

Revista de Administración Pública

El proceso de armonización contable en los entes estatales y municipales: objetivos, instrumentos y redefinición de funciones

José Manuel Flores Ramos*

Introducción

El tema de la contabilidad gubernamental cobra importancia a partir del 31 de diciembre de 2008, fecha en que se publicó la ley que la norma; sin embargo el año de 2012 es crucial, ya que es el primer año en que, de acuerdo con el artículo cuarto transitorio de la propia Ley, "...la Federación y las entidades federativas, la armonización de los sistemas contables de las dependencias del poder Ejecutivo; los poderes Legislativo y Judicial; las entidades y los órganos autónomos [deberán] ...Efectuar los registros contables del patrimonio y su valuación; generar los indicadores de resultados sobre el cumplimiento de sus metas; y publicar información contable, presupuestaria y programática, en sus respectivas páginas de internet, para consulta de la población en general, a más tardar, el 31 de diciembre de 2012; [así como] emitir las cuentas públicas [...] a partir del inicio del ejercicio correspondiente al año 2012".¹

Con relación a los municipios y órganos político-administrativos de las demarcaciones territoriales del Distrito Federal, la misma ley estableció en artículo Quinto Transitorio, que deberán emitir información periódica así como elaborar su cuenta pública a más tardar el 31 de diciembre de 2012, debiendo llevar como mínimo, la información contable y presupuestaria que se analiza en este ensayo y que está contenida en la normatividad contable.

* Licenciado en Economía y Especialista en Pensamiento Económico, egresado de la Facultad de Economía; Maestro en Administración Pública por la Facultad de Ciencias Políticas y Sociales, ambos grados por la UNAM y en los cuales obtuvo mención honorífica. Cuenta con estudios de doctorado en Economía por parte de la misma Facultad. Es profesor titular de Contabilidad Gubernamental; Planeación, Programación, Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria en el Instituto Nacional de Administración Pública (INAP).

¹ Ley General de Contabilidad Gubernamental, artículo cuarto transitorio, fracción III.

El marco normativo y conceptual de la contabilidad Gubernamental, es aplicable para todos los entes del sector público, de los diferentes niveles de gobierno, incluyendo los órganos autónomos.

Los objetivos de este trabajo consisten en:

- a) Analizar la armonización contable, como un sistema de integración intergubernamental entre los entes estatales y municipales, así como el Distrito Federal y sus demarcaciones territoriales, respetando los principios del orden federal y las normas que se derivan de la Ley General de Contabilidad Gubernamental, que dé certeza en el uso y destino de los recursos públicos de los entes analizados;
- b) Examinar los nuevos instrumentos contables que deberán aplicar los entes estatales y municipales, así como el Distrito Federal y sus demarcaciones territoriales, de acuerdo con la Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG) y la normatividad emitida por la Comisión Nacional de Armonización Contable (CONAC); y
- c) Revisar cuál es la estructura actual y las funciones que en materia contable realizan los entes estatales y municipales, con la finalidad de proponer ¿Cuáles serán las actividades que sobre la materia de Contabilidad Gubernamental deberán realizar, a la luz de la nueva normatividad en la materia?

De acuerdo a los objetivos del trabajo, el análisis se inicia con la competencia local, tanto en lo concerniente a su organización, como a las potestades que la Constitución le asigna; posteriormente se analizan los instrumentos operativos y normativos que le aplican de acuerdo con la LGCG y la CONAC; y en la última parte del análisis, se concluye con la identificación de las funciones que se realizan actualmente en los municipios y las demarcaciones territoriales en materia contable, proponiéndose cuáles deberán agregarse en materia de armonización contable y quiénes deberán ser los órganos administrativos responsables de realizarlas en el ámbito municipal.

Los Objetivos e Instrumentos del Proceso de Armonización Contable en los Entes Estatales y Municipales.

Empezaré analizando en la primera parte de este apartado, la competencia o potestad en las entidades federativas, la cual se encuentra contenida en la Constitución mexicana, en los artículos 40, 41 y en el *Título quinto De los estados, de la Federación y del Distrito Federal* artículos 115 a 122; en los siguientes incisos de este capítulo examinaré los objetivos e instrumentos del proceso de armonización contable en los entes estatales y municipales.

1. La competencia o potestad local

La Constitución mexicana establece con relación a la potestad local, que "...los Estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa el municipio libre".²

El poder en los estados se ejerce también a través de los poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial locales.

El Legislativo lo integra el Congreso local, integrado por diputados locales de elección popular directa; el Ejecutivo se deposita en un gobernador, que se elige en forma directa y cuenta con diversos órganos que lo auxilian; el Judicial integrado por un Tribunal Superior de Justicia y, en el caso del Distrito Federal, por un jefe de gobierno que se elige por votación popular y que también cuenta con diversos órganos que lo auxilian.

1.1. El municipio libre

El municipio libre es la base de la división territorial y de la organización política y administrativa de los Estados, es la entidad más cercana al ciudadano, "...por lo que resulta indispensable conocer sus problemas y plantear soluciones que permitan enunciar las acciones del gobierno municipal para satisfacer las necesidades de la comunidad".³

1.2. La autonomía del municipio

Una de las características básicas del municipio es su autonomía, "...tanto respecto de la administración federal, como de la administración local; y tiene trascendencia política y jurídica, pues se basa en un sistema de elecciones democráticas para designar a los miembros del ayuntamiento; no deben existir órganos intermedios entre el municipio y la administración central, federal, ni con el gobierno del estado".⁴

Existe controversia al respecto, ya que algunos investigadores sostienen que no pueden coexistir dos órganos con autonomía, como el caso mexicano en donde cohabitan las entidades federativas y los municipios.

La autonomía del municipio está acotada a la región urbana o rural, que comprenda su superficie territorial y deberá estar garantizada con ingresos propios que le permitan cumplir con sus facultades, atribuciones y cometidos que la Constitución les asigna.

² *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*. Artículo 115.

³ González Navarro, Pedro, *El federalismo en México*, Colegio de Economistas de Jalisco, 2011: 123-124.

⁴ Acosta Romero, Miguel, *Teoría General del Derecho Administrativo*, ed. Porrúa, S.A. México, 1995: 697.

1.3. Las competencias y facultades municipales

Las competencias del municipio están previstas en el artículo 115 constitucional, el gobierno municipal está a cargo del ayuntamiento, integrado por un cuerpo colegiado de elección popular directa que realiza fundamentalmente funciones administrativas, en algunos casos tiene facultad de iniciativa de leyes y en otros cuenta con juzgados municipales, esto se debe a que la legislación de los municipios en México es muy diversa.

El artículo 115 constitucional establece las siguientes características y competencias del Municipio:

“...Cada Municipio será gobernado por un Ayuntamiento de elección popular directa, integrado por un Presidente Municipal y el número de regidores y síndicos que la ley determine. La competencia que esta Constitución otorga al gobierno municipal se ejercerá por el Ayuntamiento de manera exclusiva y no habrá autoridad intermedia alguna entre éste y el gobierno del Estado...”⁵

1.4. Personalidad jurídica

“...los municipios estarán investidos de personalidad jurídica y manejarán su patrimonio conforme a la Ley.

Los ayuntamientos tendrán facultades para aprobar, de acuerdo con las leyes en materia municipal que deberán expedir las legislaturas de los estados, los bandos de policía y gobierno, los reglamentos, circulares y disposiciones administrativas de observancia general dentro de sus respectivas jurisdicciones, que organicen la administración pública municipal, regulen las materias, procedimientos, funciones y servicios públicos de su competencia y aseguren la participación ciudadana y vecinal”.⁶

Los municipios por tanto, se constituyen en personas jurídicas de derecho público, que cuentan con órganos político-administrativos con autonomía para administrar las cuestiones estrictamente locales municipales dentro de su territorio, como los aspectos relativos al agua potable, drenaje, alcantarillado, tratamiento y disposición de sus aguas residuales; alumbrado público; limpia, recolección, traslado, tratamiento y disposición final de residuos; mercados y centrales de abasto; panteones; rastro; calles, parques y jardines y su equipamiento; y seguridad pública local, en los términos que prevea la Constitución.

⁵ *Ibidem*. Artículo 115, fracción I.

⁶ *Ibid.* Artículo 115, fracción II.

1.5. Coordinación municipal

Los municipios, previo acuerdo entre sus ayuntamientos, "...podrán coordinarse y asociarse para la más eficaz prestación de los servicios públicos o el mejor ejercicio de las funciones que les correspondan. En este caso y tratándose de la asociación de municipios de dos o más estados, deberán contar con la aprobación de las legislaturas de los estados respectivas. Asimismo cuando a juicio del ayuntamiento respectivo sea necesario, podrán celebrar convenios con el Estado para que éste, de manera directa o a través del organismo correspondiente, se haga cargo en forma temporal de algunos de ellos, o bien se presten o ejerzan coordinadamente por el Estado y el propio municipio.

Las comunidades indígenas, dentro del ámbito municipal, podrán coordinarse y asociarse en los términos y para los efectos que prevenga la Ley".⁷

1.6. Competencia en materia hacendaria

En materia hacendaria la Constitución establece que "...los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor, y en todo caso:

- a) Percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que establezcan los Estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles. Los municipios podrán celebrar convenios con el Estado para que éste se haga cargo de algunas de las funciones relacionadas con la administración de esas contribuciones.
- b) Las participaciones federales, que serán cubiertas por la Federación a los Municipios con arreglo a las bases, montos y plazos que anualmente se determinen por las legislaturas de los Estados.
- c) Los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo.

