

Unidad 11

- Generalidades de la contabilidad gubernamental

Generalidades de la contabilidad gubernamental

ANTECEDENTES

La evolución de la contabilidad gubernamental en México, así como la organización hacendarla, y en general la Administración Pública, se encuentran históricamente determinadas por la constitución y desarrollo del Estado Mexicano, y de sus instituciones públicas, en efecto la historia de la contabilidad gubernamental en nuestro país, advierte periodos de inestabilidad y desarrollo. motivados de manera fundamental por la consolidación del Régimen Político Nacional; desde este punto de vista se distinguen siete etapas que a continuación se describen.

1.- *ÉPOCA PRECOLOMBINA*. Los jeroglíficos grabados en los códices representan los tributos que recibían los aztecas, se fijaban los objetos motivo del impuesto que debían remitirlos pueblos esclavizados o conquistados, cada ochenta días se recaudaban los productos y se almacenaban.

La Hacienda Pública llevaba cuenta exacta de lo entregado en armas, plumas, trajes, objetos de diversa índole. los mercaderes que tributaban mercancías y, los dueños de la tierra daban parte de sus productos.

2.- *ÉPOCA VIRREINAL*. La oficina de la Tesorería General data desde la conquista, el capitán Julio Alderete y González fue el primero que obtuvo el título de tesorero a quien le sucedió Alonso de Estrada, Rodrigo de Alborno y Gonzalo de Salazar, nombrados tesorero, factor y contador, en 1533 se les dio la facultad de nombrar tenientes, no existe constancia de que se llevaran libros, pero se manejaban tres arcas en las que se guardaba el tesoro de la Hacienda Pública y el impuesto que se otorgaba al Rey de España era del 5% que se llamaba el Quinto Real.

En la casa de Cortés en Coyoacán, se instaló el 7 de marzo de 1524 el primer cabildo metropolitano formado por el alcalde mayor Francisco de las Casas, alcaldes ordinarios y, regidores., formándose con esto el primer ayuntamiento de la Nueva España, ahí se dictaba la reglamentación para cada oficio.

Por cédula. real firmada el 13 de diciembre de 1527 en la ciudad de Burgos en España, el emperador Carlos V nombró una audiencia compuesta por un presidente y cuatro oidores con amplias facultades para gobernar la Nueva España.

El 15 de octubre de 1535 llega a la ciudad de México el primer Virrey de la Nueva España, Don Antonio de Mendoza, Conde de Tendilla, Comendador de Socuellanos en la orden de Santiago, y camarero del Emperador Carlos V, él a su vez era el representante del Rey, Gobernador, Capitán General, Presidente de la Gran Audiencia, Vicepatrono de la Iglesia, su función era la de vigilar el trato a los indios de la Nueva

España, cuidar el progreso y el aumento de la Real Hacienda, designar alcaldes, mayores y corregidores., entre otras funciones.

La oficina de la Tesorería General en el siglo XVIII, establece dos plazas a título de Veedor, y Proveedor, y en coordinación con el factor en 1782, se crea la mesa de guerra y revistas para ajustes de tropa, en 1787, se crean las funciones de tesorero y contador que llevaba el factor, y se nombra un guarda general de almacenes y fianzas y un teniente de custodia y depósitos.

En 1789 se extingue la tesorería media y se nombra un Oficial Mayor, y contaba esta tesorería con dos ministros, un teniente y veinte oficiales entre ellos uno de bulas y otro de papel sellado, en 1803 se aprueba en Madrid un aumento de plazas y en 1812 se establece la tesorería como contaduría provisional.

3.- *ÉPOCA INDEPENDIENTE* Comprende el periodo más prolongado de inestabilidad de la Hacienda Pública, se implantan las principales disposiciones legales, el 29 de noviembre de 1821 se crea por decreto la primera regencia circulada por el Ministerio de Justicia y Negocios Eclesiásticos, el 8 de noviembre del mismo año se crea con la siguiente dotación de empleados:

10 Oficiales

4 Escribanos

1 Archivero

1 Mozo

2 Ordenanzas

Por decreto del 16 de noviembre de 1824, el Ministro de Justicia y Negocios Eclesiásticos ordena que el Secretario dirigiese las rentas del estado y quedaban extinguidas las direcciones y contadurías generales de rentas así también la contaduría mayor de cuentas.

El 6 de enero de 1825 se decreta el primer reglamento provisional de rentas, el 4 de diciembre del mismo año se establece una dirección de gobierno y otra de todos los ramos de la federación, así también se establecen los departamentos de gobierno, el departamento de cuentas y razón, la oficina de rezagos y glosa y feneamiento de cuentas anteriores y la clasificación de rentas.

A pesar de las intervenciones y la guerra de reforma, tuvo varios domicilios esta tesorería, desde la ciudad de México, pasando por San Luis, Guadalajara, Monterrey entre otras ciudades hasta Paso del Norte (hoy Cd. Juárez) la cual dependió del Ministro de Hacienda hasta volver a la ciudad de México.

4.- *ÉPOCA PORFIRISTA*. En este periodo se estabilizan las instituciones, se asientan las bases de la centralización de la Administración Pública Federal, y de la elaboración de la Cuenta Pública a cargo del Ministro de Hacienda la cual ya servía de base para el informe presidencial. Se le dan nuevas oficinas en el Palacio Nacional con el nombre de Tesorería de la Federación y oficinas en las capitales de los estados de la república, se centralizan en ésta los ingresos, egresos y deuda pública por parte del Ministro de Hacienda.

5.- *ÉPOCA POSTREVOLUCIONARIA.* Este periodo se ve afectado por la Revolución Mexicana, en sus primeros años se instala el Departamento de Contabilidad y Glosa, funcionando hasta el 25 de diciembre de 1917, se promulga la Ley de Secretarías de Estado.

Se crea el Departamento de contraloría en 1918, expidiendo su propia ley de funcionamiento dependiendo de la Secretaría de Hacienda, así es como durante su vida institucional se estableció el sistema de Contabilidad, Glosa, Fiscalización, y Control Previo, con el propósito de mantener los ingresos y egresos de la Federación en los límites de la Ley de Ingresos y del Presupuesto de Egresos, el 22 de junio de 1926, el presidente Plutarco Elías Calles, le da una nueva oficina a la Tesorería de la Federación.

6.- *ÉPOCA CONTEMPORÁNEA.* Corresponde a un periodo estable y moderno el 10 de enero de 1935 de la Contaduría de la Federación, expidiéndose la ley que regula su funcionamiento, así como la contabilidad, el presupuesto, el manejo de fondos públicos, la inspección fiscal. creándose la dirección de inspección fiscal.

La contabilidad se llevaba centralizada en todas las Secretarías de estado en cuatro subsistemas: de egresos, ingresos, deuda pública y fondos; a este sistema se le llamó centralizado.

De 1977 a 1992, como consecuencia de la reforma administrativa, la contabilidad se descentraliza, asignando las funciones de la Contaduría de la Federación a la Secretaría de Programación y Presupuesto, donde se crea la Dirección General de Contabilidad Gubernamental, se promulga la Ley Presupuesto Contabilidad y Gasto Público Federal, y la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, lo cual produce un cambio sustancial en el manejo de la contabilidad.

Esta Secretaría de estado desde el primero de enero de 1977 se encargaba de la programación y el presupuesto, los Panes del ejecutivo, el manejo de las inversiones y la elaboración de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal.

6.- *ÉPOCA ACTUAL.* En 1992 la Secretaría de Programación y Presupuesto se fusiona por Decreto Presidencial a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; subsistiendo la Dirección General de Contabilidad Gubernamental con toda su estructura¹.

La Dirección General de Contabilidad Gubernamental tiene a su cargo las direcciones de Cuenta Pública y Normatividad entre las más importantes; en la primera realiza la concentración de los estados financieros y presupuestarios de cada mes mediante cintas magnéticas, de los informes anuales de cada una de las Dependencias y Entidades de la Administración Pública Federal; y la Dirección de Normatividad tiene las siguientes subdirecciones: Normas del Egreso, Normas de Ingresos y Deuda y Normas del Paraestatal, las que fijan las normas mediante manuales de operación así como dar la asesoría en caso de imprevistos.

¹ *Secretaría de Gobernación, Diario Oficial de la Federación del día 1° de septiembre de 1992, 2a sección, Decreto en que se estipula la fusión por incorporación de la Secretaría de Programación y Presupuesto a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Pág. 2.*

Para 1993 con motivo de las reforma monetaria la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, les solicita a las Dependencias y Entidades de la Administración Pública Federal los datos para la Cuenta de la Hacienda Pública Federal en los informes y estados financieros que los presenten en millones de pesos.

DEFINICIÓN DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

La contabilidad es un medio a través del cual los diversos interesados pueden medir, evaluar y dar seguimiento a la situación financiera de la entidad, por lo tanto su finalidad es proporcionar información útil, confiable y comprensible que sirva de base para la toma de decisiones; asimismo este propósito general comprende tres objetivos, según la Declaración de Conceptos n° 1 del Financial Accounting Standard Board (FASB) que a continuación se transcriben:

1. Proporcionar información útil para los actuales y prospectivos inversionistas y acreedores, y para otros usuarios que han de tomar decisiones racionales de inversión y de crédito.
2. Preparar información que ayude a los usuarios a determinar los montos, la oportunidad y la incertidumbre de los proyectos de entrada de efectivo asociados a la realización de inversiones dentro de la empresa.
3. Informar acerca de los recursos económicos de una empresa, los derechos sobre estos y los efectos de las transacciones y acontecimientos que cambien esos recursos y los derechos sobre aquellos.

