley de Ingresos de la Federación, que es aprobada anualmente por la Cámara de Diputados.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público es la encargada de la operación de éste subsistema, a través de la Dirección General de Recaudación.

**SUBSISTEMA DE EGRESOS.-** El subsistema de egresos registra y proporciona información acerca de la autorización y ejecución del presupuesto de egresos de la Federación. Cada una de las entidades ejecutoras de programas (Secretarías de Estado), es responsable de la operación de éste subsistema, de tal manera que, las entidades logran además un registro y control de las operaciones, - generar información exacta y oportuna.

**SUBSISTEMA DE FONDOS FEDERALES.-** Este subsistema se encarga de registrar confiable y oportunamente las operaciones referentes al movimiento de los fondos y valores del Gobierno Federal. Su manejo está a cargo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de la Tesorería de la Federación.

**SUBSISTEMA DE DEUDA PUBLICA.-** Este subsistema se encarga del registro y control de los movimientos de las operaciones de contratación y pago del servicio de la Deuda Pública, generando información confiable y oportuna. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público es responsable de la operación de éste subsistema, a través de la Dirección de Crédito Público.

Por otra parte, la contabilidad gubernamental se conforma de

la contabilidad Patrimonial y de la contabilidad Presupuestal. Estas contabilidades deben tener una adecuada vinculación, debido a que el Gobierno Federal utiliza para el desarrollo de sus funciones: El presupuesto (ingresos y egresos), por lo que es importante registrar en forma sistemática las fases de su gestión y la incidencia que de ello resulte.

En cuanto al registro patrimonial, éste deberá efectuarse en el momento en el que se realizan los gastos, independientemente -- del momento en que se pagan, y los ingresos en el momento en que -- se reciben. Los registros patrimoniales se realizan a través de -- cuentas de balance y de resultados.

En lo referente al registro del presupuesto en sus diversas -- etapas, se utilizan las cuentas de orden, éstas operaciones se -- reconocerán en el momento en que se ejerce el presupuesto. Todos -- los ingresos y egresos deberán quedar incluidos en los presupues-- tos, a fin de asegurar un control de los ingresos percibido v los-- egresos generados para el logro de programas.

A fin de orientar los momentos de registro del presupuesto, -- se han considerado las siguientes etapas:

**Autorización Presupuestaria.**- Esta etapa, se da en el momento en el que el Congreso Autoriza las estimaciones de ingresos que -- serán recaudados y egresos que serán ejercidos en un periodo deter-- minado.

**Compromiso Presupuestario.**- Es el momento en que se compromete un pedido o un contrato, hecho sobre la autorización de gasto -- otorgada.

Ejercicio Presupuestario.- Esta etapa se considera en el momento en que se ejecuta una inversión o se recibe un -- servicio previamente comprometido.

Pago de Presupuesto.- Este se da en el instante en el que se realiza una erogación considerada en el ejercicio - presupuestario

#### ELEMENTOS DE OPERACION

La operación del sistema de contabilidad gubernamental se encuentra condicionada a diferentes elementos técnicos, - en los cuales se apoya, como los son:

- A) Catálogo de Cuentas
- B) Instructivos de Manejo de Cuentas
- C) Guías Contabilizadoras

Los elementos mencionados con anterioridad se explican a continuación:

A) El catálogo de Cuentas tiene como finalidad establecer una clasificación flexible, ordenada y pormenorizada de las --- cuentas de mayor que son utilizadas para el registro de las o-- peraciones del Gobierno Federal.

El catálogo de cuentas está organizado a través de cuatro niveles de clasificación que van de conceptos generales a con-- ceptos particulares como se indica a continuación:

- a) Género, el cual clasifica el universo de las cuentas.
- b) Grupo, determina el ámbito del universo, permitiendo co-- nocer a niveles más disgregados su composición.
- c) Clase, permite registrar a detalle la operación.