Las leyes federales no limitarán la facultad de los Estados para establecer las contribuciones a que se refieren los incisos a) y c), ni concederán exenciones en relación con las mismas. Las leyes estatales no establecerán exenciones o subsidios en favor de persona o institución alguna respecto de dichas contribuciones. Sólo estarán exentos los bienes de dominio público de la Federación, de los Estados o los Municipios, salvo que tales bienes sean utilizados por entidades paraestatales o por particulares, bajo

⁷ *Ibíd.* Artículo 115, fracción III.

cualquier título, para fines administrativos o propósitos distintos a los de su objeto público.

Los ayuntamientos, en el ámbito de su competencia, propondrán a las legislaturas estatales las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria.

Las legislaturas de los Estados aprobarán las leyes de ingresos de los municipios, revisarán y fiscalizarán sus cuentas públicas. Los presupuestos de egresos serán aprobados por los ayuntamientos con base en sus ingresos disponibles, y deberán incluir en los mismos, los tabuladores desglosados de las remuneraciones que perciban los servidores públicos municipales, sujetándose a lo dispuesto en el artículo 127 de esta Constitución”.⁸

Los recursos que integran la hacienda municipal serán ejercidos en forma directa por los ayuntamientos, o bien, por quien ellos autoricen, conforme a la Ley.

De acuerdo a las facultades analizadas, los municipios cuentan con una autonomía amplia de planeación, programación y ejecución de los programas y proyectos, que promuevan su desarrollo económico.

Para González Navarro “El sistema federal facilita y propicia el acceso a un sistema de solidaridad, mayor equidad, de mayor equilibrio y cooperación, tanto entre los estados como entre éstos y la federación. Pero al mismo tiempo no debe convertirse en igualitarismo, en uniformidades, sino que el federalismo debe vivir, alimentarse de la competencia sana y democrática entre los estados miembros, guardar una unidad en la diversidad de regiones, de costumbres y formas de vida diarias.

El federalismo por definición conduce a disminuir el centralismo e intensificar la desconcentración de funciones y competencias hacia niveles de gobierno de más abajo.

Este sistema impulsa a que estados y municipios amplíen su participación en la oferta de servicios públicos a la población asentada en sus territorios, lo cual se traduce en mayor apertura, en mayores opciones y en mayor democracia”.⁹

Es por ello que la LGCG, ubica a los entes estatales y municipales, al Distrito Federal y sus demarcaciones territoriales, en el centro de la armonización contable.

⁸ *Ibíd.* Artículo 115, fracción IV.

⁹ González Navarro, *op. cit.*, p. 67.

2. La Armonización Contable como Medio de Integración Estatal y Municipal

El 7 de mayo de 2008 se publicó el decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones de la *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*, el cual adiciona la fracción XXVIII al artículo 73 de nuestra Constitución política, que faculta al Congreso para "...expedir leyes en materia de contabilidad gubernamental que regirán la contabilidad pública y la presentación homogénea de información financiera, de ingresos y egresos, así como patrimonial, para la Federación, los estados, los municipios, el Distrito Federal y los **órganos político-administrativos** de sus demarcaciones territoriales, a fin de garantizar su armonización a nivel nacional".¹⁰

De esta manera, se dio respuesta a una de las prioridades compartida por los órdenes de gobierno que buscan la transparencia y rendición de cuentas, ya que con información comparable, "...no solamente los ciudadanos podrán evaluar con certeza los resultados que arroje la gestión de sus gobernantes, sino que además tendrán, en la contabilidad gubernamental, un instrumento clave para la toma de decisiones, al sustentarse en reportes compatibles y congruentes, adaptados en su base técnica y a las mejores prácticas nacionales e internacionales de administración financiera.

Bajo este marco, la contabilidad gubernamental deja atrás la idea de que su propósito sólo es la generación de información para la integración de las cuentas públicas en los distintos niveles de gobierno".¹¹

La contabilidad gubernamental se constituye como un instrumento clave, permanente y recurrente en la toma de decisiones, de transparencia y rendición de cuentas del sector público en sentido amplio, que incluye a los tres órdenes de gobierno, los poderes de la federación así como los órganos autónomos.

Esto se podrá lograr gracias a que la LGCG, entre otros objetivos:

- "Establece los criterios y las líneas generales para el registro contable de las operaciones financieras, así como para la emisión de información contable y de Cuenta Pública para los tres órdenes de gobierno.
- Propone un marco normativo claro en su enfoque y dirección, pero flexible para incorporar reglas, instrumentos y criterios actualizados como lo exige la dinámica de la gestión pública.

¹⁰ Iniciativa para la promulgación de la Ley General de Contabilidad Gubernamental, 2008.

¹¹ *Ídem*.

- Asume como premisa básica el registro y la valuación del patrimonio del Estado.
- Implica la adopción de un modelo contable promotor de mejores prácticas nacionales e internacionales, para lo cual considera, entre otros elementos, el devengado contable como base para el registro y tratamiento valorativo de los hechos económico-financieros; el reconocimiento de los activos, pasivos, ingresos y gastos públicos; el patrimonio del estado; y la aplicación de postulados básicos de contabilidad gubernamental.
- En materia de Cuenta Pública establece la información mínima que debe integrar el documento, y que la información presupuestaria y programática que forme parte del mismo, deberá relacionarse en lo conducente con los objetivos y prioridades de la Planeación Nacional y Estatal.
- Prevé que las Cuentas Públicas de la federación, los estados, los municipios y el Distrito Federal incluyan los resultados de la evaluación del desempeño, de conformidad con lo estipulado en las leyes de Coordinación Fiscal y Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria”.¹²

Sobre esta base se busca que los diferentes entes públicos de los órdenes de gobierno, dispongan de una contabilidad gubernamental armónica que refleje los activos, pasivos, ingresos y gastos.

Asimismo, la LGCG, precisa el contenido de la Cuenta Pública a efecto de que el Poder Legislativo de cada orden de gobierno cuente con mejores elementos para fiscalizar el gasto público y dar seguimiento a los registros contables del gasto.

Con estos elementos la armonización contable, se vuelve un medio de integración sobre la base municipal.

3. El Proceso de Armonización Contable en los Entes Estatales, Municipales, así como en el Distrito Federal y sus Demarcaciones Territoriales

La LGCG y el Marco Conceptual de Contabilidad Gubernamental (MCCG), son aplicable a todos los entes públicos que se desarrollan en un entorno jurídico; en el presente apartado se concentrará la atención de su operación en los entes estatales y municipales, así como el Distrito Federal y sus demarcaciones territoriales, como un elemento de la coordinación intergubernamental.

En el artículo primero la LGCG, plantea que “...Los gobiernos estatales deberán coordinarse con los municipales para que éstos armonicen su

¹² *Ídem.*

contabilidad con base en las disposiciones de esta Ley. El Gobierno del Distrito Federal deberá coordinarse con los órganos político-administrativos de sus demarcaciones territoriales”.¹³

Asimismo, se establece que “Las entidades federativas deberán respetar los derechos de los municipios con población indígena, entre los cuales se encuentran el derecho a decidir las formas internas de convivencia política y el derecho a elegir, conforme a sus normas y, en su caso, costumbres, a las autoridades o representantes para el ejercicio de sus propias formas de gobierno interno”.¹⁴

La contabilidad gubernamental en los diferentes niveles de gobierno deberá observar las disposiciones legales que le sean aplicables en toda transacción realizada por el ente público, ya que se conjugan una diversidad de instituciones que interactúan entre sí para el logro de los objetivos para los que fueron creados.

Esta norma opera en los diferentes entes, desde el órgano encargado de la emisión de la norma, el responsable del registro, quien presenta la información, hasta el revisor de la razonabilidad de ésta.

Los objetivos que deberá cumplir la contabilidad gubernamental a nivel federal, estatal y en el ámbito municipal serán los de:

- a) Establecer los atributos esenciales para desarrollar la normatividad contable gubernamental;
- b) Referenciar la aplicación del registro en las operaciones y transacciones susceptibles de ser valoradas y cuantificadas;
- c) Proporcionar los conceptos imprescindibles que rigen a la contabilidad gubernamental, identificando de manera precisa las bases que la sustentan;
- d) Armonizar la generación y presentación de la información financiera”.¹⁵

4. El Sistema de Contabilidad Gubernamental (SCG) y su Aplicación en Entes Estatales y Municipales, así como el Distrito Federal y sus Demarcaciones Territoriales

La aplicación del SCG en los entes estatales y municipales, así como el Distrito Federal y sus demarcaciones territoriales, estará “...conformado por el conjunto de registros, procedimientos, criterios e informes, estructurados sobre la base de principios técnicos comunes destinados a captar, valorar, registrar, clasificar, extinguir, informar e interpretar, las

¹³ *Ley General de Contabilidad Gubernamental*, artículo primero.

¹⁴ *Ibidem*.

¹⁵ Características del Marco Conceptual de Contabilidad Gubernamental (MCCG).

transacciones, transformaciones y eventos que, derivados de la actividad económica, modifican la situación económica, financiera y patrimonial”.