Al tratar de definir la contabilidad es necesario partir de la idea de que es un registro inspirado por la necesidad de llevar un orden de cuenta y razón de las operaciones; ésta evolucionó en una serie de métodos, técnicas y principios; asimismo ha sido definida como una técnica, como un arte y como un ciencia.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. en su boletín A-1 “Esquema de la Teoría Básica de la Contabilidad Financiera” la define de la siguiente manera:

“La contabilidad financiera es una técnica que se utiliza para producir sistemática y estructuradamente información cuantitativa expresada en unidades monetarias de las transacciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afectan, con el objeto de facilitar a los diversos interesados el tomar decisiones en relación con dicha entidad económica”².

El American Institute of Certified Public Accountants en su boletín de terminología contable la define como sigue:

“La contabilidad es el arte de registrar, clasificar y resumir en una forma significativa y en términos monetarios, las transacciones y eventos que sean, cuando

² Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (IMCP), *Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. Boletín A-1 párrafos 5 y 6.*

menos parcialmente, de carácter financiero, así como la interpretación de sus resultados³

La contabilidad es el lenguaje de los negocios, pero existen diversos tipos de negocios y además para cada uno de éstos debe adecuarse una contabilidad específica, así también citaré los diversos tipos de contabilidades:

- Contabilidad Industrial
- Contabilidad Comercial
- Contabilidad de Servicios
- Contabilidad Gubernamental

Con la finalidad de lograr una conceptualización adecuada del sistema de contabilidad gubernamental, se toman en consideración los elementos principales que se manejan e inciden en toda la Administración Pública, obteniendo de esta manera las definiciones siguientes:

SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO

La contabilidad gubernamental es la técnica que registra sistemáticamente las operaciones que realizan las Dependencias y Entidades de la Administración Pública Federal, así como los sucesos económicos identificables y cuantificables que le afecten, con el objeto de generar información financiera, presupuestal, programática y económica que facilite a los usuarios la toma de decisiones.

PROFESOR BAYETO

La contabilidad gubernamental es la disciplina que se ocupa de la Economía de la Hacienda Pública, cuyas operaciones estudia en su conjunto y en detalle a los efectos de formar y perfeccionar por vía racional y experimental la doctrina administrativa de la misma⁴.

INSTITUTO LATINOAMERICANO DE CIENCIAS FISCALIZADORAS

La contabilidad gubernamental permite medir y registrar en términos monetarios las operaciones, programas y actividades llevadas a cabo por el Estado, sus Entidades y Organismos componentes⁵.

³ *American Institute of Certified Public Accountants, Accounting Research and Terminology Bulletin, N.Y. 1961, pag. 9.*

⁴ *León Bayeto. - Presupuesto por Programas y Actividades de la División Fiscal de las Naciones Unidas.*

⁵ *Pacto Andino - Sede en Lima, Perú.*

ASOCIACIÓN LATINOAMERICANA DE PRESUPUESTO PÚBLICO

La contabilidad gubernamental es una disciplina que es parte de la contabilidad, de la que se extraen sus principios y preceptos, a veces adaptándolos, para prescribir una serie de técnicas destinándolas a captar, clasificar, registrar, resumir, comunicar, e interpretar la actividad económica, financiera, administrativa, patrimonial y presupuestaria del Estado, implementando un sistema de información de las Organizaciones Públicas y enmarcándose en una estructura legal predefinida⁶.

EN MI OPINIÓN

La contabilidad gubernamental es una técnica que se utiliza para registrar las transacciones de la Administración Pública y producir sistemáticamente información financiera, presupuestal, programática y económica, expresada en unidades monetarias, para facilitar la toma de decisiones de un Gobierno.

PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

La Secretaría de Programación y Presupuesto, hoy Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tiene entre otras funciones, la de regular los conceptos que integran los estados financieros, presupuestales, programáticos y económicos, con la finalidad de proporcionar una base firme y uniforme a los contadores que producen información, así como los interesados en la misma, en razón a las atribuciones que le da el Artículo 84 del Reglamento o de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal y el Artículo 22 fracción 2 del Reglamento Interior de la Secretaría de Programación y Presupuesto, ahora Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mismos que a continuación se transcriben.

Art. 84.- El registro de las operaciones y la preparación de informes financieros en las Entidades, deberá llevarse a cabo de acuerdo con los principios de contabilidad gubernamental, generales y específicos, así como con las normas e instructivos que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Art. 22.- La Dirección General de Contabilidad Gubernamental tendrá las siguientes atribuciones.

Fracción II. Establecer, previa opinión de las unidades administrativas competentes de la Secretaría de la Contraloría y Desarrollo Administrativo, . normas de carácter general y técnicas, criterios y metodología en materia de contabilidad, registros auxiliares y desconcentración de la contabilidad.

Para producir información útil a los diferentes, la contabilidad el criterio de equidad que está sustentado en una base de objetividad y adopta veracidad razonables, en base a los principios de contabilidad gubernamental que se definen como los fundamentos esenciales para el registro de las operaciones y presentación de los correspondientes Estados Financieros, presupuestales, programáticos y

⁶ Pacto Andino. - Sede en Lima, Perú.

económicos.

Los principios de contabilidad gubernamental que identifican y delimitan a las Entidades de la Administración Pública Federal y a sus aspectos financieros, presupuestales, programáticos y económicos son:

- 1.- **ENTE**. Se considera ente a toda Dependencia Gubernamental con existencia propia e independiente que ha sido creada por ley, o decreto.
- 2.- **BASE DE REGISTRO**. Los gastos deben ser reconocidos y registrados en el momento en que se devenguen y los ingresos cuando se realicen.
- 3.- **CUANTIFICACIÓN EN TÉRMINOS MONETARIOS**. Los derechos, obligaciones y en general las operaciones que realice el ente, serán registrados en moneda nacional.
- 4.- **CONTABLE**. La vida del ente se dividirá en periodos uniformes para efecto del registro de las operaciones y de información acerca de las mismas.

Los principios de contabilidad gubernamental que establecen la base para cuantificar las operaciones de la Administración Pública Federal y su presentación son:

- 5.- **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.
- 6.- **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.
- 7.- **CONTROL PRESUPUESTARIO**. Corresponde al sistema contable el registro presupuestario de los ingresos y egresos comprendidos en el presupuesto del ente, así como su vinculación con el avance físico financiero de los proyectos programados.

Los principios de contabilidad gubernamental que se refieren a la información son:

- 8.- **REVELACIÓN SUFICIENTE**. Los estados financieros, presupuestales y patrimoniales, deben incluir la información suficiente para mostrar amplia y claramente la situación financiera, presupuestal y patrimonial del ente.
- 9.- **INTEGRACIÓN DE LA INFORMACIÓN**. Cuando 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 superávit o déficit originados entre ellas.

Los principios de contabilidad gubernamental que abarcan las clasificaciones anteriores como requisitos generales de un sistema son:

- 10.- **IMPORTANCIA RELATIVA**. Los estados financieros, presupuestales, patrimoniales, deben revelar todas las partidas que son de suficiente importancia para efectuar las evaluaciones o tomar decisiones.
- 11.- **CONSISTENCIA O COMPARABILIDAD**. 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 periodo y de un periodo a otro.

12.- 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 presupuestal⁷.

Al decretarse la fusión por incorporación de la Secretaría de Programación y Presupuesto a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, las funciones de la Dirección General de Contabilidad Gubernamental pasan íntegras de una Secretaría a la otra, dentro de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, así como dentro del reglamento interno de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

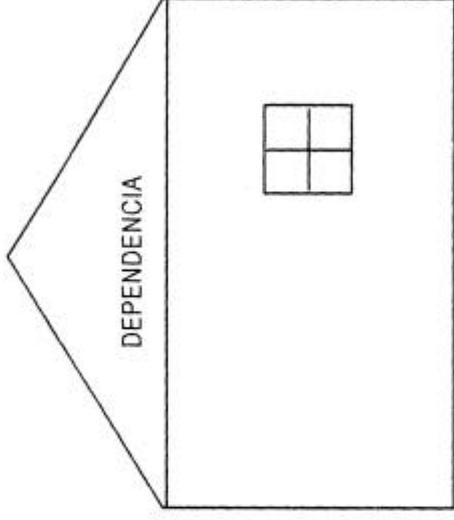
A continuación se comparan los principios generalmente aceptados con los principios de contabilidad gubernamental.