Los cuatro niveles de clasificación se identifican através-- de cinco dígitos como se muestra a continuación:

GENERO	:	<u>2</u> 0 0 0 0	ACTIVO
GRUPO	:	2 <u>1</u> 0 0 0	ACTIVO FIJO
CLASE	:	2 1 <u>1</u> 0 0	BIENES INMUEBLES
CUENTAS			
PECIFICA	:	2 1 1 <u>0</u> <u>2</u>	EDIFICIO



B) Los instructivos de Manejo de Cuentas, son aquellos-- que describen a detalle los diferentes conceptos por los cuales deberán afectarse las cuenta, así mismo describe la naturaleza de la cuenta, ejemplo:



SUBSECRETARIA DE PLANEACION Y CONTROL PRESUPUESTAL  
DIRECCION GENERAL DE CONTABILIDAD  
GUBERNAMENTAL

No.	92
FECHA	
15	01 88
DIA	MES AÑO

INSTRUCTIVO DE MANEJO DE CUENTAS

C U E N T A			
NUMERO	TITULO	CLASIFICACION	NATURALEZA
21105	ADUJOS DE AÑOS ANTERIORES	Pasivo a Corto Plazo Erario	Acreedora

No.	CARGO	No.	ABONO
1	Por el pago de Servicios Personales de Años Anteriores.	1	Del traspaso al inicio del ejercicio -- por los saldos acreedores de las cuentas 21202 CUENTAS POR PAGAR, 21203 PROVEEDORES, 21205 ACREEDORES DIVERSOS, -- 21218 ACREEDORES VOLUNTARIOS, 21222-FONDO PARA GASTOS DE APREHENSIONES Y GRATIFICACIONES Y 21223 FONDO DE PREVISION, a esta cuenta, por el pasivo devengado no pagado correspondiente al -- año anterior.
2	Por la expedición de Cuentas por Liquidar Certificadas:  - Para el pago de adeudos del año anterior, dentro del plazo establecido -- por la Secretaría de Programación y Presupuesto.  - Para el pago de adeudos de años anteriores con cargo al presupuesto del año en curso.	2	De la cancelación de adeudos del año anterior por gastos estimados en exceso -- (rojo).
3	Por la transferencia del saldo de esta cuenta a otras entidades.	3	DEROGADA.
		4	Traspaso de los adeudos de años anteriores al pasivo correspondiente para que se pague con presupuesto del año en curso (rojo).

SU SALDO REPRESENTA Los adeudos correspondientes a años anteriores.

CONVENCIONES Auxiliar por año.

VISTO Y DECRETADO	SUSTENTADO	FECHA	ASÍ QUE ELABORADO
(-)	(-)	(-)	(-)

C) Las Guías Contabilizadoras son los mecanismos que describen con detalle las operaciones que se realizan en cada uno de los subsistemas de contabilidad, establece criterios que excluyen cualquier otra forma de llevar a cabo el registro de las operaciones de los subsistemas.

Estas guías precisan: el concepto por el cual debe contabilizarse cada operación; el documento fuente que genera la operación; la periodicidad con la cual éste se emite; el asiento contable; la relación que guarda la operación descrita con algunas operaciones de otros subsistemas, ejemplo:

OPERACIONES		DOCUMENTO FUENTE	PERIODO	REGISTRO		Cuenta de Débito	Cuenta de Crédito
Número	Concepto			CARGO	ABONO		
1	Apertura al inicio del ejercicio de las cuentas 61212 CREDITO GLOBAL DISPONIBLE AÑOS ANTERIORES y 61213 CREDITO GLOBAL ASIGNADO AÑOS ANTERIORES.	Relación de pasivos por prestaciones devengadas correspondiente al año anterior.	Anual	61212	61213		
2	Al inicio del ejercicio, traspaso a la cuenta 21103 - AGUIEROS DE AÑOS ANTERIORES, por el pasivo devengado no pagado correspondiente al año anterior, integrado por las cuentas:		Anual				
	a) Cuentas por Pagar	Mayor de la cuenta 21202 - CUENTAS POR PAGAR.		21202	21103		
	b) - Proveedores	Mayor de la cuenta 21205 - PROVEEDORES		21205	21103		
	c) Acreedores Diversos	Mayor de la cuenta 21208 - ACREEDORES DIVERSOS		21208	21103		
	d) Acreedores Documentarios	Mayor de la cuenta 21218 - ACREEDORES DOCUMENTARIOS.		21218	21103		
	e) Fondo para gastos de Aprobaciones y Gratificaciones.	Mayor de la cuenta 21222 - FONDO PARA GASTOS DE APROBACIONES Y GRATIFICACIONES.		21222	21103		
	f) Fondo de Previsión	Mayor de la cuenta 21223 - FONDO DE PREVISION		21223	21103		

PROCEDIMIENTO GENERAL DE REGISTRO

3.4 Una característica del sistema contable es la utilización de cuentas de enlace, las cuales como su nombre lo indica, enlazan operaciones de un subsistema con las de otro subsistema. Esto es debido a que existen operaciones que no pueden ser registradas por un solo subsistema.

Como ejemplo de lo anterior tenemos que el subsistema de egresos no registra completamente una operación de gasto porque el pago corresponde al subsistema de Fondos Federales:

SUBSISTEMA DE EGRESOS

COSTOS		CUENTA DE ENLACE	
X			X

SUBSISTEMA DE FONDOS  
FEDERALES

CUENTA DE ENLACE		BANCOS	
X			X

Al momento de realizarse la consolidación de la información, la cuenta de enlace que fué cargada y abonada por el mismo importe, queda eliminada, quedando la operación como cualquier asiento contable:

SUBSISTEMA DE EGRESOS

COSTOS	
X	

SUBSISTEMA DE FONDOS  
FEDERALES

BANCOS	
	X

EJECUCION DEL PRESUPUESTO.

Ahorabien, en lo que se refiere al control del manejo del presupuesto, a fin de brindar información sobre la aplicación-- del mismo, ha sido necesario para efectos de su registro contable y control de las etapas de la gestión presupuestal, la utilización de las llamadas cuentas de orden en su primera etapa y posteriormente las cuentas de activo afectadas como se indica:

Autorización del Presupuesto de Egresos

<u>PRESUP. POR EJERCER</u>
X

<u>PRESUP. AUTORIZADO</u>
X

Compromiso Presupuestal

<u>PRESUP. COMPROMETIDO</u>
X

<u>PRESUP. POR EJERCER</u>
X

Ejercicio del Presupuesto.

CUENTA DE ORDEN	
<u>PRSUP. EJERCIDO</u>	
X	

CUENTA DE ORDEN	
<u>PRSUP. POR EJERCER</u>	
	X

ACTIVO	
X	

PASIVO	
	X

PRESUPUESTO DE INGRESOS.

Estimación del Presupuesto de Ingresos.

LEY DE INGRESOS ESTIM.

X

LEY DE INGRESOS POR EJECUTAR

X

Ejecución del Presupuesto de Ingresos.

LEY DE INGRESOS POR EJECUTAR

X

LEY DE INGRESOS EJECUTADA

X

BANCOS

X

RESULTADOS

X

## CUENTA DE LA HACIENDA PUBLICA FEDERAL

3.5 La información consolidada, derivada de los subsistemas, se utiliza para la elaboración de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal.

La Cuenta de la Hacienda Pública Federal, comunmente llamada Cuenta Pública, es el documento que la Secretaría de Programación y Presupuesto elabora anualmente, para su elaboración utiliza la información emanada de los registros contables de las diferentes dependencias que componen la Administración Pública Federal.