4.1. Postulados Básicos de la Contabilidad Gubernamental

Los Postulados Básicos de Contabilidad Gubernamental (PBCG), que deberán cumplir los entes estatales y municipales, así como el Distrito Federal y sus demarcaciones territoriales son los de:

- Sustancia, Ente Público, Existencia Permanente, Revelación Suficiente, Importancia Relativa, Registro e Integración Presupuestaria, Consolidación de la Información Financiera, Devengo Contable, Valuación, Dualidad Económica y Consistencia.

Estos postulados son acordes a los principios nacionales e internacionales de la contabilidad general y gubernamental, emitidos por los organismos y las autoridades en la materia.

4.2. Características de la información financiera

La información financiera que se genere por parte de los entes estatales y municipales, así como el Distrito Federal y sus demarcaciones territoriales deberán satisfacer, para la toma de decisiones, los requerimientos de los usuarios en el ámbito de su competencia:

- Las entidades estatales de fiscalización, y órganos internos de control;
- Los entes públicos;
- Entidades que proveen financiamiento y que califican la calidad crediticia de los entes públicos; y el
- Público en General.

4.3. Cualidades de la información

Las cualidades de la información financiera que deberán producir los entes estatales y municipales, así como el Distrito Federal y sus demarcaciones territoriales, deberá cumplir con los atributos y requisitos indispensables que impone a la información contable y presupuestaria, la cual deberá “... incluir toda la información que permita la adecuada interpretación de la situación económica y financiera, de tal modo que se reflejen con fidelidad y claridad los resultados alcanzados en el desarrollo de las atribuciones otorgadas jurídicamente al ente público”.¹⁶

¹⁶ *Diario Oficial de la Federación (DOF), Sistema de Contabilidad Gubernamental (SCG)*, 9 de diciembre de 2009, Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Consejo Nacional de Armonización Contable.

4.4. Características del Sistema de Contabilidad Gubernamental

Las características que deberá contener el sistema de contabilidad gubernamental de los entes estatales y municipales, así como el Distrito Federal y sus demarcaciones territoriales serán las de: Utilidad, confiabilidad, veracidad, representatividad, objetividad, verificabilidad, información suficiente, relevante y comprensible, así como la posibilidad de ser comparada con la que generen otros entes.

En los cuadros 1, 2 y 3 se ve con claridad la información contable, presupuestaria y programática, que deberán presentar los entes contables de los diferentes entes de gobierno.¹⁷

Las entidades federativas y los municipios deberán presentar la información contable gubernamental, mismos que estarán conformados por los estados financieros, presupuestarios y económicos, que deberán atender a los requerimientos de los usuarios dentro del marco jurídico que les aplica.

La integración de dicha información se llevará a cabo con base en los datos y cifras generadas por los entes estatales y municipales, de acuerdo con sus facultades y características particulares.

Los entes estatales y municipales, así como el Distrito Federal y sus demarcaciones territoriales, deberán emitir en forma periódica, la información financiera y los estados, contables, presupuestarios, programáticos y la información complementaria para generar las cuentas nacionales y atender otros requerimientos provenientes de organismos internacionales de los que México forma parte.

5. Información Contable, Financiera y Presupuestaria que deberán Integrar las Entidades Federativas, los Municipios y las Demarcaciones Territoriales del Distrito Federal¹⁸

5.1. Información contable

En el artículo 48, la LGCG, establece que "...en lo relativo a los ayuntamientos de los municipios y los órganos político-administrativos de las demarcaciones territoriales del Distrito Federal, los sistemas deberán producir, como mínimo, la información contable y presupuestaria a que se refiere el artículo 46, de acuerdo con lo siguiente:

¹⁷ *Diario Oficial de la Federación (DOF), Normas y Metodología para la Emisión de Información Financiera y Estructura de los Estados Financieros Básicos del Ente Público y Características de sus Notas.* 9 de diciembre de 2009, Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Consejo Nacional de Armonización Contable.

¹⁸ *Ibidem.*

- a) Estado de situación financiera;
- b) Estado de variación en la hacienda pública;
- c) Estado de cambios en la situación financiera;
- d) Informe sobre pasivos contingentes (únicamente las entidades federativas);
- e) Notas a los estados financieros;
- f) Estado analítico del activo;
- g) Estado analítico de la deuda interna, de acuerdo con la clasificación de corto y largo plazo; y por fuente de financiamiento (únicamente las entidades federativas).

Las notas a los estados financieros son parte integral de los mismos; éstas deberán revelar y proporcionar información adicional y suficiente que amplíe y dé significado a los datos contenidos en los reportes.

Los entes estatales así como el Distrito Federal, no tendrán que elaborar por su carácter estatal o de Distrito Federal, el *Estado de Resultados*, sino cuentan con entidades empresariales y el *Estado de Actividades*, que forma parte de los estados financieros que elaboran los entes públicos con propósitos no lucrativos.

Cuadro Núm. 1	Federación	Entidades Federativas	Municipios
INFORMACIÓN FINANCIERA GUBERNAMENTAL			
I. INFORMACIÓN CONTABLE, CON LA DESAGREGACIÓN SIGUIENTE:			
a) Estado de situación financiera	✓	✓	✓
b) Estado de variación de la hacienda pública	✓	✓	✓
c) Estado de cambios en la situación financiera	✓	✓	N/A
d) Informes sobre los pasivos contingentes	✓	✓	✓
e) Notas a los estados financieros	✓	✓	✓
f) Estado analítico de la deuda y otros pasivos del cual se derivan las siguientes clasificaciones	✓	✓	✓
i.- Corto y largo plazo (así como por su origen en interna y externa, sólo para la Federación)	✓	✓	N/A
ii.- Fuentes de financiamiento	✓	✓	N/A
iii.- Por moneda de contratación	✓	N/A	N/A
iv.- Por país acreedor	✓	N/A	N/A

Fuente: Ley General de Contabilidad Gubernamental.

Los estados contables deberán reflejar:

- Los activos, pasivos y el patrimonio o hacienda pública, y las originadas por modificaciones patrimoniales;
- Se deberán de distinguir los derechos y obligaciones considerando su realización de corto y largo plazo incluyendo los de propiedad o

- a cargo del gobierno, y los que por alguna circunstancia estén a su cargo o custodia;
- Corresponde revelar, a través de las notas a los estados financieros, los activos y pasivos cuya cuantía sea incierta o esté sujeta a una condición futura que se deba confirmar por un acto jurídico posterior o por un tercero. Si fuese cuantificable el evento se registrara en cuentas de orden para efecto de control hasta en tanto afecte la situación financiera del ente público; y
 - Se presentarán los ingresos y gastos derivados del ejercicio y ejecución de los presupuestos públicos.

5.2.1. Información presupuestaria

A continuación se enlistan los estados presupuestarios que deberán realizar las entidades federativas y el Distrito Federal:

- a) Estado analítico de ingresos**, en el cual se compara el total de ingresos estimados y los realmente obtenidos durante un ejercicio, conforme a su clasificación en la Ley de Ingresos estatal y al Clasificador por Rubros de Ingresos; así como el ...
- b) Estado analítico del ejercicio del presupuesto de egresos**. El cual refleja el comportamiento del presupuesto original autorizado por los congresos locales y la Asamblea Legislativa del Distrito Federal, las modificaciones autorizadas durante el ejercicio, y el ejercicio del presupuesto pagado y pendiente de pago por cada uno de los entes públicos. De este documento se deberán derivar el análisis de las clasificaciones: Administrativa, Económica y por Objeto del Gasto, así como la Funcional programática.
- c) Endeudamiento neto interno**, financiamiento menos amortización, e Intereses de la deuda.
- d) Intereses de la deuda**, del cual se derivarán las siguientes clasificaciones: de *Corto y largo plazo* y las *Fuentes de Financiamiento*.
- e) Flujo de fondos**, que resume las operaciones y los indicadores de la postura fiscal.

Cuadro Núm. 2			
INFORMACIÓN FINANCIERA GUBERNAMENTAL	Federación	Entidades Federativas	Municipios
II. INFORMACIÓN PRESUPUESTARIA CON LA DESAGREGACIÓN SIGUIENTE:			
a) Estado analítico de ingresos del que se derivará la presentación en clasificación económica por fuente de financiamiento y concepto			
b) Estado analítico del ejercicio del presupuesto de egresos del que se derivarán las siguientes clasificaciones	✓	✓	✓

i.- Administrativa	✓	✓	✓
ii. Económicas y por objeto del gasto	✓	✓	N/A
iii.- Funcional-Programática	✓	✓	N/A
c) Endeudamiento neto, financiamiento menos amortización, del que derivara la clasificación por su origen en interno y externo	✓	✓	N/A
d) Intereses de la deuda	✓	✓	N/A
e) Un flujo de fondos que resuma todas las operaciones y los indicadores de la postura fiscal	✓	✓	N/A

Fuente: Ley General de Contabilidad Gubernamental.

Los estados presupuestarios deberán reflejar:

- Los ingresos derivados de la aplicación de la Ley de Ingresos local, considerando principalmente las cifras que muestren el estimado, modificado, devengado y recaudado, su diferencia y apartados de las distintas fracciones señaladas en la mencionada ley;
- Los ingresos derivados del resultado final de las operaciones de financiamiento, aplicando los topes y las fracciones de la Ley de Ingresos;
- Los egresos derivados del ejercicio del presupuesto de egresos presentando las diferentes etapas como son: aprobado, modificado, y
- Comprometido, devengado, ejercido y pagado. Dicha información deberá permitir hacer presentación por diferentes niveles de agregación.