⁷ *Secretaría de Programación y Presupuesto, boletín SPP-1, 1985.*

PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD	
GENERALMENTE ACEPTADOS IMCP GUBERNAMENTAL SHCP-SECODAM	
IDENTIFICAN Y DELIMITAN AL ENTE ECONOMICO	
ENTIDAD	ENTE
REALIZACION	BASE DE REGISTRO
PERIODO CONTABLE	CUANTIFICACIÓN EN TÉRMINOS MONETARIOS
	PERIODO CONTABLE
BASE DE CUANTIFICACION DE LAS OPERACIONES DEL ENTE Y SU PRESENTACION	
VALOR HISTÓRICO ORIGINAL	COSTO HISTÓRICO
NEGOCIO EN MARCHA	EXISTENCIA PERMANENTE
DUALIDAD ECONÓMICA	-----
-----	CONTROL PRESUPUESTAL
INFORMACIÓN	
REVELACIÓN SUFICIENTE	REVELACIÓN SUFICIENTE
-----	INTEGRACIÓN DE LA INFORMACIÓN
ABARCAN LAS CLASIFICACIONES ANTERIORES	
IMPORTANCIA RELATIVA	IMPORTANCIA RELATIVA
COMPARABILIDAD	CONSISTENCIA
-----	CUMPLIMIENTO DE DISPOSICIONES LEGALES

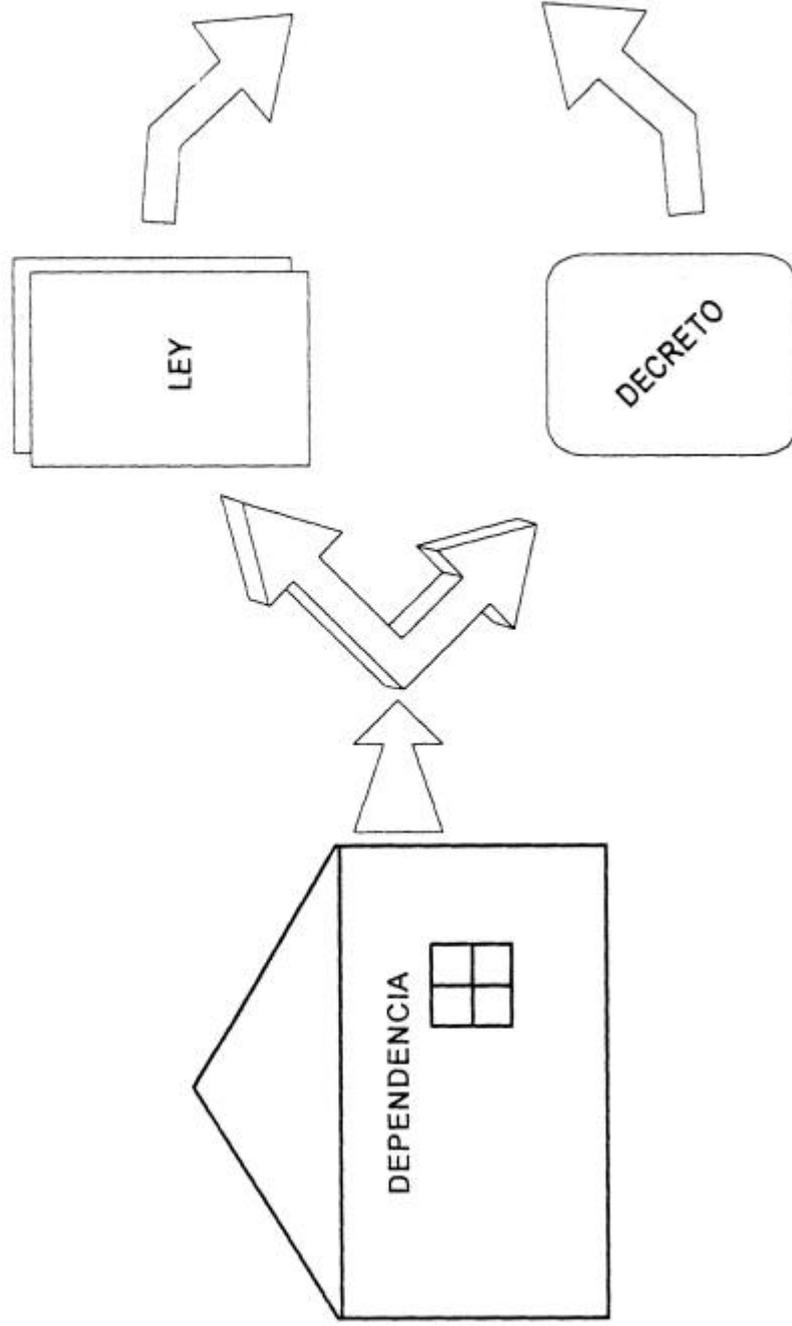
ENTE

SE CONSIDERA ENTE TODA DEPENDENCIA GUBERNAMENTAL CON EXISTENCIA PROPIA E INDEPENDIENTE QUE HA SIDO CREADA POR LEY O DECRETO