Una vez que la Secretaría de Programación y Presupuesto efectúa la consolidación de la información derivada de las contabilidades de los subsistemas, la somete a consideración del Presidente de la República, quién a su vez debe presentarla a la Cámara de Diputados.

Las bases legales que respaldan la elaboración de la Cuenta Pública son:

- Artículo 74, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- Artículo 32, fracción VIII de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.
- Artículo 43 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.



- Artículo 15 de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.

La Cuenta Publica tiene como objetivos principales los siguientes:

- Que el Ejecutivo Federal pueda contar con informe para que a través de él pueda comunicar al pueblo cómo cuándo y en qué fueron erogados los recursos financieros bajo su Administración.

- Que la Cámara de Diputados cuente con los elementos -- para vigilar el gastogubernamental, ya que al momento de recibir la Cuenta Pública y revisarla, si lo considera necesario tiene la facultad de solicitar explicaciones e inclusive hasta de realizar auditorías.

**CAPITULO IV.- IMPORTANCIA Y ALCANCE DE LA CONTABILIDAD  
GUBERNAMENTAL.**

## ADMINISTRACION PUBLICA

4.1 En México, el Estado participa de manera integrada en la economía del país, por lo que el avance económico depende en gran medida del número de entidades del sector público, así como del desarrollo de las mismas.

En dicho contexto, las empresas públicas revisten una importancia tal que requieren ser eficazmente administradas (desde su planeación hasta su control), por lo que de esta manera la Administración Pública se convierte en la parte más dinámica de la estructura estatal y actúa en forma permanente.

Se entiende que la Administración Pública es en su concepto "La parte de los órganos del Estado que dependen directa o indirectamente del Poder Ejecutivo, tiene a su cargo toda la actividad estatal que no desarrollan los otros poderes (Legislativo y Judicial), su acción es continua y permanente, siempre persigue el interés público, adopta una forma de organización jerarquizada y cuenta con: a) elementos personales; b) elementos patrimoniales; c) estructura jurídica, y de procedimientos técnicos." (1)

El aumento de la población, el avance tecnológico y científico, así como la búsqueda del progreso y bienestar dentro de

---

(1) Acosta Romero, Miguel: "TEORIA GENERAL DEL DERECHO ADMINISTRATIVO", Editorial Porrúa, 7a. edición, 1986, página 103.

la sociedad, han originado que la Administración Pública crezca día con día.

Entre los objetivos que el Estado persigue en México al -- participar activamente en la vida económica y social del país, -- se encuentran los siguientes:

- a) Acelerar el desarrollo Nacional.
- b) Aumentar la productividad y el empleo.
- c) Elevar el nivel de vida.
- d) Abrir fuentes de crédito.
- e) Facilitar los procesos de reforma agraria y de distribución de la riqueza.
- f) Proporcionar servicios básicos que faciliten el desarrollo industrial (como la energía eléctrica, el agua, los transportes, las comunicaciones, etc.).
- g) Reducir el grado de dependencia en que se encuentra el país con respecto al capital y a la dirección extranjera.
- h) Facilitar la expansión y diversificación del comercio exterior.
- i) Suministrar un servicio necesario que, tal vez, no sería lucrativo o resultaría excesivamente caro si lo realizara una empresa privada.

La Administración Pública es un instrumento con el que --- cuenta el Gobierno Federal para orientar la actividad económica, de tal manera que propicie e impulse la economía nacional, a -- través de la ejecución de las alternativas que juzgue más ade-- cuadas o convenientes. De ésta manera garantiza un crecimiento en la economía y una menor dependencia externa.

El Gobierno Federal ha agrupado a las entidades públicas - en función de sus objetivos por sectores de acuerdo al giro de su actividad y asignándolas a las diferentes Secretarías de Estado dependientes del Ejecutivo Federal.