5.2.2. Información presupuestaria que deberán integrar los municipios y las demarcaciones territoriales del Distrito Federal¹⁹

- a) Estado Analítico de Ingresos municipales**, el cual se integrará con el total de ingresos estimados y obtenidos durante un ejercicio, conforme a su clasificación y al Clasificador por Rubros de Ingresos;
- b) Estado Analítico del Ejercicio del Presupuesto de Egresos**. El cual deberá Reflejar el comportamiento del presupuesto original autorizado por los ayuntamientos locales y la Asamblea Legislativa del Distrito Federal, las modificaciones autorizadas durante el ejercicio, y el ejercicio del presupuesto pagado y pendiente de pago por cada uno de los entes públicos.

De este documento, los municipios y las demarcaciones territoriales, también deberán derivar el análisis de las clasificaciones: Administrativa, Económica y por Objeto del Gasto, así como la Funcional programática.

¹⁹ Normas y metodología para la emisión de información presupuestaria. CONAC.

5.2.3. Información programática

La información programática que deberán integrar las entidades federativas y el Distrito Federal, con la desagregación que se detalla, son los que a continuación se enumeran:²⁰

1. El gasto por categoría programática.
2. Programas y proyectos de inversión.
3. Indicadores de resultados.

Los municipios no tendrán que elaborar información programática.

Cuadro Núm. 3			
INFORMACIÓN FINANCIERA GUBERNAMENTAL	Federación	Entidades Federativas	Municipios
III. INFORMACIÓN PROGRAMÁTICA CON LA DESAGREGACIÓN SIGUIENTE:			
a) Gasto por categoría programática.			N/A
b) Programas de proyectos de inversión.			N/A
c) Indicadores de resultados.			N/A
IV.- La información complementaria para generar las cuentas nacionales y atender otros requerimientos provenientes de organismos internacionales de los que México es miembro.			

Fuente: Ley General de Contabilidad Gubernamental.

Es importante mencionar que el listado de información contable, presupuestal y programática enunciado es el mínimo a realizar, el cual podrá variar en los entes estatales y municipales, así como entre el Distrito Federal y sus demarcaciones territoriales, de acuerdo con la normatividad interna que establezcan estos entes, en materia de contabilidad gubernamental.

5.3. Instrumentos para la instrumentación de la contabilidad gubernamental en las entidades federativas, los municipios y las demarcaciones territoriales del Distrito Federal

5.3.1. En materia de ingresos

Los entes estatales y municipales, así como el Distrito Federal y sus demarcaciones territoriales, deberán elaborar su clasificador por fuente

²⁰ Normas y metodología para la emisión de información financiera y estructura de los estados financieros básicos del ente público y características de sus notas. CONAC.

de ingreso de acuerdo con lo establecido en el Artículo 115 constitucional, fracción IV, el cual se establece que "...los estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y conforme a las bases siguientes:...

IV. Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor, y en todo caso:

- a) Percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que establezcan los Estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles;
- b) Los municipios podrán celebrar convenios con el Estado para que éste se haga cargo de algunas de las funciones relacionadas con la administración de esas contribuciones;
- c) Las participaciones federales, que serán cubiertas por la Federación a los municipios con arreglo a las bases, montos y plazos que anualmente se determinen por las legislaturas de los Estados, y
- d) Los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo.

Las leyes federales no limitarán la facultad de los estados para establecer las contribuciones a que se refieren los incisos a) y c), ni concederán exenciones en relación con las mismas. Las leyes estatales no establecerán exenciones o subsidios en favor de persona o institución alguna respecto de dichas contribuciones. Sólo estarán exentos los bienes de dominio público de la Federación, de los Estados o los municipios, salvo que tales bienes sean utilizados por entidades paraestatales o particulares, bajo cualquier título, para fines administrativos o propósitos distintos a los de su objeto público.

Los ayuntamientos, en el ámbito de su competencia, propondrán a las legislaturas estatales las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria.

Las legislaturas de los Estados aprobarán las leyes de ingresos de los municipios, revisarán y fiscalizarán sus cuentas públicas. Los presupuestos de egresos serán aprobados por los ayuntamientos con base en sus ingresos disponibles, y deberán incluir en los mismos, los tabuladores desglosados de las remuneraciones que perciban los

servidores públicos municipales, sujetándose a lo dispuesto en el artículo 127 de la Constitución.

“Los recursos que integran la hacienda municipal serán ejercidos en forma directa por los ayuntamientos, o bien, por quien ellos autoricen, conforme a la Ley”.²¹

5.3.1.1. Clasificador por rubro de ingresos (CRI)²²

Con base en estos elementos las entidades federativas, los municipios y las demarcaciones territoriales del Distrito Federal, deberán contar con su Clasificador por rubro de ingresos, cuyos objetivos serán los siguientes:

- Identificar los ingresos que los entes públicos captan en función de la actividad que desarrollan;
- Realizar el análisis económico-financiero y facilitar la toma de decisiones de los entes públicos;
- Contribuir a la definición de la política presupuestaria de un período determinado;
- Procurar la medición del efecto de la recaudación de los entes públicos en los distintos sectores de la actividad económica;
- Determinar la elasticidad de los ingresos tributarios con relación a variables que constituyen su base imponible;
- Establecer la característica e importancia de los recursos en la economía del sector público, y
- Identificar los medios de financiamiento originados en variación de saldos de cuentas del activo y pasivo.

5.3.1.2. Momentos contables de los ingresos

La Ley General de Contabilidad Gubernamental, establece la necesidad de asentar los momentos contables de los ingresos, para efecto de un mayor control presupuestario, a lo cual también se tendrá que ceñir la contabilidad de los entes estatales y municipales, así como el Distrito Federal y sus demarcaciones territoriales.

Los momentos contables de los ingresos, de acuerdo a la LGCG son los siguientes:²³

²¹ Artículo 115, fracción IV, *op. cit.*

²² Clasificador por Rubro de Ingresos. CONAC.

²³ Secretaría de Hacienda y Crédito Público, *Momentos Contables de los Ingresos*. CONAC.

Cuadro Núm. 4			
MOMENTOS CONTABLES DE LOS INGRESOS			
Ingreso Estimado: Es aprobado en las Ley de Ingresos	Ingreso Modificado: Reflejada la asignación presupuestaria en lo relativo a la Ley de Ingresos que resulta de incorporar en su caso, las modificaciones al ingreso estimado, previstas en la Ley de Ingresos.	Ingreso Devengado: Cuando existe jurídicamente el derecho de cobro.	Ingreso Recaudado: Refleja el cobro en efectivo o cualquier otro medio o medio de pago.

2 Tipos de ingresos dependiendo de quién lo determine

Determinable cuando los entes públicos identifiquen el hecho imponible, el contribuyente y el importe de los impuestos	Auto determinable cuando corresponda a los contribuyentes la determinación
---	---

Fuente: Ley General de Contabilidad Gubernamental

5.3.2. *En materia de egresos*

Para el registro único de las operaciones presupuestarias y contables, los entes estatales y municipales, así como el Distrito Federal y sus demarcaciones territoriales, deberán disponer de clasificadores presupuestarios, listas de cuentas y catálogos de bienes o instrumentos similares que permitan su interrelación automática.

5.3.2.1. *Clasificador por objeto del gasto*²⁴

En el marco anterior, el “Clasificador por Objeto del Gasto” permitirá una clasificación de las erogaciones, consistente con criterios internacionales y con criterios contables, claro, preciso, integral y útil, que posibilite un adecuado registro y exposición de las operaciones, y que facilite la interrelación con las cuentas patrimoniales.

El propósito principal de este clasificador, es el registro de los gastos que se realizan en el proceso presupuestario. Resume, ordena y presenta los gastos programados en el presupuesto, de acuerdo con la naturaleza de los bienes, servicios, activos y pasivos financieros. Alcanza a todas las transacciones que realizan los entes públicos para obtener bienes y servicios que se utilizan en la prestación de servicios públicos y en la realización de transferencias, en el marco del presupuesto de egresos.

²⁴ Secretaría de Hacienda y Crédito Público, *Clasificador por Objeto del Gasto*. CONAC. *Diario Oficial de la Federación*, miércoles, 9 de diciembre de 2009.

La clasificación por objeto del gasto reúne en forma sistemática y homogénea todos los conceptos de gastos descritos e incluye los activos financieros y pasivos. En ese orden, se constituye en un elemento fundamental del sistema general de cuentas donde cada componente destaca aspectos concretos del presupuesto y suministra información que atiende a necesidades diferentes pero enlazadas, permitiendo el vínculo con la contabilidad.

El “Clasificador por Objeto del Gasto” ha sido diseñado con un nivel de desagregación que permite el registro único de las transacciones con incidencia económico-financiera que realiza un ente público, en el marco del presupuesto.

Por ser un instrumento que permite la obtención de información para el análisis y seguimiento de la gestión financiera gubernamental, es considerado la clasificación operativa que permite conocer en qué se gasta, (base del registro de las transacciones económico-financieras) y a su vez permite cuantificar la demanda de bienes y servicios que realizan los entes estatales y municipales, así como el Distrito Federal y sus demarcaciones territoriales.