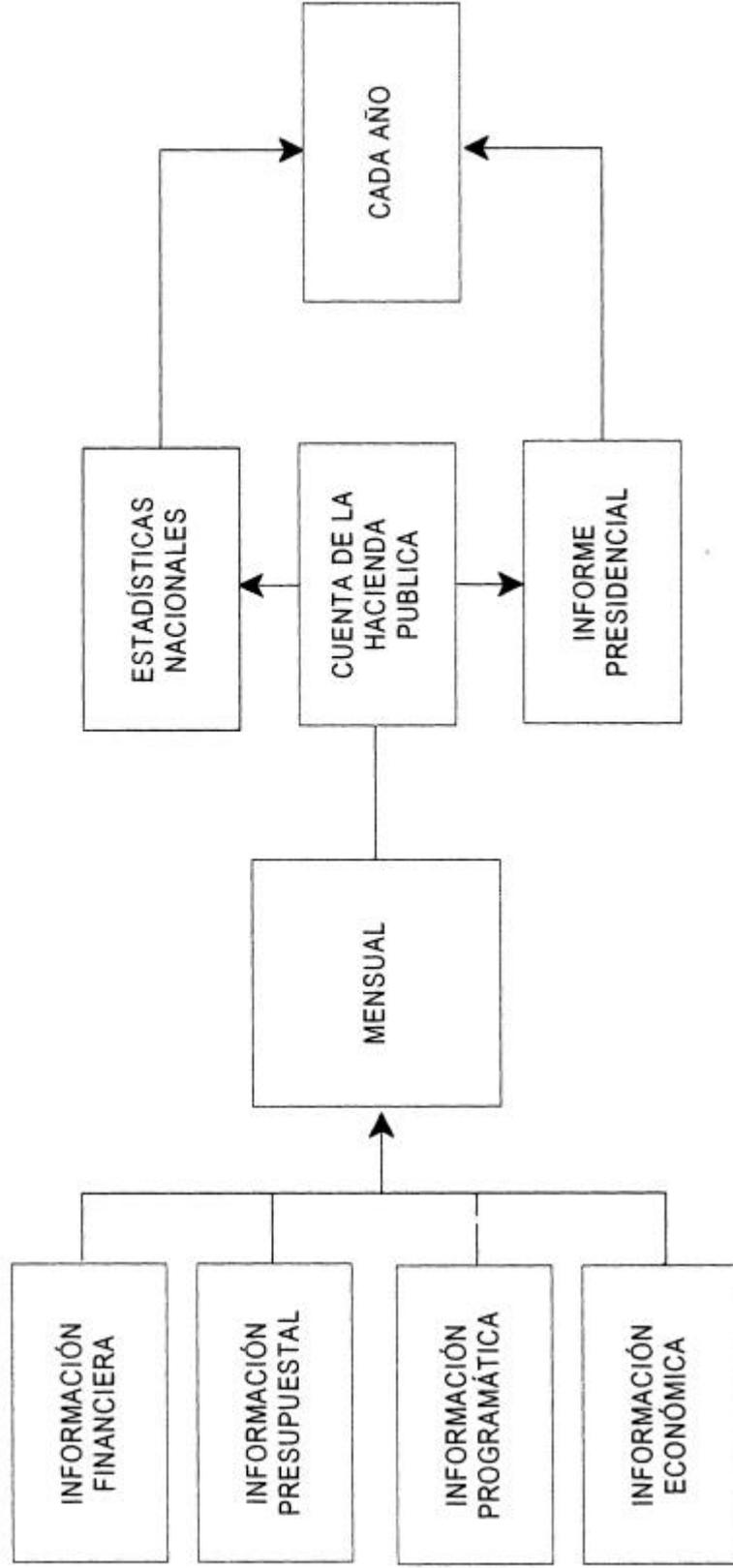
EXISTENCIA PERMANENTE

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



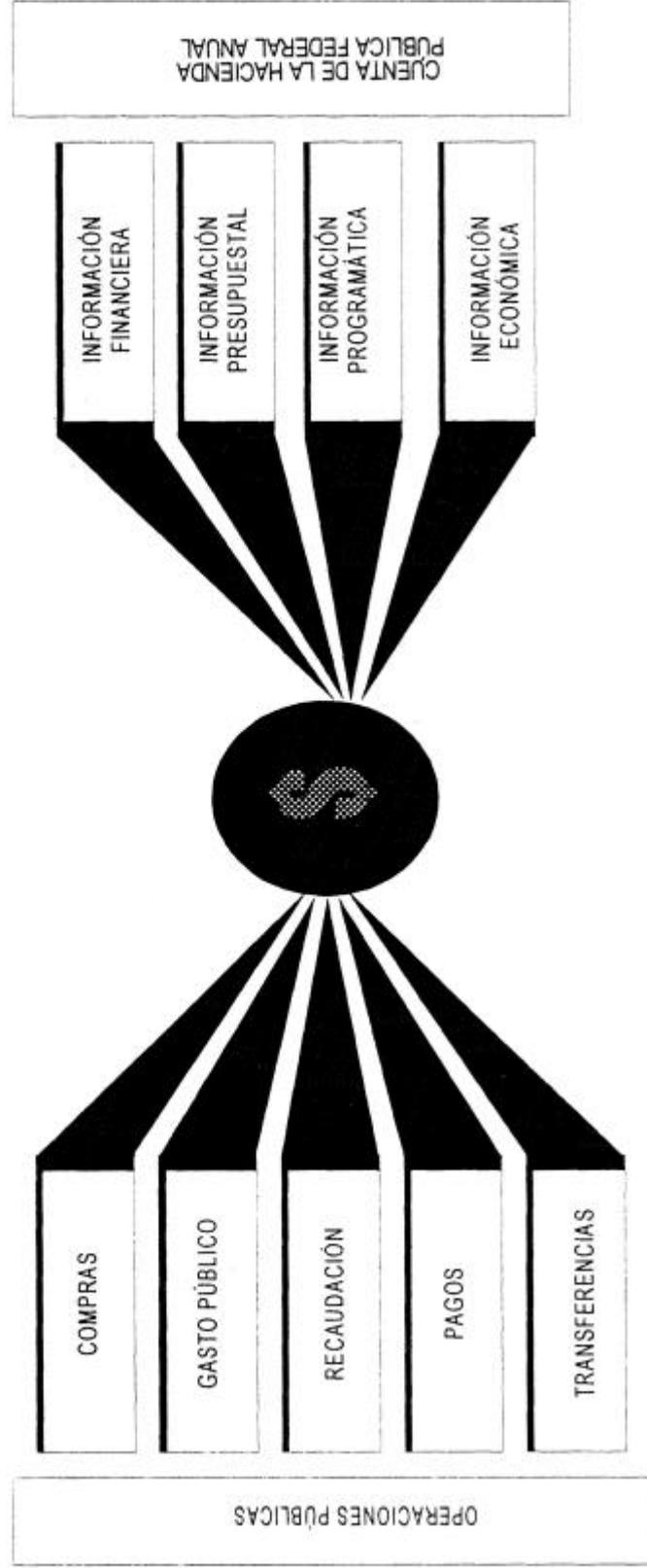
PERIODO CONTABLE

LA VIDA DEL ENTE SE DIVIDE EN PERIODOS UNIFORMES PARA EFECTO DE REGISTRO DE LAS OPERACIONES Y DE INFORMACIÓN ACERCA DE LAS MISMAS