Como hemos visto en capitulos anteriores el Estado, para - poder controlar a las entidades del Gobierno Federal se apoya - en diversas Leyes, Decretos y Reglamentos; pero el instrumento básico con que cuenta para evaluar si los objetivos específicos de cada entidad pública en particular se han logrado, se encuentra entre otros la CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL.

La contabilidad de las entidades del Gobierno Federal, --- como la de cualquier empresa privada, no es solamente un grupo de libros donde se asientan hechos históricos, sino que siendo ésta oportuna y veraz es la base para analizar los resultados - de su actividad desarrollada y así poder tomar decisiones para establecer políticas y controles para mejorar su organización y funcionamiento, es además un instrumento básico de información- que revela al mismo tiempo el uso racional de los recursos que haya tenido a su alcance para lograr sus metas.

La contabilidad gubernamental permite al Gobierno Federal- controlar y evaluar las diversas actividades en el desarrollo - de la gestión pública.

## ALCANCE DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

4.2 El documento final que se formula como resultado de la --- aplicación de la contabilidad gubernamental es la Cuenta Anual de la Hacienda Pública Federal, comunmente llamada Cuenta Públi ca, la cual está considerada como un documento de interés general útil a todos los sectores económicos de México y a los orga nismos financieros, y en general a todos aquellos que estén in- teresados en el desarrollo de la gestión financiera, programáti ca y económica.

Desde el punto de vista contable, la Cuenta Pública viene a ser el Balance General ó Estado de Posición Financiera del -- país, contiene además el resultado del avance obtenido en los - programas encomendados a las diferentes entidades y dependen--- cias de las entidades públicas, así como una descripción de la- gestión de las principales políticas implementadas por el Gobier no Federal en materia de Ingreso y Gasto.

Los apoyos que la contabilidad gubernamental ofrece en las - entidades de la Administración Pública Federal, son de tipo ad- ministrativo (control de la gestión del Estado), ya que por me- dio de la Cuenta Pública obtienen los elementos que les permii- ten evaluar su propia actuación dentro del Estado, y ésto viene a servirles de base para corregir los errores cometidos y formu lar para un futuro las proyecciones necesarias de los programas que les corresponde desarrollar, así como prever los obstácu-- los que les impiden alcanzar las metas trazadas, y de ésta mane ra, superarlos anticipadamente en el próximo periodo anual. To- do esto permitirá programar de acuerdo a las circunstancias, -- buscando los máximos beneficios.

En cuanto a la empresa privada, tomando en cuenta lo anterior, se puede decir que la Cuenta Pública, al evaluar la gestión del Estado, es un documento útil sobre el cual se alimentan diversas revistas especializadas (elaboradas por diferentes cámaras como son, la Cámara Nacional de la Industria de la Transformación, Cámara Nacional Comercio, Cámara Nacional de la Industria del vestido, Confederación Nacional de Cámaras de Comercio, Cámara Nacional de la Industria de la Transformación), en las que se generan estudios de proyección del desarrollo económico del país.

En el ámbito internacional la Cuenta Pública genera importante información que, entre otra, orienta a las instituciones internacionales acerca de las políticas a seguir en materia de deuda pública.

En nuestro país podemos ver que la Cuenta Pública que el - Gobierno Mexicano formula, muestra el orden y control que la Administración Pública ejerce sobre los bienes y valores de la Nación que están bajo su administración.

La Cuenta Pública coadyuva en la mejor administración de - los recursos financieros que el Estado administra.

## EL PRESUPUESTO

4.3 Ahora bien, es importante mencionar que la contabilidad gubernamental, en el presupuesto juega un papel muy importante, ya que ésta interviene registrando todas las operaciones que se originan en la ejecución del presupuesto.

La información que proporciona la contabilidad gubernamental de las operaciones efectuadas, sirve para tener un control sobre los recursos con los que cuenta el Gobierno Federal, ya que por medio de ésta información se detectan desviaciones, las cuales se corrigen con el fin de ajustarse al programa de trabajo establecido, y de base para su formulación.