Estructura de codificación

La estructura del “Clasificador por Objeto del Gasto”, se diseñó con un nivel de desagregación que permite que sus cuentas faciliten el registro único de todas las transacciones con incidencia económica-financiera es por ello que la armonización se realiza a tercer dígito que corresponde a la partida genérica formándose la siguiente estructura:

- **Capítulo.** Es el mayor nivel de agregación que identifica el conjunto homogéneo y ordenado de los bienes y servicios requeridos por los entes públicos.
- **Concepto.** Son subconjuntos homogéneos y ordenados en forma específica, producto de la desagregación de los bienes y servicios, incluidos en cada capítulo.
- **Partida.** Es el nivel de agregación más específico en el cual se describen las expresiones concretas y detalladas de los bienes y servicios que se adquieren y se compone de:
 - a) **La partida genérica**, la cual se refiere al tercer dígito en el cual se realizará la armonización a todos los niveles de gobierno; y
 - b) **La partida específica**, se refiere al cuarto dígito, que las unidades administrativas o instancias competentes en materia de contabilidad gubernamental y de Presupuesto de cada orden de gobierno, acor-darán con base en sus necesidades, conservando la estructura bá-sica, con el fin de mantener la armonización con el plan de cuentas.

Capítulos de gasto

Los capítulos de gasto de mayor utilización en los entes estatales y municipales, así como el Distrito Federal y sus demarcaciones territoriales son los siguientes capítulos: Servicios personales (1000); Materiales y suministros (2000); Servicios generales (3000); Bienes muebles, Inmuebles e Intangibles (5000); Inversión pública (6000); Inversiones financieras y otras provisiones (7000); así como el capítulo 9000 Deuda pública interna, únicamente para el caso de las entidades federativas y el Distrito Federal.

Cuadro Núm. 5			
MOMENTOS CONTABLES DE LOS INGRESOS			
Estructura de Codificación			
Capítulo	Concepto	Partida	
		Genérica	Específica
X000	XX00	XXX0	XXXX

5.3.2.2. El Clasificador por tipo de gasto²⁵

El Clasificador por tipo de gasto relaciona las transacciones públicas que generan gastos con los grandes agregados de la clasificación económica presentándolos en corriente, de capital y amortización de la deuda y disminución de pasivos.

- **Gasto Corriente:** Son los gastos de consumo y/o de operación, el arrendamiento de la propiedad y las transferencias otorgadas a los otros componentes institucionales del sistema económico para financiar gastos de esas características.
- **Gasto de Capital:** Son los gastos destinados a la inversión de capital y las transferencias a los otros componentes institucionales del sistema económico que se efectúan para financiar gastos de éstos con tal propósito.
- **Amortización de la deuda y disminución de pasivos:** Comprende la amortización de la deuda adquirida y disminución de pasivos con el sector privado, público y externo.

5.3.2.3. Clasificador funcional del gasto

La clasificación funcional del gasto agrupa los gastos según los propósitos u objetivos socioeconómicos que persiguen los diferentes entes pú-

²⁵ Secretaría de Hacienda y Crédito Público. *Clasificador por tipo de gasto*. Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC). Segunda Sección, *Diario Oficial de la Federación*, 10 de junio de 2010.

blicos. Presenta el gasto público según la naturaleza de los servicios gubernamentales brindados a la población.

Con dicha clasificación se identifica el presupuesto destinado a funciones de: Gobierno, Desarrollo social, Desarrollo económico, y otros no clasificados.

Esta clasificación permitirá determinar los objetivos generales de las políticas públicas y los recursos financieros que se asignan para alcanzar éstos.

La información de la clasificación funcional es de interés primordial para la ciudadanía en general, para altos funcionarios de los poderes del Estado, para quienes ejercen la actividad política y para los analistas que realizan estudios sobre la ejecución de las políticas públicas.

La Clasificación funcional se vincula e interrelaciona, entre otras, con las clasificaciones administrativa, programática y por objeto de gasto.

El modelo de clasificación propuesto se desarrolló de acuerdo con los criterios técnicos utilizados en las mejores prácticas nacionales e internacionales, entre las que destacan: las Clasificaciones de Gastos por Finalidades de la Organización de las Naciones Unidas (ONU); el Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas del Fondo Monetario Internacional (FMI) ,y el Sistema de Cuentas Nacionales (2008) preparado por la Unión Europea (UE), la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OECD) y Banco Mundial (BM).

La Clasificación funcional del gasto, ha sido estructurada en:

- 4 finalidades identificadas por el primer dígito de la clasificación;
- 28 funciones identificadas por el segundo dígito; y
- 111 subsunciones correspondientes al tercer dígito.

Es importante notar que cada uno de los clasificadores presupuestarios tiene una utilidad específica; sin embargo, la utilización conjunta de las mismas nos dará información de mayor valor agregado y apropiada para la comprensión y análisis del gasto presupuestario, ya que no es posible satisfacer todos los propósitos analíticos con una sola clasificación.

5.3.2.4 Momentos contables de los egresos

Los registros contables de los entes públicos se llevarán con base acumulativa. La contabilización de las transacciones de gasto se hará conforme a la fecha de su realización, independientemente de su pago.

El registro de las etapas del presupuesto de los entes públicos se efectuará en las cuentas contables que, para tal efecto, establezca el Consejo, las cuales deberán reflejar en lo relativo al gasto:

Cuadro Núm. 6					
MOMENTOS CONTABLES DE LOS EGRESOS					
1	2	3	4	5	6
Aprobado	Modificado	Comprometido	Devengado	Ejercido	Pagado

1. El momento contable del gasto aprobado, es el que refleja las asignaciones presupuestarias anuales comprometidas en el Presupuesto de Egresos.
2. El gasto modificado es el momento contable que refleja la asignación presupuestaria que resulta de incorporar, en su caso, las adecuaciones presupuestarias al presupuesto aprobado.
3. El gasto comprometido es el momento contable que refleja la aprobación por autoridad competente de un acto administrativo, u otro instrumento jurídico que formaliza una relación jurídica con terceros para la adquisición de bienes y servicios o ejecución de obras. En el caso de las obras a ejecutarse o de bienes y servicios a recibirse durante varios ejercicios, el compromiso será registrado por la parte que se ejecutará o recibirá, durante cada ejercicio.
4. El gasto devengado es el momento contable que refleja el reconocimiento de una obligación de pago a favor de terceros por la recepción de conformidad de bienes, servicios y obras oportunamente contratados; así como de las obligaciones que derivan de tratados, leyes, decretos, resoluciones y sentencias definitivas.
5. El gasto ejercido es el momento contable que refleja la emisión de una cuenta por liquidar certificada o documento equivalente debidamente aprobado por la autoridad competente.
6. El gasto pagado es el momento contable que refleja la cancelación total o parcial de las obligaciones de pago, que se concreta mediante el desembolso de efectivo o cualquier otro medio de pago.

Excepcionalmente, cuando por la naturaleza de las operaciones no sea posible el registro consecutivo de todos los momentos contables del gasto, se registrarán simultáneamente de acuerdo con lineamientos previamente definidos por las unidades administrativas o instancias competentes en materia de contabilidad gubernamental.

5.4. Indicadores para medir los avances físicos financieros relacionados con los recursos federales

Los entes públicos que ejercen recursos públicos federales deberán contar con indicadores de desempeño para medir el avance físico y financiero, que permita evaluar la aplicación de los recursos públicos federales, para efectos de su asignación.

Los indicadores de desempeño para medir el avance físico deberán, estar asociados al cumplimiento de los objetivos de los programas presupuestarios; contar con metas anuales, para el año que corresponda y para al menos tres años posteriores y trimestrales, así como con una ficha técnica que explique el indicador.

Los indicadores de desempeño deberán permitir la medición de los objetivos en las dimensiones de eficacia, eficiencia, economía y calidad.

Los indicadores de desempeño para medir el avance financiero que se generen, se constituirán para las clasificaciones de gasto que establezca la Ley: la Administrativa, la Funcional-programática, y la Económica.

Para cada momento contable-comprometido, devengado, ejercido y pagado se deberán construir, en un marco de gradualidad, los siguientes indicadores con relación al presupuesto aprobado y modificado:

- Porcentaje de avance al periodo respecto al presupuesto anual;
- Porcentaje de avance al periodo respecto al monto calendarizado al periodo, y
- Variación porcentual, nominal y real, con relación al monto registrado en el mismo periodo del año anterior.

5.5. Manual de Contabilidad Gubernamental²⁶

Dentro del marco normativo, la CONAC elaboró un Manual operativo que instrumenta las acciones que norma la armonización contable y la instrumentación de la ley por parte de los entes públicos.