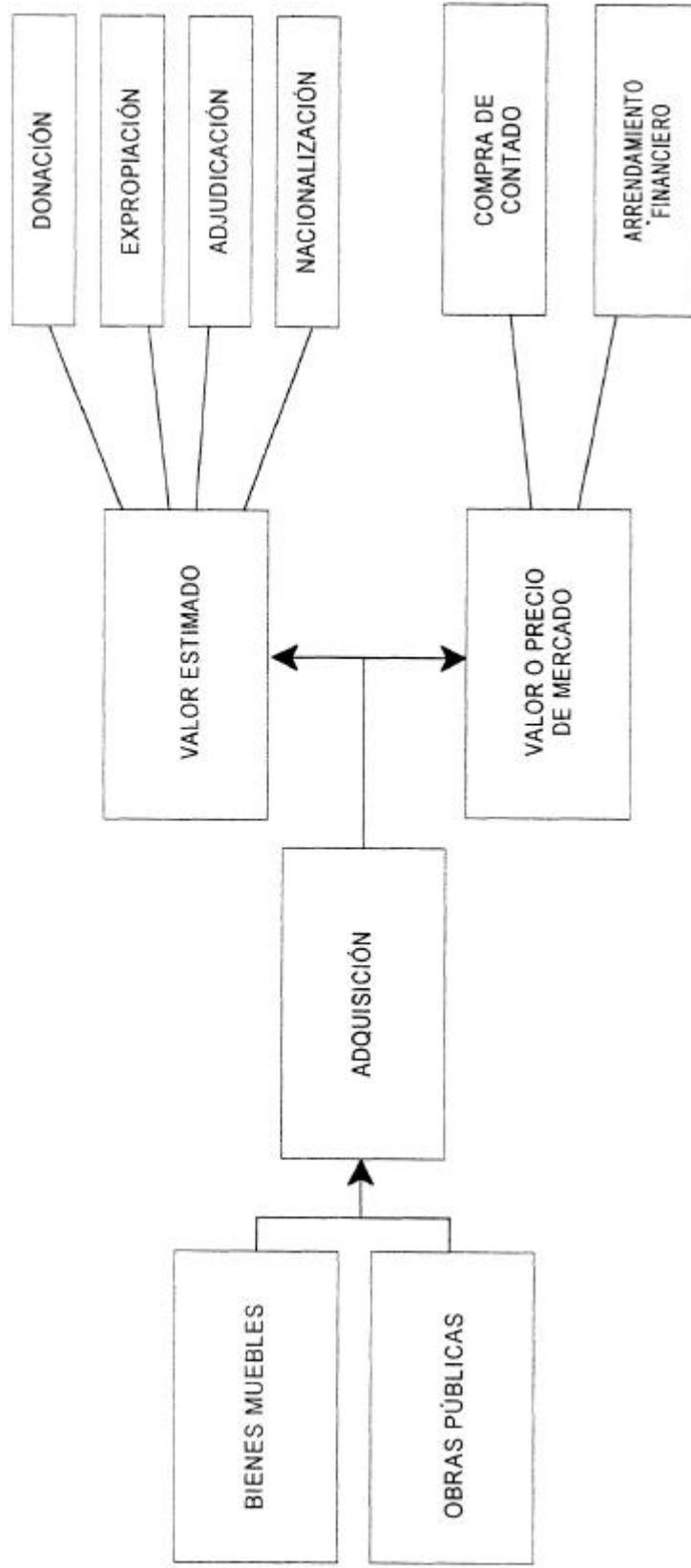
CUANTIFICACIÓN EN TÉRMINOS MONETARIOS

LOS DERECHOS Y OBLIGACIONES Y EN GENERAL LAS OPERACIONES QUE REALICE
EL ENTE SERÁN REGISTRADOS EN MONEDA NACIONAL



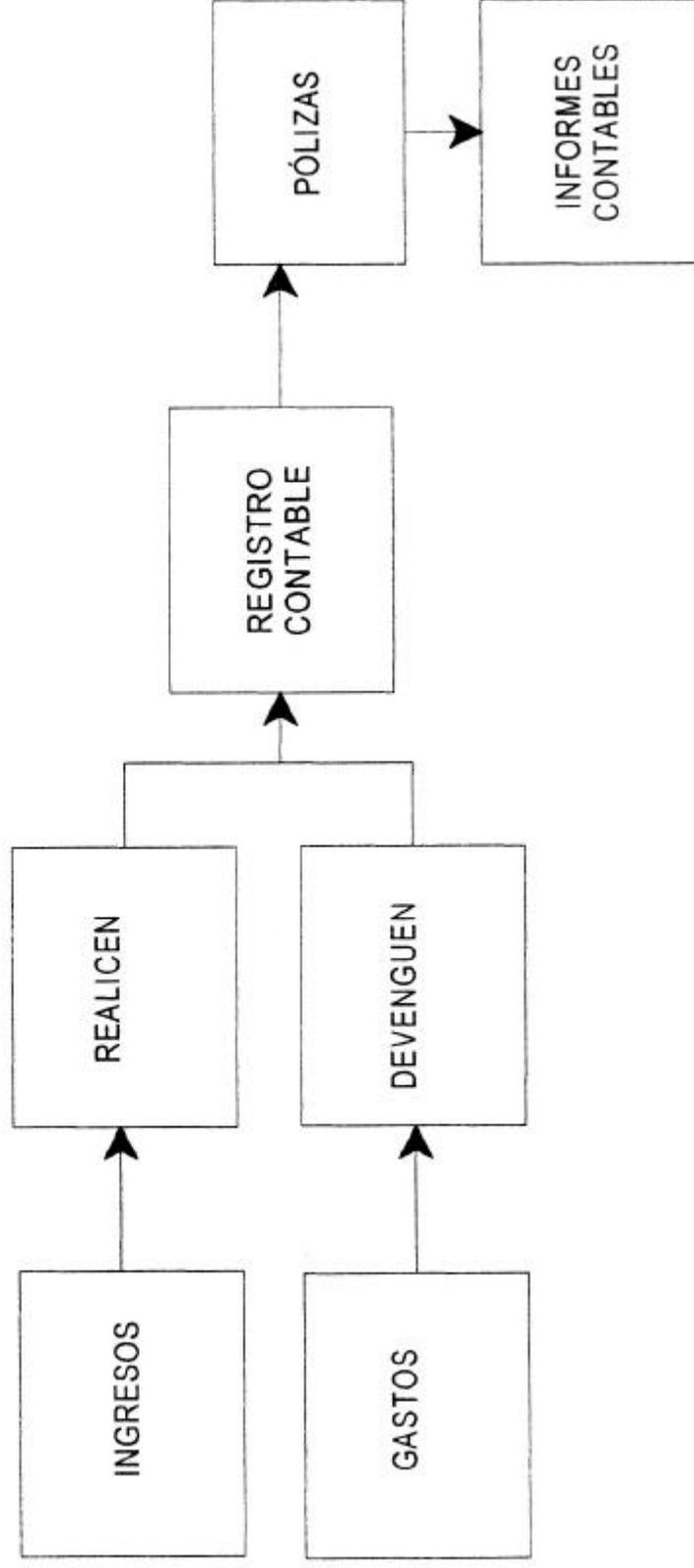
COSTO HISTÓRICO

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



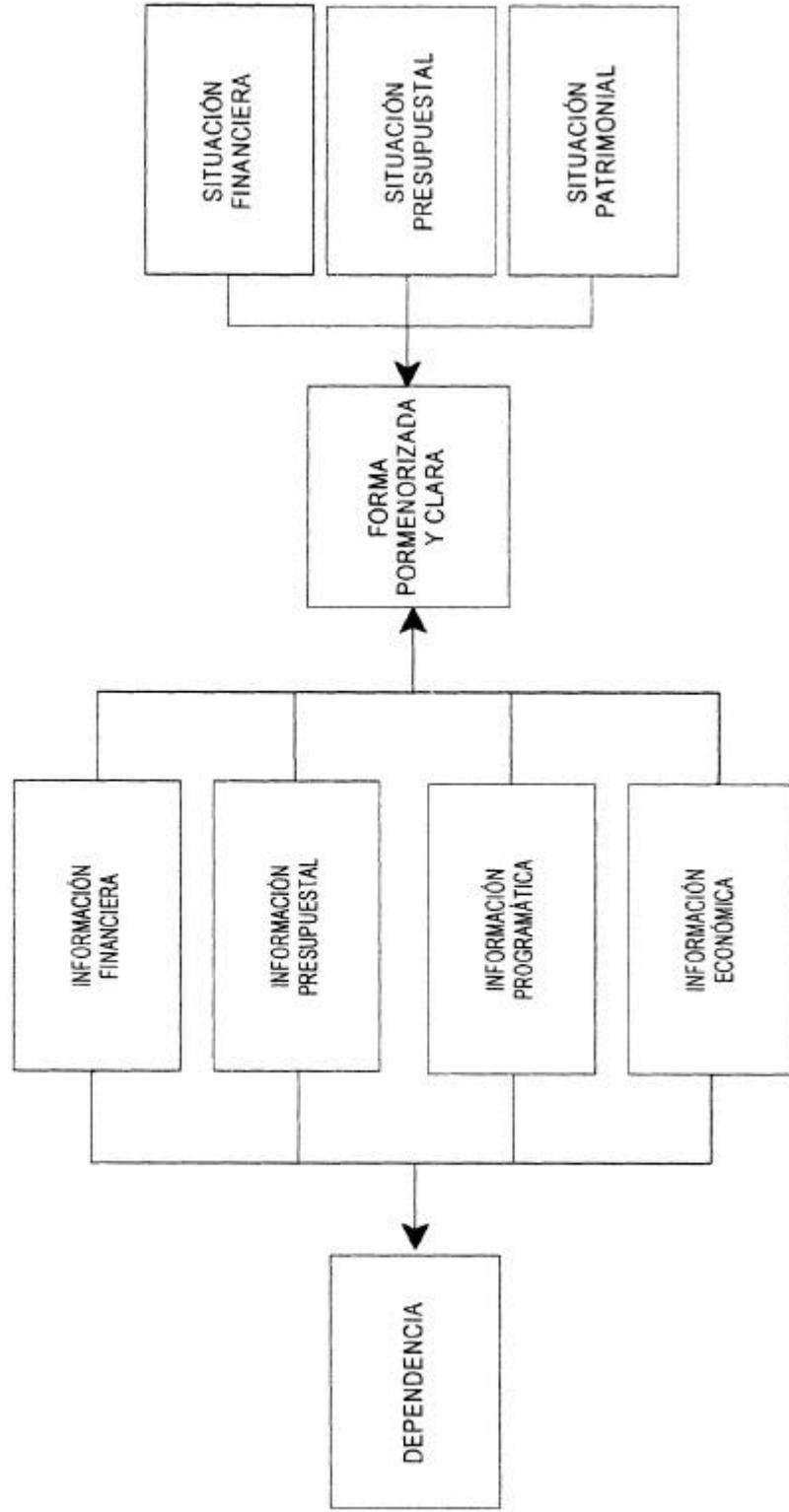
BASE DE REGISTRO

LOS GASTOS DEBEN SER RECONOCIDOS Y REGISTRADOS EN EL MOMENTO EN QUE SE DEVENGUEN Y LOS INGRESOS CUANDO SE REALICEN



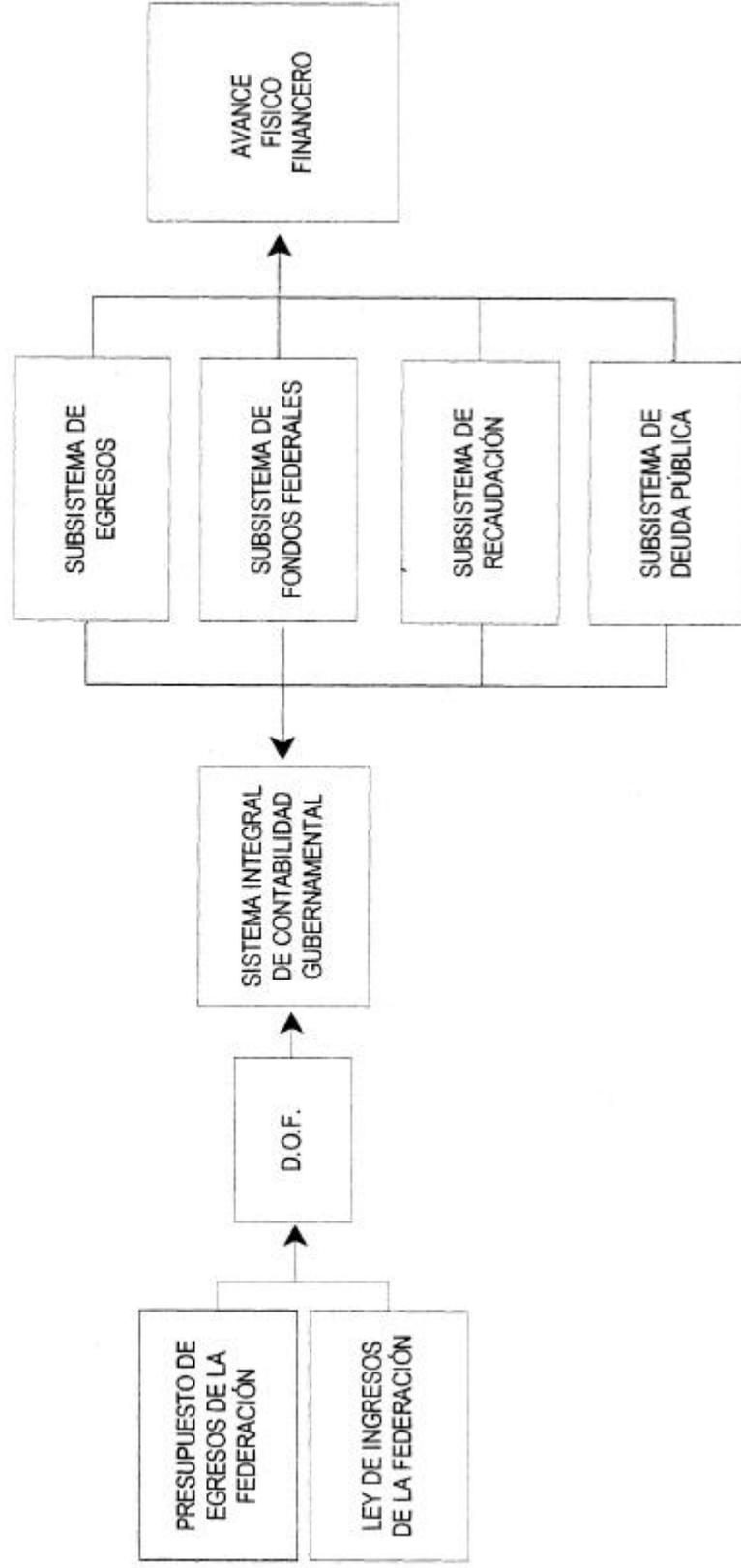
REVELACIÓN SUFICIENTE

LOS ESTADOS FINANCIEROS, PRESUPUESTALES Y PATRIMONIALES, DEBEN INCLUIR INFORMACIÓN SUFICIENTE PARA MOSTRAR AMPLIA Y CLARAMENTE LA SITUACIÓN FINANCIERA PRESUPUESTAL Y PATRIMONIAL DEL ENTE.