El presupuesto se conceptúa como la "estimación programada, en forma sistemática de las condiciones de operación y de los resultados a obtener por un organismo, en un periodo determinado." (1).

El presupuesto público es aquél que realiza el Gobierno Federal, para tener un control de todas las operaciones que efectúan las distintas dependencias que conforman la Administración Pública Federal.

Los presupuestos que realiza el Gobierno Federal tienen-

---

(1) Del Río González, Cristobal: "TECNICA PRESUPUESTAL", Ediciones Contables y Admvas., 9a edición, 1983, pag. 1-7.



como base el control de los gastos que se tengan que originar, simultaneamente con la forma como se podrán cubrir, -- viendo qué tipo de ingreso, qué tiempo y cómo conseguirlo.

#### EVOLUCION DEL PRESUPUESTO EN EL GOBIERNO FEDERAL

4.4 Antes de 1975 la estructura que tenía el presupuesto de egresos, no incluía todos los elementos necesarios para que ayudaran a establecer un mejor control y evaluación de los recursos humanos, materiales, técnicos y económicos con que contaba el Gobierno Federal, ya que el control que se ejercía consistía en la comprobación del gasto, permitiendo así que las entidades utilizaran los recursos asignados sin contar con programas debidamente elaborados, que permitieran justificar los egresos efectuados, por lo que cuando se obtenían fondos en exceso en ocasiones se gastaban, por lo que se ocasionaban pérdidas y derroche de recursos.

Por lo anterior se vió la necesidad de buscar nuevas técnicas para la mejor utilización de los recursos, por lo que después de 1978 se establece un nuevo sistema de contabilidad presupuestal, cuyos elementos hacen que se cumplan mejor los objetivos de control del gasto público al cual se le denomina presupuesto por programas.

## PRESUPUESTO POR PROGRAMAS

4.5 El presupuesto por programas es un proceso, a través del cual se muestran los programas, metas y actividades que deben realizarse, así como sus costos genéricos y específicos.

Las principales características del presupuesto por programas son las que a continuación se indican:

a) Establecimiento de programas, metas y actividades, señalando los objetivos.

b) Establecimiento de relación directa entre los programas y su costo.

c) Establecer conforme a cada programa unidades de medida, que permitan la correcta evaluación de los resultados.

d) Presentar los propósitos y objetivos por los cuales se solicitan los fondos.

Por otra parte, en el aspecto de evaluación y control, la empresa pública tiene la obligación de informar sistemática y periódicamente, del avance en el ejercicio del presupuesto, así como justificar o explicar las variaciones, si las hubiera. Así mismo deberán plantear o sugerir, las medidas correctivas para el logro de los objetivos esperados.

Las ventajas del presupuesto por programas son las siguientes:

- Favorecer una planeación a corto, mediano y largo plazo de las actividades de la institución, lo que permite prever los requerimientos financieros insipendables para asegurar el cumplimiento de los progamas.

- Proporcionar información permanente y actualizada para cada uno de los programas, lo que permite racionalizar las decisiones de alto nivel, así como reorientar las polítcas administrativas, financieras y de servicios de la institución.

- Proporcionar, tanto al responsable directo como a los funcionarios superiores, elementos de análisis a los factores que limitan el logro de los objetivos y metas y con ello modificar políticas, estrategias y acciones para poder alcanzarlas.

- Jerarquizar las actividades que se realizan, interrelacionando objetivos y costos, para el ejercicio racionalizado del presupuesto.

## C O N C L U S I O N E S

---

Como hemos visto, la contabilidad nos da la posibilidad de poder hacer una narración coherente del desarro--llo de toda actividad en la que se maneje alguna riqueza, ya sea que con ello persiga o nó fines de lucro.

Consideremos ahora que la contabilidad gubernamental registra sistemáticamente las operaciones derivadas de -- los recursos financieros asignados a las instituciones de la Administración Pública Federal, permitiendo el control y registro de los ingresos y gastos públicos.