Cuadro Núm. 7	
MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL	
El manual tiene como propósito mostrar en un solo documento todos los elementos del sistema contable que señala la Ley de Contabilidad, así como las herramientas y métodos necesarios para registrar correctamente las operaciones financieras y producir, en forma automática y en tiempo real, la información y los estados contables, presupuestarios, programáticos y económicos que se requieran. Su contenido facilita la armonización de los sistemas contables de los tres órdenes de gobierno, a partir de la eliminación de las diferencias conceptuales y técnicas existentes.	
El Manual de Contabilidad Gubernamental al que hace referencia el artículo tercero transitorio, fracción IV de la ley de Contabilidad, se integra con los siguientes capítulos:	
<ul style="list-style-type: none">• Capítulo I• Capítulo II• Capítulo III• Capítulo IV• Capítulo V• Capítulo VI• Capítulo VII • Anexo I	<ul style="list-style-type: none">Aspectos Generales de la Contabilidad Gubernamental;Fundamentos Metodológicos de la Integración y Producción Automática de Información Financiera;Plan de Cuentas;Instructivo de Manejo de Cuentas;Modelo de Asientos para el Registro Contable;Guías Contabilizadoras;Normas Metodológicas para la Emisión de Información Financiera y Estructura de los Estados Financieros Básicos del Ente Público y Características de sus notas;Matrices de Conversión.

²⁶ Deloitte. Taller de la Ley General de Contabilidad Gubernamental, marzo de 2011.

Cuadro Núm. 8 **Capítulos I, II y III**

<p>Capítulo I</p> <p>Aspectos Generales de la Contabilidad Gubernamental.</p>	<p>Se desarrollan los aspectos normativos y teóricos generales que enmarcan y condicionan el número del Sistema de Contabilidad (SCG), los cuales obedecen, en su mayor parte, a disposiciones de la propia Ley de Contabilidad, así como a reducciones emitidas por el CONAC y a la teoría general de la contabilidad.</p>
<p>Capítulo II</p> <p>Fundamentos Metodológicos de la Integración y Producción de Información Financiera</p>	<ul style="list-style-type: none">• Comprende las bases conceptuales y criterios generales a aplicar en el diseño funcional e informático para la construcción de Sistemas Integrado de Contabilidad Gubernamental (SICG).• Este sistema estará soportado por una herramienta modular automática, cuyo propósito fundamental radica en facilitar el registro único de las operaciones presupuestarias y contables, realizando de forma automática al momento en que ocurran los eventos de procesos administrativos a que se les dieron origen, de manera que se disponga en tiempo real de estados sobre el ejercicio del Presupuesto de Egresos y la Ley de Ingresos, así como contables y económicos.
<p>Capítulo III</p> <p>Plan de Cuentas</p>	<ul style="list-style-type: none">• Presenta a partir de la estructura y contenido aprobado por el CONAC, una versión actualizada, adicionando sus correspondientes descripciones hasta el cuarto nivel de apertura.• Este plan de cuentas fue elaborado sobre las bases legales y técnicas establecidas por la Ley de Contabilidad, el Marco Conceptual y los Postulados Básicos que rigen la contabilidad gubernamental, así como en atención a las propias demandas de información de los entes públicos no empresariales.• Adicionalmente, se requiere que parte de las cuentas que integran el Plan de Cuentas sean administradas hasta el quinto nivel de desagregación (Subcuentas).

Fuente: Deloitte, Taller Ley General de Contabilidad Gubernamental, México, 2011.

Cuadro Núm. 9
Capítulo IV
INSTRUCTIVOS DE MANEJO DE CUENTAS

- Se dan a conocer las instrucciones para el manejo de las cuentas que componen el Plan de Cuentas.
- Su contenido determina las causas por las cuales se pueden cargar o abonar, si la operación a registrar está automáticamente relacionada con los registros del ejercicio del presupuesto o no, las cuentas que operarán contra las mismas en el sistema por la partida doble, el listado de Subcuentas con su respectiva codificación, la forma de interpretar los saldos; y, en general, todo lo que facilita el uso y la interpretación uniforme de las cuentas que conforman los estados contables.

NÚMERO 1.1.1.2 CUENTA	GÉNERO Activo	GRUPO Activo Circulante	RUBRO Efectivo y Equivalentes	NATURALEZA Deudora
		Bancos/Tesorería		
<p>1 A la apertura en los libros por el saldo del ejercicio inmediato anterior.</p> <p>2 Por la recaudación de ingresos:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Impuestos - Cuotas y aportaciones de seguridad social - Contribuciones de mejoras. - Derechos - Productos - Aprovechamientos <p>3 Por el cobro de:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Participaciones - Aportaciones - Ingresos por convenios - Transferencias y asignaciones - Subsidios y subvenciones - Ayudas sociales - Pensiones y jubilaciones <p>4 Por el ingreso de los recursos derivado de la cancelación de fondo rotatorio o resolvente.</p> <p>5 Por el cobro de ventas de bienes y prestaciones de servicios.</p> <p>6 Por la venta de bienes de uso, inventariados.</p>				
<p>1 Por el pago de las devoluciones de:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Impuestos - Cuotas y aportaciones de seguridad social - Contribuciones de Mejoras - Derechos - Productos - Aprovechamientos <p>2 Por el pago de devoluciones de:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Participaciones - Aportaciones - Ingresos por convenios - Transferencias y Asignaciones - Subsidios y Subvenciones - Ayudas sociales - Pensiones y Jubilaciones <p>3 Por el pago a:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Deudores diversos - Fondos con atención específica - Gastos por servicios personales (nómina, honorarios, otros: servicios personales) - Prestaciones a terceros - Cuotas y aportaciones obrero patronales 				

Fuente: Deloitte, Taller Ley General de Contabilidad Gubernamental, México, 2011.

Cuadro Núm. 10

Capítulo V Modelo de asientos para el Registro Contable

- Corresponde mostrar el conjunto de asientos contables tipo a que pueden dar lugar las operaciones financieras relacionadas con los ingresos, gastos y el financiamiento público y que se realizan en el marco del Ciclo Hacendario, sean éstas presupuestarias o no presupuestarias.
- Tienen como propósito disponer de una guía orientadora sobre cómo se debe registrar cada hecho económico relevante y habitual de los entes públicos que tienen impacto sobre el patrimonio de los mismos.
- El modelo presenta en primer lugar los asientos relacionados con el ejercicio de la Ley de ingresos y del Presupuesto de Egresos, que se generan automáticamente mediante la matriz de conversión; continúa con las no presupuestarias y los propios de las operaciones de financiamiento, para después culminar con el modelo de asientos por partida doble de las operaciones presupuestarias.

II.1.4.4 Registro del devengado y recaudado por derechos auto determinables.

Documento Fuente del Asiento: Formato de Pago Autorizado, recibo oficial, estado de cuenta bancario.

CARGO		ABONO	
1.1.2.4	Ingresos por Recuperar a Corto Plazo		
		4.1.4.1	Derechos por el uso, goce, aprovechamiento o explotación de Bienes del Dominio Público
		4.1.4.2	Derechos de los Hidrocarburos
		4.1.4.3	Derechos de Prestación de Servicios
		4.1.4.4	Accesorios de Derechos
		4.1.4.9	Otros Derechos
		4.1.9.2	Contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos no comprendidos en las fracciones de la Ley de Ingresos Causados en Ejercicios Fiscales anteriores pendientes de liquidación o pago
1.1.1.1	Efectivo		
1.1.1.2	Bancos/Tesorería		

Fuente: Deloitte, Taller Ley General de Contabilidad Gubernamental, México, 2011.

Cuadro Núm. 11
CAPÍTULO VI
GUÍAS CONTABILIZADORAS

- Su propósito es orientar el registro de resultados de las operaciones a quienes tiene la responsabilidad de su ejecución, así como para todos aquellos que requieran conocer los criterios que se utilizan en cada operación.
- En dichas guías los registros se ordenan por proceso administrativo/ financiero y se muestra en forma secuencial los asientos contables que se deben realizar en sus principales etapas.

VII.1.1 REGISTRO PRESUPUESTARIO DE LA LEY DE INGRESOS							
No.	CONCEPTO	DOCUMENTO FUENTE	PERIODICIDAD	REGISTRO			
				CONTABLE		PRESUPUESTAL	
				CARGO	ABONO	CARGO	ABONO
1	Ley de ingresos estimables	Ley de Ingresos Aprobada	Anual			8.1.1 Ley de ingresos estimables	8.1.2 Ley de ingresos por ejecutar
2	Modificaciones positivas a la Ley de Ingresos	Modificación a la Ley de Ingresos	Eventual			8.1.3 Modificaciones a la Ley de Ingresos Estimada	8.1.2 Ley de Ingresos por Ejecutar
3	Modificaciones Negativas a la Ley de Ingresos	Modificación a la Ley de Ingresos	Eventual			8.1.2 Ley de Ingresos por Ejecutar	8.1.3 Modificaciones a la Ley de Ingresos Estimada
4	Ingresos Devengados	Documento emitido por la Ley competente	Frecuente			8.1.2 Ley de ingresos por ejecutar	8.1.4 Ley de Ingresos Devengados
5	Ingresos Recaudados	Formato de pago autorizado recibo oficial	Frecuente			8.1.4 Ley de Ingreso Devengados	8.1.5 Ley de Ingresos Recaudados

Fuente: Deloitte, Taller Ley General de Contabilidad Gubernamental, México, 2011.

Cuadro Núm. 12
Capítulo VII
NORMAS Y METODOLOGÍA PARA LA EMISIÓN DE
INFORMACIÓN FINANCIERA Y ESTRUCTURA DE LOS ESTADOS
FINANCIEROS BÁSICOS DEL ENTE PÚBLICO Y
CARACTERÍSTICAS DE SUS NOTAS

Incorpora en forma integral la nueva versión ajustada y actualizada, misma que muestra los estados e información financiera (contable, presupuestaria,

programática y económica) que debe generar cada ente público, en el marco de lo dispuesto por el Artículo 46 de la Ley de Contabilidad.