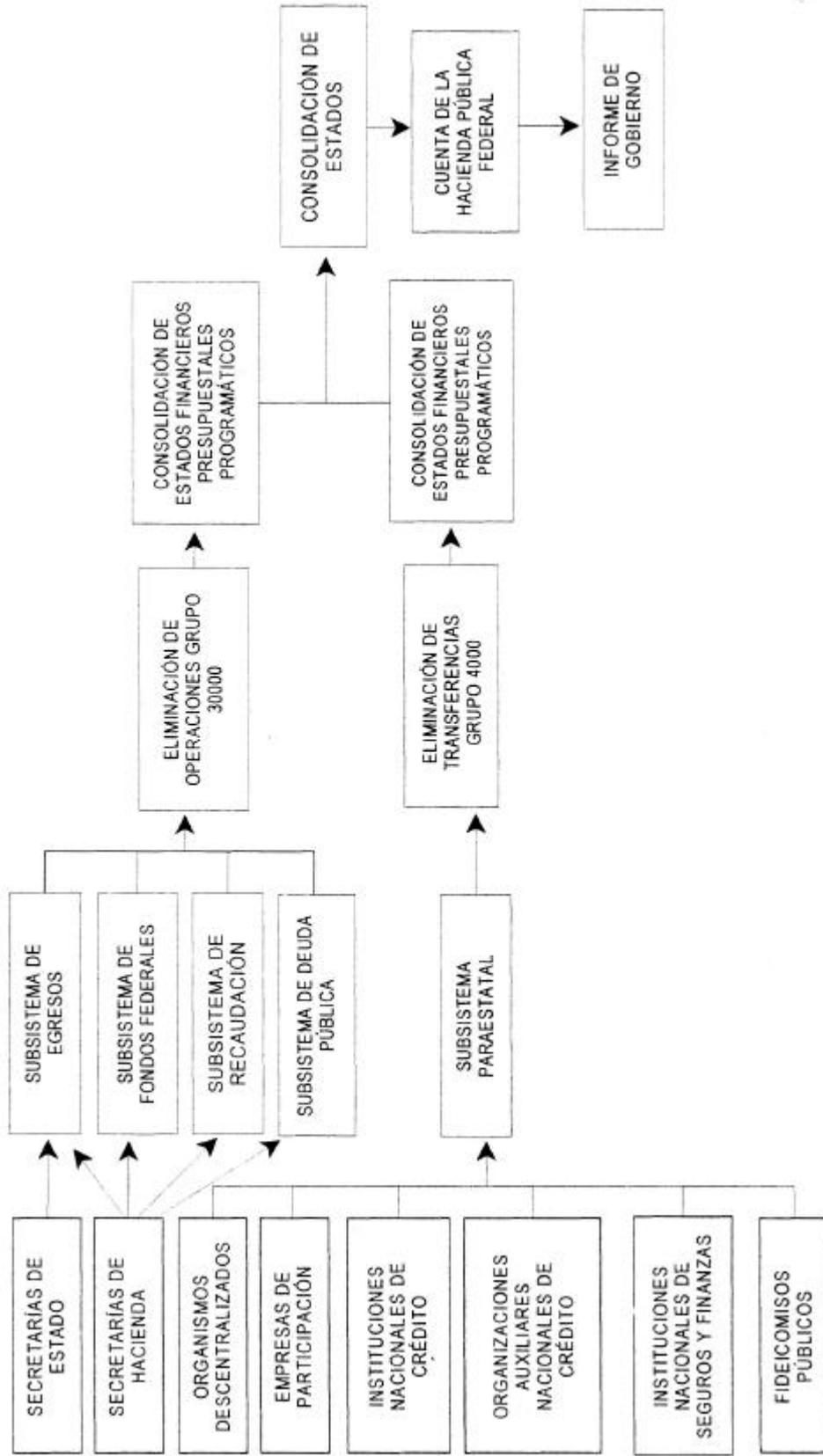
CONTROL PRESUPUESTARIO

CORRESPONDE AL SISTEMA CONTABLE EL REGISTRO PRESUPUESTARIO DE LOS INGRESOS Y EGRESOS COMPRENDIDOS EN EL PRESUPUESTO DEL ENTE, ASÍ COMO SU VINCULACIÓN CON EL AVANCE FÍSICO FINANCIERO DE LOS PROYECTOS PROGRAMADOS



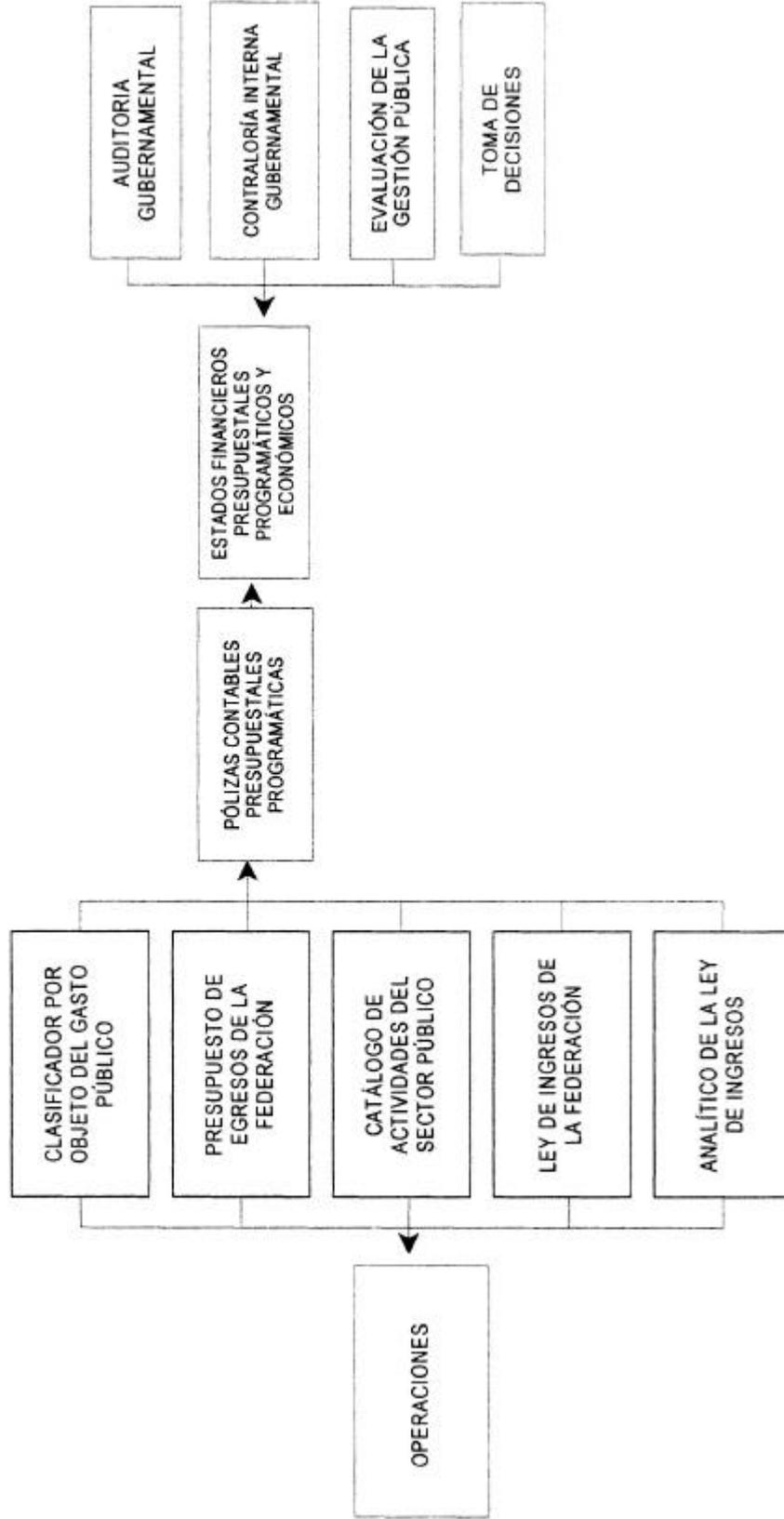
INTEGRACIÓN DE LA INFORMACIÓN

SI INTEGRAN INFORMES FINANCIEROS INDEPENDIENTES EN UNO SOLO, DEBEN ELIMINARSE LAS TRANSACCIONES EFECTUADAS ENTRE DISTINTAS UNIDADES O ENTES Y LOS ESTADOS FINANCIEROS NO DEBEN REFLEJAR SUPERAVIT O DEFICIT ORIGINADOS ENTRE ELLAS.



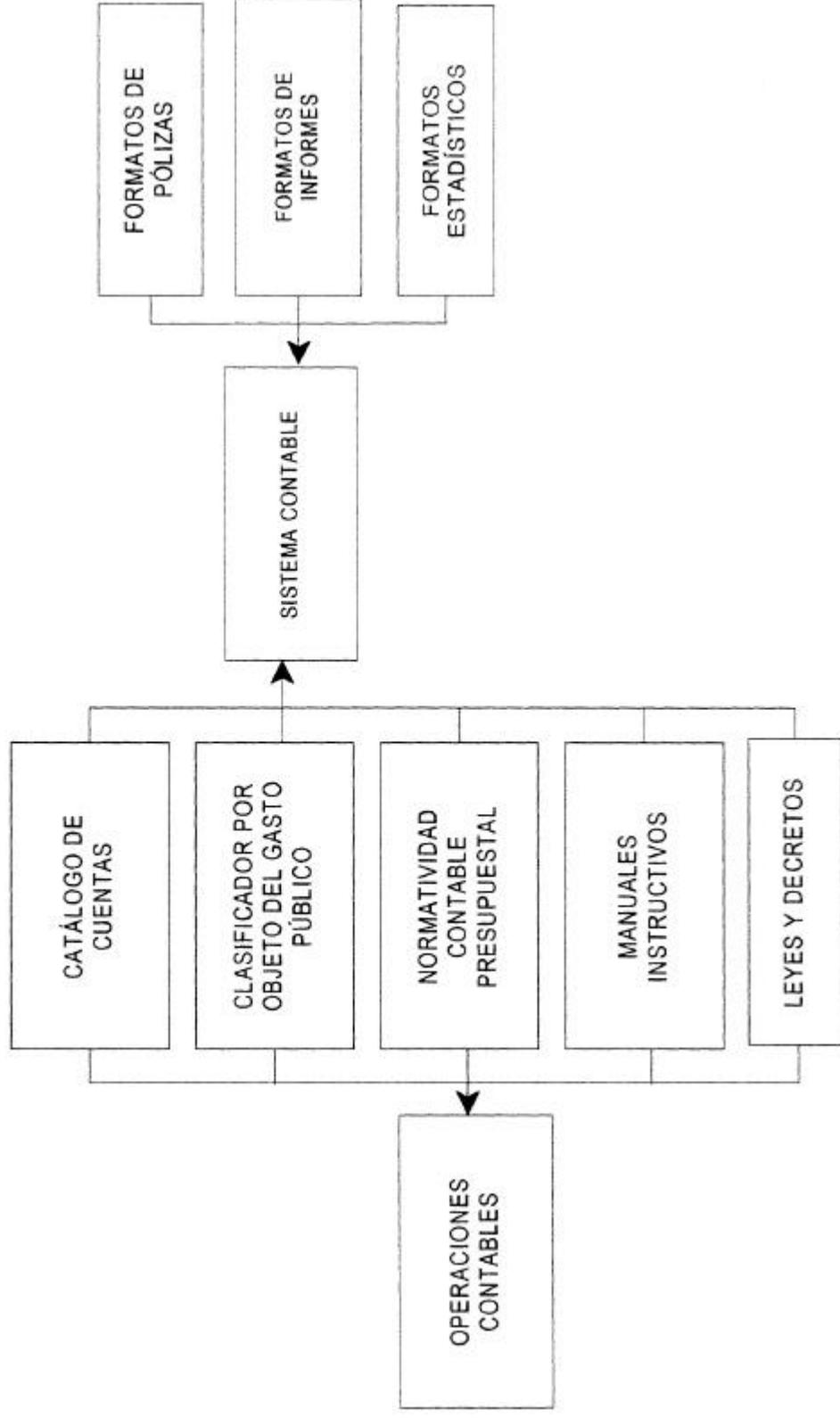
IMPORTANCIA RELATIVA

LOS ESTADOS FINANCIEROS, PRESUPUESTALES Y PATRIMONIALES DEBEN REVELAR TODAS LAS PARTIDAS QUE SON DE SUFICIENTE IMPORTANCIA PARA EFECTUAR LAS EVALUACIONES Y TOMAR DECISIONES.