La conatabilidad gubernamental en México, se encuen--tra determinada históricamente por el desarrollo que ha --tenido el estado desde su independencia hasta nuestros --días.

La contabilidad gubernamental, para su aplicación, - cumple entre otros ordenamientos legales, el precepto constitucional, que es el de rendir la Cuenta Anual de la Ha--cienda Pública Federal, ya que a través de éste documento--la Secretaría de Programación y Presupuesto, en representa

ción del Poder Ejecutivo, somete a consideración de la H. Cámara de Diputados los resultados de la gestión financiera del Gobierno Federal.

Dicho documento tiene como objetivos principales, in formar a la Nación sobre la actuación del Sector Público durante un ejercicio fiscal, además sirve de base para evaluar los resultados y como herramienta para que el Poder legislativo pueda cumplir su función de fiscalización y control del gasto público.

Ahora bien, la contabilidad gubernamental se llevó en forma centralizada hasta el año de 1976, a través de lo que fue la Contaduría de la Federación, la cual era un órgano dependiente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. La creciente actividad económica y los avances técnicos en materia de presupuesto, originaron modificaciones sustanciales a toda la estructura administrativa y en consecuencia un gran cambio en la contabilidad gubernamental, por lo que en 1977 el sistema de contabilidad centralizado es reemplazado por un sistema de contabilidad descentralizado, lo cual le dió una nueva estructura, capaz de enfrentar gran número de operaciones.

La implantación del nuevo sistema de contabilidad, - se apoyó legalmente en la emisión de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, dando así lugar a la creación de la Secretaría de Programación y Presupuesto.

El sistema de contabilidad gubernamental está integrado por cuatro subsistemas, a través de los cuales se registra la totalidad de las operaciones de las diferentes dependencias de la Administración Pública, para que posteriormente la información sea consolidada por la Secretaría de Programación y Presupuesto.

Como elementos de operación de la contabilidad gubernamental, se tienen el Catálogo de Cuentas, los Instructivos de Manejo de Cuentas, y las Guías contabilizadoras.

El avance económico de nuestro país, depende en gran medida del desarrollo adecuado de las entidades del Sector Público, ya que éstas participan de manera integrada en la economía del país. Por lo anterior, las entidades públicas requieren ser eficazmente administradas, dando de ésta manera a la Administración Pública Federal la parte más dinámica de la estructura estatal.

Como ya se mencionó, el Estado participa activamente en la vida económica y social del país, por lo que entre sus objetivos se encuentran: acelerar el desarrollo Nacional, aumentar empleos, elevar el nivel de vida, etc. Para orientar dicha actividad económica, el Gobierno Federal tiene como herramienta a la Administración Pública.

El Gobierno Federal ha agrupado a las entidades públicas en función de sus objetivos, por sectores de acuerdo al giro de su actividad, y asignándolas a las diferentes Secretarías de Estado dependientes del Ejecutivo Federal.

Las herramientas que la contabilidad gubernamental ofrece a las entidades que conforman a la Administración Pública Federal, son de tipo administrativo (control de la gestión del Estado), ya que por medio de la Cuenta Pública, obtienen los elementos que les permiten evaluar su propia actuación dentro del Estado, permitiendo en éste contexto programar de acuerdo a las circunstancias, y buscando los máximos beneficios.

Veamos ahora que la contabilidad gubernamental en el presupuesto juega un papel muy importante, ya que esta interviene registrando todas las operaciones derivadas de la ejecución del presupuesto, y la información proporcionada por la conatabilidad gubernamental de dichas operaciones sirve para que el Gobierno Federal tenga control de sus recursos y tambien si es el caso, detectar desviaciones.

El presupuesto por programas es el proceso a través del cual se muestran las actividades que van a realizarse, así como sus costos y objetivos.