CARACTERÍSTICAS DE SUS NOTAS

NOMBRE DEL ENTE PÚBLICO ESTADO DE ACTIVIDADES Del XXXX al XXXX (en miles de pesos)
INGRESOS Y OTROS BENEFICIOS
<i>Ingresos de la Gestión</i>
Impuestos
Impuestos sobre los ingresos
Impuestos sobre el patrimonio
Impuestos sobre la Producción, el consumo y las transacciones
Impuestos al comercio exterior
Impuestos sobre nóminas y asimilables
Impuestos ecológicos
Accesorios de impuestos
Otros impuestos
Contribuciones de Mejoras
Derechos
Productos de Tipo Corriente
Ingresos por venta de bienes y servicios producidos
En establecimientos de gobierno
Otras contribuciones causadas en ejercicios anteriores
<i>Participaciones y Aportaciones</i>
Participaciones
Aportaciones
Convenios
<i>Transferencias, Asignaciones, Subsidios y otras ayudas</i>
Transferencias Internas y Asignaciones al Sector Público
Transferencias al Resto del Sector Público
Subsidios y Subvenciones
Ayudas Sociales
Pensiones y Jubilaciones
<i>Otros Ingresos y Beneficios</i>
Ingresos Financieros
Intereses Ganados de Valores, Créditos, bonos y otros
Otros Ingresos Financieros

Fuente: Comisión Nacional de Armonización Contable, Documentos Normativo.

Se integra al Manual de Contabilidad Gubernamental, las Matrices de Inversión

Cuadro Núm. 13 Anexo I Matrices de Conversión

- Muestra la aplicación de la metodología para la integración de los elementos que dan origen a la conversión de los registros de las operaciones presupuestarias contables.
- Al respecto, se ejemplifica como opera la matriz para cada una de las principales transacciones de origen presupuestario de ingresos y egresos. Como resultado de la aplicación de esta matriz es posible generar asientos, registros en los libros de contabilidad y movimientos en los estados financieros, en forma automática y en tiempo real.

				Cuentas Contables				
COG Nombre del COG		Tipo de Gasto	Característica	Medio de Pago	Cargo	Cuenta Cargo	Abono	Cuenta Abono
382	Gasto de orden social y cultural	1		Banco Moneda extranjera.	2.1.1.2	Proveedores por Pagar a corto plazo	1.1.1.2	Bancos/ Tesorería
383	Congresos y convenciones	1		Banco Moneda Nacional.	2.1.1.2	Proveedores por Pagar a corto plazo	1.1.1.2	Bancos/ Tesorería
383	Congresos y convenciones	1		Banco Moneda extranjera.	2.1.1.2	Proveedores por Pagar a corto plazo	1.1.1.2	Bancos/ Tesorería
384	Exposiciones	1		Banco Moneda Nacional.	2.1.1.2	Proveedores por Pagar a corto plazo	1.1.1.2	Bancos/ Tesorería
384	Exposiciones	1		Banco Moneda extranjera.	2.1.1.2	Proveedores por Pagar a corto plazo	1.1.1.2	Bancos/ Tesorería
385	Gastos de representación	1		Banco Moneda Nacional.	2.1.1.2	Proveedores por Pagar a corto plazo	1.1.1.2	Bancos/ Tesorería
385	Gastos de representación	1		Banco Moneda extranjera.	2.1.1.2	Proveedores por Pagar a corto plazo	1.1.1.2	Bancos/ Tesorería

Fuente: Deloitte, Taller Ley General de Contabilidad Gubernamental, México, 2011.

La Nueva Contabilidad Gubernamental, como un Proceso de Redefinición de Funciones a Desarrollar en el Municipio

La nueva *Ley General de Contabilidad Gubernamental*, establece como obligatorio para los entes estatales y municipales, así como el Distrito Federal y sus demarcaciones territoriales, llevar a cabo la armonización

contable, lo que implica desarrollar, establecer, operar y controlar un sistema de Contabilidad, que emita estados financieros e informes periódicos de acuerdo con la normatividad analizada en este capítulo.

Para los municipios con menos de 25 mil habitantes; se establecerán sistemas que se aplicarán de forma simplificada, cuya normatividad será elaborada por la CONAC y el INFOTEC, el cual desarrollará herramientas informáticas en materia de: Formulación presupuestaria, Gestión de la ejecución de gasto, Recaudación, catastro, Servicios prestados por los municipios, Tesorería, Inversiones y obra pública, Deuda pública, Adquisiciones y contrataciones, Recursos humanos, Administración de bienes y transparencia.

Para el desarrollo de estas actividades la administración pública municipal, en función de sus características específicas, cuenta con el presidente municipal, también llamado alcalde, con cuerpos colegiados, integrados por regidores, síndicos, munícipes o ediles. Su número variará según la importancia del municipio.

Existen diversos sistemas para determinar los cargos que dentro de los ayuntamientos desempeñaran sus integrantes "...pueden elegirse como regidores de un ramo determinado (mercados, rastros, espectáculos, tesorería, secretaría, presidencia municipal), o bien, su elección se hace en grupo y una vez electos se distribuyen entre ellos las diferentes ramas de la administración municipal".²⁷

7. La Organización de la Administración Pública Municipal²⁸

La administración pública Municipal se integra en una primera instancia por el ayuntamiento, que es el órgano de representación popular encargado del gobierno y la administración del municipio. El ayuntamiento se elige por elección directa, en los **términos establecidos en la Ley Orgánica Municipal** y dura en su cargo tres años.

7.2. Actividades contables que desarrollan los elementos que integran el Ayuntamiento

El ayuntamiento desarrolla diversas actividades, en este parte sólo se limita a enunciar las relativas a la armonización contable y al desarrollo del nuevo "Sistema de Contabilidad Gubernamental".

El Ayuntamiento se integra por: *El Presidente Municipal; el Síndico o Síndicos; y los Regidores.*

²⁷ Acosta Romero, *op. cit.*, p. 701.

²⁸ Para efectos de este apartado se tomaron en cuenta los análisis del INAFED.

- El presidente municipal, es el encargado de llevar a la práctica las decisiones tomadas por el ayuntamiento y el responsable del buen funcionamiento de la administración pública municipal. Las funciones que cumple actualmente en materia contable son las de: Cumplir y hacer cumplir... las resoluciones del ayuntamiento, en materia de contabilidad gubernamental; llevar a cabo un control sobre la aplicación y el ejercicio de la Ley de Ingresos y del Presupuesto de Egresos; vigilar la aplicación de los planes y programas estatales y municipales de desarrollo; informar anualmente a la población de la situación que guarda la administración municipal, detallando las actividades realizadas por las dependencias municipales y el manejo y destino de los fondos públicos.
- Los síndicos, son los encargados de defender los intereses municipales y de representar jurídicamente al ayuntamiento en los litigios en los que éste fuere parte. También son los responsables de supervisar la gestión de la hacienda pública municipal, todo ello en observancia a la Ley Orgánica Municipal vigente. Las funciones que cumple actualmente en materia contable son las de: vigilar el buen manejo de las finanzas públicas municipales; mantener al corriente el inventario general de los bienes muebles e inmuebles propiedad del municipio; revisar y firmar los estados de cuentas de la tesorería municipal y remitirlos a la Contaduría Mayor de Glosa del Congreso del Estado; vigilar que se presente oportunamente la cuenta pública para su revisión por el Congreso Local, así como los informes contables y financieros mensuales.
- Los regidores son los miembros del ayuntamiento que tienen a su cargo las diversas comisiones de la administración pública municipal. Las funciones que cumple actualmente en materia contable son las de presidir y desempeñar la comisión de Contabilidad Gubernamental que le encomiende el ayuntamiento informando a éste de sus resultados; proponer al ayuntamiento los acuerdos que deban dictarse para mejorar la contabilidad gubernamental en el municipio; vigilar el funcionamiento de las dependencias administrativas y la atención de los asuntos propios del área de su responsabilidad; presentar su programa anual de trabajo e informar al ayuntamiento acerca del cumplimiento de sus tareas.

Cuadro Núm. 14		
Organización Municipal		
MUNICIPIO	Poder Ayuntamiento Cabildo	CUERPO COLEGIADO Electo por el pueblo
ADMINISTRACIÓN PÚBLICA DEL AYUNTAMIENTO		
	Administración Pública del Ayuntamiento	
Sector Central		Sector Paraestatal (1)
Presidente municipal Secretario Tesorero Regidores Síndicos Múnicipes o Ediles		Organismos descentralizados Empresas públicas Fideicomisos públicos
<i>Fuente:</i> Miguel Acosta Romero, <i>Teoría General del Derecho Administrativo</i> , Ed. Porrúa, p. 703. <i>Nota:</i> Esta organización municipal la elaboró el autor con base en el Municipio de Naucalpan de Juárez, Estado de México.		
(1) No todos los municipios cuentan con este sector.		

Funciones del ayuntamiento en materia contable

Las funciones que actualmente desarrolla el Ayuntamiento, relativas a la Contabilidad gubernamental, son las siguientes:

- Analizar, discutir y aprobar el Presupuesto de Egresos y la iniciativa de Ley de Ingresos del municipio.
- Vigilar que se recauden oportuna y correctamente los ingresos municipales, así como la de presentar oportunamente al Congreso local las cuentas y comprobantes de recaudación y gastos de los fondos públicos.