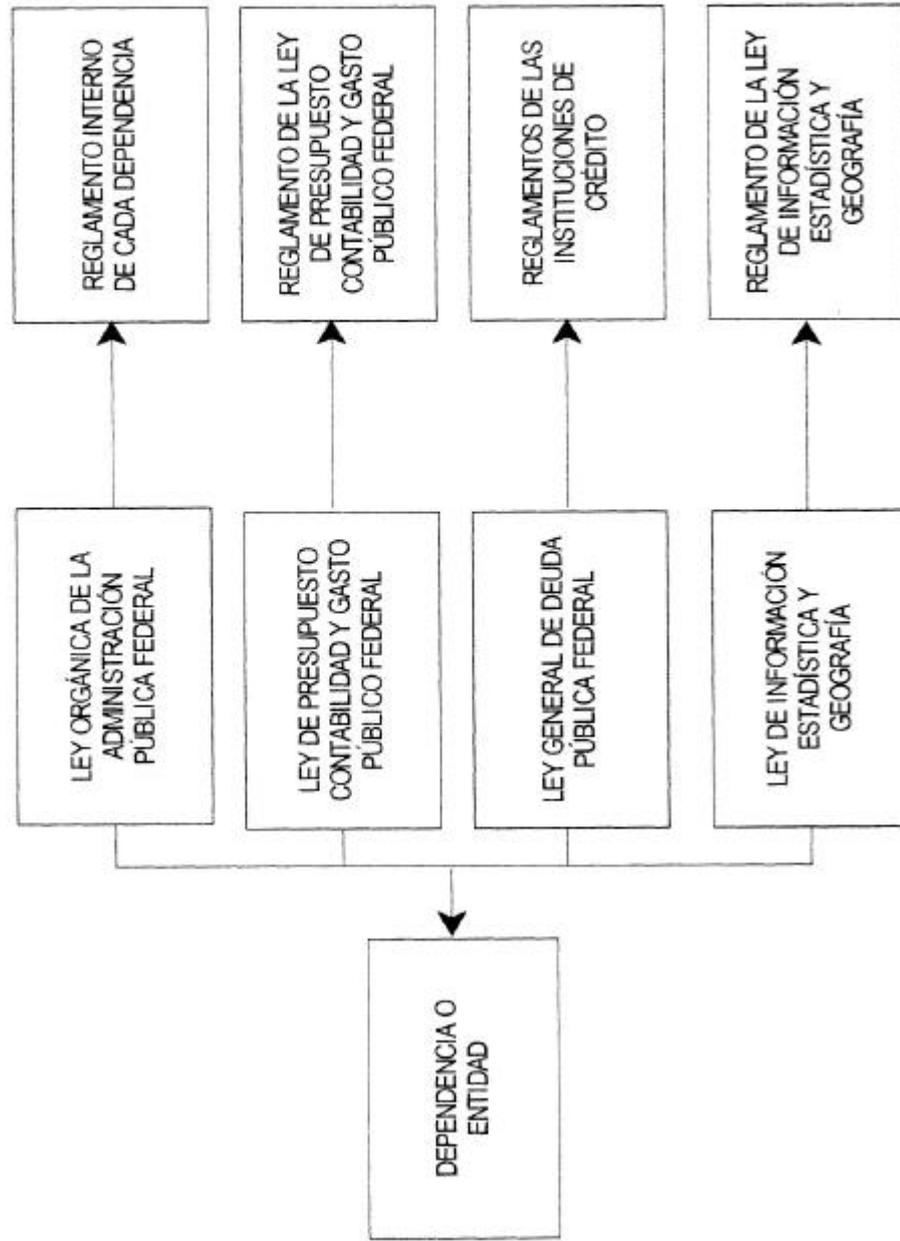
CONSISTENCIA

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 PERIODO O DE UN PERIODO A OTRO.



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



TRANSFORMACIÓN DE LA CENTRALIZADA EN DESCENTRALIZADA

La descentralización de la contabilidad gubernamental abarca únicamente el Subsistema de egresos aún así ha resultado un proceso difícil debido a que las Entidades del Sector Central, manejan un volumen considerable y diverso de operaciones, por ello se consideró en su momento el establecimiento de tres etapas básicas para la descentralización del sistema contable, que se describen a continuación.

1ª ETAPA- Elaboración de un estudio de factibilidad para la descentralización de funciones de las unidades administrativas, que permite valorar en forma cuantitativa y cualitativa todos los factores como: recursos humanos, recursos físicos o materiales, recursos técnicos, recursos financieros, volumen de operaciones y división geográfica, procediendo a la evaluación del personal que se piensa contratar O reubicar, midiendo su desarrollo con respecto al nuevo sistema.

2ª ETAPA- Se debe contar con las herramientas adecuadas como son: manuales de organización,, sistemas y procedimientos, en los que se especifique el nuevo flujo de documentación y el nuevo tipo de información, mismos que deben de comprender la desconcentración del presupuesto de la Entidad para que se realice el registro.

3ª ETAPA- Por último se debe llevar a cabo un programa de capacitación permanente del personal, ya que todo cambio exige un proceso de preparación a todos los niveles.

Al concluir las tres etapas, se llega a la conclusión de que los objetivos básicos que persigue el sistema descentralizado son los siguientes:

- Que las unidades de contabilidad sean capaces de emitir sus propios estados financieros, programáticos, presupuestales y económicos así como controlar sus auxiliares e inventarios.
- Agilizar el trámite de la documentación contable y de pago.
- Agilizar el flujo de la información para la rápida toma de decisiones.
- Establecer el sistema de archivo de la documentación comprobatoria y justificada de la contabilidad.
- Responsabilizar a los funcionarios de las unidades desconcentradas de la veracidad y oportunidad de la información emanada de ellos.

EVOLUCIÓN DE LA CONTABILIDAD DESCENTRALIZADA EN SISTEMA INTEGRAL

La evolución del sistema descentralizado abarca todos los subsistemas, los cuales se ven afectados en su totalidad, en un estudio iniciado desde 1981, manteniendo éste como anteproyecto para llevar a cabo una serie de tareas encaminadas a complementar y actualizar el sistema descentralizado.

Asimismo la evolución contiene disposiciones de aplicación inmediata, cuyos propósitos específicos son la ordenación de catálogos de cuentas de todos los

subsistemas y la infraestructura que permite la ampliación de las cuentas de enlace entre subsistemas así como su conciliación entre Entidades.

Por último su implantación se llevó a cabo a partir del 1° de enero de 1985, traspasando los saldos del anterior sistema al integral, reportando sus avances y teniendo la asesoría necesaria las entidades para el buen desarrollo del mismo.

El sistema descentralizado de la contabilidad gubernamental contempla solamente 4 capítulos que son: Activo, Pasivo, Patrimonio y Resultados.

Los subsistemas de recaudación, deuda y fondos federales que tenía asignados la Tesorería de la Federación, se encontraban en las cuentas de resultados y las operaciones patrimoniales y de presupuesto se realizaban en partida doble en cuentas de orden.

Con el cambio de sistema, se pensó que existieran cinco capítulos, se añade el capítulo de enlace que permite el control de las operaciones de un sistema con otro, como por ejemplo la recaudación en efectivo que afecta el subsistema de recaudación por la entrada de dinero de la ley de Ingresos de la Federación y por el subsistema de fondos federales, por el efectivo recaudado en los fondos de la tesorería de la Federación.

Un cambio significativo en el registro contable del sistema integral de contabilidad gubernamental es que una operación se registra en cuentas de balance, cuentas presupuestales en el rubro de orden y van de acuerdo con el clasificador por objeto del gasto, así como con el analítico de la Ley de Ingresos de la Federación.

Por lo consiguiente se puede ver en un estado financiero, en un estado presupuestal y en un estado programático en forma simultánea la misma operación y ver como afecta el patrimonio de la federación, el presupuesto de egresos a la Ley de Ingresos de la Federación, así como el efectivo de los fondos a cargo de la Tesorería de la Federación.