La información que se genera a través del sistema de contabilidad gubernamental tiene el propósito entre otros el de ser una herramienta útil para la toma de decisiones y de ayudar oportunamente en la planeación y control de los programas establecidos para las diferentes dependencias que conforman nuestro gobierno.

La contabilidad gubernamental es más que un sistema de registro, se ha convertido a través del tiempo en una



herramienta cada vez más indispensable para todos los niveles de decisión; es un sistema integral que ayuda a la realización de los actos administrativos.

Nuestra contabilidad de gobierno, como hemos visto, juega un papel sumamente importante como elemento de apoyo en la economía nacional. Por lo que dicha contabilidad debe satisfacer eficientemente con los diferentes ordenamientos jurídicos, técnicos, administrativos, etc. y producir información útil para la vida del país.

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

- Serna Rojas Andrés: CIENCIA POLITICA, Ed. Porrúa, México, 1985.
- Acosta Romero Miguel: TEORIA GENERAL DEL DERECHO ADMINISTRATIVO, Ed. Porrúa, México, 1986.
- Carrillo Castro Alejandro: LAS EMPRESAS PUBLICAS EN MEXICO, I.N.A.P., México, 1976.
- Zubillaga Aponte Jose Jaime: PRESUPUESTO POR PROGRAMAS, Tesis U.V.M., México, 1980.
- Aguilar Villanueva Luis: POLITICA Y RACIONALIDAD ADMINISTRATIVA, I.N.A.P., México, 1982.
- Dirección de Normas: SISTEMA INTEGRAL DE CONTABILIDAD - GUBERNAMENTAL, S.P.P., México, 1982.
- Angel Gutiérrez Ricardo: LA CONTABILIDAD DEL GOBIERNO - EN LA GESTION DEL DESARROLLO ECONOMICO, Naciones Unidas, Honduras, 1979.
- Del Río Gonzalez Cristobal: TECNICA PRESUPUESTAL, U.N.A.M., México, 1983.
- Prieto Alejandro: CONTABILIDAD DE LA HACIENDA PUBLICA, Ed. Banca y Comercio, S.A., México 1979.

- Maldonado Alejandro Antonio: LA CONTABILIDAD APLICADA - AL SECTOR PUBLICO, Tesis U.N.A.M., México 1977.
- Dirección General de Asuntos Jurídicos: COMPILACION JURIDICA DE LA SECRETARIA DE PROGRAMACION Y PRESUPUESTO, - S.P.P., México, 1980.
- Dirección General de Política Presupuestaria: MANUAL - GENERAL PARA EL SISTEMA DE ADMINISTRACION DEL EJERCICIO EN LA ADMINISTRACION PUBLICA CENTRALIZADA, S.P.P., 1987.
- Dirección General de Estudios Administrativos: GUIA DE-CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL, S.P.P., 1980.
- Gorostiaga Angel: CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL, Organización de los Estados Americanos, México, 1981.
- Horngren Charles: LA CONTABILIDAD DE COSTOS, U.T.E.H.A., México, 1972.
- Prieto Alejandro: PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD, Ed. Banca y Comercio, S.A., México, 1981.
- Ekker Martin: LA CONTABILIDAD DEL INGRESO NACIONAL, Banco de México, S.A., México, 1981.
- Gutierréz Tafulla Sergio: LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL Y SU APLICACION EN UNA UNIDAD ADMINISTRATIVA DEL SECTOR CENTRAL, Tesis U.V.M., México, 1981.
- Arévalo Pérez Luia: IMPORTANCIA DE LA INFORMACION CONTABLE EN LA ADMINISTRACION CENTRALIZADA, C.I.E.S.S., México, 1981.

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

- Ripa Jorge: CONTABILIDAD PUBLICA, O.E.A., México, 1982.
- Dirección General de Política Presupuestal: GLOSARIO --  
PARA EL PROCESO DE PLANEACION, S.P.P., México, 1987.