OBJETIVOS DEL SISTEMA INTEGRAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

Los objetivos de este sistema se han resumido en varios enunciados que a continuación se describen:

- 1. Proporcionar información financiera, presupuestal, programática y económica contable, completa y de manera oportuna para apoyar las decisiones de los funcionarios de la Entidades Públicas, en sus distintos ámbitos y fases del proceso administrativo, asimismo contribuir en la información recopilada en la determinación de políticas de planeación y en la programación de las acciones gubernamentales.*
- 2. A través de un registro permanente y sistemático de las operaciones, ejercer un apropiado control de la legalidad en el manejo de los fondos y valores públicos y evaluar la correcta aplicación de los recursos asignados para la ejecución de los programas.*

3. *Proporcionara la Cámara de Diputados una cuenta pública anual con información clara, veraz y relevante que le facilite el cabal desarrollo de la función fiscalizadora y atendiendo las necesidades de información de la ciudadanía interesada en conocer la gestión del gobierno.*
4. *El sistema está basado en una infraestructura técnica, sustentada en normas uniformes y consistentes para estar en condiciones de elaborar los informes necesarios para cada Entidad.*
5. *Constituir un modelo de operación para los Estados y Municipios del país, para su posterior implantación y disponer de información compatible y completa de los gobiernos Federal, Estatal y Municipal.*

ORGANIZACIONES INTERNACIONALES

Comisión de Normas Internacionales de Contabilidad (CNIC)

Dentro de los proyectos de la CNIC, se encuentra el estudio del siguiente tema:

Estados de las Corrientes de Efectivo

En julio de 1991 se publicó el proyecto llamado Estados de las Corrientes de Efectivo, en el cual se propone que las dependencias presenten un estado de la corriente de efectivo en lugar de un estado de cambios en la situación financiera.

En el Estado de la Corriente de Efectivo se presentarán los ingresos y egresos de efectivo ; así como sus equivalentes durante el período. Dichas corrientes deben clasificarse por actividades de operación, inversión y financiamiento. Además se propone que las dependencias informen por separado las categorías principales de ingresos de caja y pagos en efectivo brutos relativos a las actividades de inversión y financiamiento. Asimismo las transacciones financieras de inversión que no requieren el uso de efectivo, han de presentarse fuera del Estado de la Corriente de Efectivo.

Se propone que se presenten los componentes de efectivo y equivalentes de efectivo y que se concilien esos importes con las partidas equivalentes del balance. También se propone una clasificación y requisitos de información especiales para las partidas extraordinarias, los intereses y dividendos, los impuestos sobre la renta y las adquisiciones y enajenaciones de empresas filiales u otros negocios.

La insistencia en las corrientes de efectivo es el resultado de la desconfianza que inspiran los ingresos netos declarados y las medidas sobre balances en muchos países. Así, en un Estado de Corriente de Efectivo viene a constituir una base útil para evaluar las limitaciones de liquidez, plantea sus propios problemas de medición y puede alterarse fácilmente de un período a otro.

En junio de 1991, la CNIC y la Federación Europea de Expertos Contables organizaron una conferencia de los representantes de los órganos normativos demás de 20 países con el fin de analizar los objetivos y conceptos que sirven de fundamento

a los estados financieros. Se presentaron diversas ideas encaminadas a lograr una mayor cooperación entre la CNIC y los organismos normativos.

Federación Internacional de Contadores (FIC)

El programa ordinario de trabajo de la FIC es ejecutado por el consejo y sus cinco comités permanentes principales

- Comité de Educación.
- Comité de Ética.
- Comité de Contabilidad Financiera y Gestión.
- Comité de Prácticas Internacionales de Auditoría.
- Comité de Sector Público.

Debido a las constantes transformaciones que se han presentado en materia de educación profesional, el Comité de Educación ha emprendido una unificación de las directrices en materia de educación previa a la graduación, así como de la educación posterior a la misma.

El **Comité de Ética** se ha ocupado en perfeccionar el documento referente a la ética de los contadores públicos, especialmente en lo que atañe a la Organización Internacional de Comisiones de Valores (TOSCO). La TOSCO reconoce la función del Comité de Ética de constituir la única organización internacional que se ha ocupado de las cuestiones transfronterizas y que ha sugerido modificaciones al respecto. El Comité de Ética también ha trabajado en estrecha colaboración con el Comité de Educación en el proyecto para comentarios sobre la ética profesional de los contadores, problemas educativos y aplicaciones prácticas.

Dentro de los proyectos más importantes del **Comité de Contabilidad Financiera y de Gestión** se encuentran los siguientes:

- a) El costo de capital, sus elementos y cómo se aplican en la práctica.
- b) El control administrativo de los proyectos relacionado principalmente con la rendición de cuentas y los controles.
- c) El desempeño financiero de las empresas.

El **Comité de Prácticas Internacionales de Auditoría (CPIA)** publicó los siguientes documentos:

- a) Dos directrices de servicios afines, relativas al compromiso de llevar a cabo procedimientos convenidos y reunir la información financiera.
- b) Revisiones de las directrices existentes y adiciones sobre procedimientos analíticos y comprobantes de auditoría.

Dicho Comité, decidió que a tales directrices se les diera el nombre de “normas internacionales de auditoría”, debido a que según el punto de vista del Comité el

término “norma” expresa de mejor forma el estatus en que se encuentra la FIC como órgano normativo a nivel internacional, de tal manera que los usuarios de dicha documentación tengan una idea más clara de la categoría de los mismos y en consecuencia se fomentaría el uso de éstos en forma más generalizada. Por otra parte, el comité autorizó una codificación y revaluación de las normas existentes, aprobando la inclusión de un índice temático al concluir el proceso de auditoría.

El **Comité de Sector Público** emitió una directriz sobre la aplicación de las normas de auditoría a las auditorías de los estados financieros de las empresas comerciales públicas, así como un estudio relativo a los informes financieros de los gobiernos nacionales y una bibliografía sobre la contabilidad en el sector público y los materiales de auditoría. La FIC junto con otras organizaciones realizó una serie de trabajos en relación con la profesión de contador, mismos que a continuación se enumeran:

- a) El Grupo sobre Mercados de Capital Internacionales preparó varios trabajos en materia de reglamentaciones. La FIC colaboró en esos estudios y formuló un proyecto sobre la armonización de las normas de contabilidad, el cual servirá como base para un estudio más extenso sobre los efectos de las diferentes normas en el costo de capital.
- b) La Organización Internacional de Comisiones de Valores (TOSCO). Actualmente la FIC y la TOSCO comparten el objetivo de lograr un conjunto de normas aceptables para ambas organizaciones, debido a las múltiples diferencias que existen entre ellas.
- c) El Grupo Intergubernamental de Trabajo de Expertos en normas internacionales de contabilidad y presentación de informes, en el cual la FTC participó activamente en la búsqueda de familiarizar a los contadores soviéticos con la profesión internacional del contador y con las normas de la FIC.

Grupo de Trabajo sobre normas de Contabilidad (OCDE)

El Grupo de trabajo de la OCDE sobre normas de contabilidad, en virtud del programa Partners in Transition del Centro de la OCDE para las economías europeas en transición, amplió la asistencia técnica a los países en transición de diversas formas

- a) Las actas del seminario de la OCDE sobre las reformas de contabilidad en Europa central y oriental, fueron publicadas por el centro de la OCDE para las economías europeas en transición.
- b) En julio de 1990, varios expertos del grupo de trabajo sobre normas de contabilidad se reunieron con funcionarios de los ministerios de Finanzas Checo y Eslovaco y Federal de Praga con el fin de estudiar un proyecto de ley de contabilidad y una propuesta del Consejo Nacional Checo concerniente a los auditores y a sus actividades.
- c) La OCDE organizó un curso sobre los aspectos de la valoración en la privatización. Además de examinar concretamente el tratamiento contable del activo fijo y el activo corriente, el curso se centró en el tema de la valoración de

las empresas. Tales documentos formarán parte del conjunto de documentos del Centro de Europa central y oriental. En 1991 el Grupo de Trabajo de la OCDE sobre normas de contabilidad, continuó promoviendo la armonización de las normas y prácticas de contabilidad en el plano internacional.

Examinó un documento de trabajo sobre el reconocimiento mutuo de los estados financieros y convino en que la aceptación más general del principio de reconocimiento mutuo no era incompatible con la búsqueda de una mayor armonización y comparabilidad.

Comunidad Europea

En 1991, la Comisión de las Comunidades Europeas pidió a su foro de asesoramiento contable que abordara los siguientes temas de contabilidad:

- a) Conversión de moneda extranjera.
- b) Contabilización de los subsidios oficiales.
- c) Contabilización de los contratos de arrendamiento.

El examen de esos temas se basó en documentos de trabajo encaminados a lograr una mayor armonización de las cuentas de la Comunidad Europea. En septiembre de 1991, el Consejo de Ministros y la Comisión llegaron a un acuerdo sobre la enmienda de la propuesta de formular una directriz relativa a las cuentas anuales y consolidadas de las empresas aseguradoras.

Confederación de Contadores de Asia y el Pacífico (CAPA)

El proyecto de la CAPA relativo a la educación contable se originó en la Conferencia de Asia y el Pacífico de 1984 sobre educación contable para el desarrollo. La FIC y la CAPA tuvieron una participación decisiva en la Conferencia, en la cual se reconoció la importancia que revisten los conocimientos de contabilidad en el proceso de desarrollo social y económico. Desde entonces, la FIC promulgó directrices relativas a la formación de los técnicos contables y el Banco Asiático de Desarrollo (BASD), en colaboración con la CAPA, elaboró material didáctico en apoyo a las directrices de la FIC. Asimismo, se abordó la labor preliminar para establecer la necesidad de crear un centro regional de educación contable.