7.3. Organización del ayuntamiento

Organización del cabildo

El Cabildo es la reunión de los integrantes del ayuntamiento para el ejercicio de sus responsabilidades. Para el mejor desempeño de su trabajo, el Cabildo funciona a través de sesiones y comisiones, dentro de las cuales la Comisión de Hacienda, tiene por objeto distribuir entre los regidores la vigilancia del buen funcionamiento de la administración municipal y es donde deberán recaer las funciones de la nueva contabilidad gubernamental.

Además de esta comisión, el ayuntamiento requiere también de órganos administrativos que cuenten con los elementos técnicos y humanos suficientes, para el cumplimiento de las nuevas obligaciones y funciones, con motivo de la aplicación de la nueva Ley General de Contabilidad Gubernamental.

La Tesorería municipal

La Tesorería municipal es el órgano de la administración municipal que tiene actualmente bajo su cargo las funciones presupuestarias, a las que habría que agregarse en aquellos en los que todavía no se realizan, las relativas a las que establece la Ley General de Contabilidad Gubernamental:

Recaudar los ingresos que corresponden al municipio conforme lo establece la Ley de Hacienda y la Ley de Ingresos Municipales; el manejo de los fondos y valores con estricto apego al presupuesto de egresos; programar y coordinar las actividades relacionadas con la recaudación, contabilidad y gastos del ayuntamiento, y el control de los activos propiedad del municipio.

Por la importancia que tiene para el municipio el manejo y destino de sus recursos, es necesario que la Tesorería informe mensualmente al ayuntamiento de los movimientos de ingresos y egresos.

Esta oficina está a cargo de un tesorero municipal, designado por el ayuntamiento.

Sus principales funciones presupuestales y contables actualmente son las siguientes:

- Coordinar y programar las actividades correspondientes a la recaudación, la contabilidad y los gastos municipales;
- Establecer un sistema de inspección, control y ejecución fiscal;
- Elaborar y presentar los informes financieros del ayuntamiento;
- Promover y mantener los mecanismos de coordinación fiscal necesarios con las autoridades estatales y federales;
- Mantener actualizados los sistemas contables y financieros del ayuntamiento;
- Elaborar y actualizar permanentemente los padrones de causantes;
- Elaborar el proyecto de ley de ingresos;
- Planear y programar los gastos del ayuntamiento para formular el presupuesto de egresos del año fiscal correspondiente, y
- Elaborar un registro auxiliar sujeto a inventario de los bienes muebles o inmuebles bajo su custodia que, por su naturaleza, sean inalienables e imprescriptibles, como lo son los monumentos arqueológicos, artísticos e históricos.

Al cumplimiento de estas funciones que cumple la Tesorería Municipal, de acuerdo con la LGCG, se le deberán agregar las siguientes:

- Aplicar la contabilidad gubernamental para facilitar el registro y la fiscalización de los activos, pasivos, ingresos y gasto;
- Contribuir a medir la eficacia, economía y eficiencia del gasto e ingresos públicos, la administración de la deuda pública, incluyendo las obligaciones contingentes y el patrimonio del Estado;
- Valuar el patrimonio del Estado y su expresión en los estados financieros;
- Registrar de manera armónica, delimitada y específica las operaciones presupuestarias y contables derivadas de la gestión pública, así como otros flujos económicos;
- Generar estados financieros, confiables, oportunos, comprensibles, periódicos y comparables, los cuales serán expresados en términos monetarios;
- Elaborar los manuales de contabilidad, así como con otros instrumentos contables que defina el consejo;
- Registrar y controlar el patrimonio del ente;
- Mantener un registro histórico detallado de las operaciones realizadas como resultado de su gestión financiera, en los libros diario, mayor, e inventarios y balances;
- Mantener registros auxiliares que muestren los avances presupuestarios y contables, que permitan realizar el seguimiento y evaluar el ejercicio del gasto público y la captación del ingreso, así como el análisis de los saldos contenidos en sus estados financieros;
- Elaborar sus respectivos catálogos de cuentas, para el registro de las operaciones presupuestarias y contables, cuyas listas de cuentas deberán estar alineadas, tanto conceptualmente como en sus principales agregados, al plan de cuentas que emita el consejo;
- Registrar y valuar las provisiones que se constituyan para hacer frente a los pasivos de cualquier naturaleza, con independencia de que éstos sean clasificados como deuda pública en términos de la normativa aplicable;
- Disponer de clasificadores presupuestarios, listas de cuentas y catálogos de bienes o instrumentos similares que permitan su interrelación automática, y
- Registrar en su contabilidad los bienes muebles e inmuebles, destinados a un servicio público conforme a la normativa aplicable; excepto los considerados como monumentos arqueológicos, artísticos o históricos conforme a la Ley de la materia; el mobiliario y equipo, incluido el de cómputo, vehículos y demás bienes muebles al servicio de los entes públicos, y cualesquiera otros bienes muebles e inmuebles que el consejo determine que deban registrarse.

Todas estas actividades, implican contar con un sistema de contabilidad gubernamental armonizado, el cual deberá estar conformado por el conjunto

de registros, procedimientos, criterios e informes, estructurados sobre la base de principios técnicos comunes destinados a captar, valuar, registrar, clasificar, informar e interpretar, las transacciones, transformaciones y eventos que, derivados de la actividad económica, modifican la situación patrimonial del gobierno y de las finanzas públicas.

El sistema que diseñen los entes estatales y municipales, así como el Distrito Federal y sus demarcaciones territoriales deberá:

- Reflejar la aplicación de los principios, normas contables generales y específicas e instrumentos que establezca el consejo;
- Facilitar el reconocimiento de las operaciones de ingresos, gastos, activos, pasivos y patrimoniales de los entes públicos;
- Integrar en forma automática el ejercicio presupuestario con la operación contable, a partir de la utilización del gasto devengado;
- Permitir que los registros se efectúen considerando la base acumulativa para la integración de la información presupuestaria y contable;
- Reflejar un registro congruente y ordenado de cada operación que genere derechos y obligaciones derivados de la gestión económico-financiera de los entes públicos;
- Generar en tiempo real, estados financieros, de ejecución presupuestaria y otra información que coadyuve a la toma de decisiones, a la transparencia, a la programación con base en resultados, a la evaluación y a la rendición de cuentas, y
- Facilitar el registro y control de los inventarios de los bienes muebles e inmuebles de los entes públicos.

Cada ente público será responsable de su contabilidad, de la operación del sistema, así como del cumplimiento de lo dispuesto por la Ley y las decisiones que emita el consejo.

La contabilidad gubernamental deberá permitir la expresión fiable de las transacciones en los estados financieros y considerar las mejores prácticas contables nacionales e internacionales en apoyo a las tareas de planeación financiera, control de recursos, análisis y fiscalización.

Los procesos administrativos de los entes públicos que impliquen transacciones presupuestarias y contables generarán el registro automático y por única vez de las mismas en los momentos contables correspondientes. La contabilización de las operaciones presupuestarias y contables deberá respaldarse con la documentación original que compruebe y justifique los registros que se efectúen.

Los entes públicos estarán obligados a conservar y poner a disposición de las autoridades competentes los documentos, comprobatorios y justificativos, así como los libros principales de contabilidad, de conformidad con los lineamientos que para tal efecto establezca el consejo.

Los entes públicos deberán seguir las mejores prácticas contables nacionales e internacionales en apoyo a las tareas de planeación financiera, control de recursos, análisis y fiscalización, lo que indudablemente será un reto para este nivel de gobierno.

La Contraloría municipal

La función de control y evaluación municipal, es realizada actualmente la contraloría municipal. Dentro de sus actividades en términos generales destacan las de:

- Establecer y operar el sistema de control y evaluación municipal;
- Fiscalizar el ejercicio de gasto público municipal;
- Aplicar las normas y criterios en materia de control, evaluación, auditorías e inspecciones;
- Vigilar que los recursos federales y estatales asignadas a los municipios se apliquen de acuerdo a las leyes y normas convenidos;
- Vigilar el cumplimiento de las obligaciones de proveedores y contratistas;
- Vigilar la eficiencia y la eficacia en la ejecución de las obras;
- Realizar auditorías y evaluaciones e informar al ayuntamiento.
- Participar en la elaboración y actualización del inventario general de los bienes muebles e inmuebles propiedad del municipio;
- Verificar que los servidores públicos municipales cumplan con la obligación de presentar oportunamente su declaración patrimonial;
- Promover la participación de la ciudadanía en la supervisión y vigilancia de las acciones de gobierno, y
- Establecer un mecanismo de atención a consultas, quejas o denuncias que presente la población.

Cuando en el municipio no opere un órgano de control municipal, estas funciones pueden ser realizadas por el síndico municipal, o cualquier regidor con el apoyo de los demás servidores públicos.

El consejo aprobará las disposiciones generales al respecto, tomando en cuenta los lineamientos que para efectos de fiscalización y auditorías emitan la Secretaría de la Función Pública, la Auditoría Superior de la Federación y sus equivalentes a nivel estatal.

Asimismo, las legislaturas de los estados de acuerdo a la LGCG, contarán con entidades estatales de fiscalización, las cuales serán órganos con autonomía técnica y de gestión en el ejercicio de sus atribuciones y para decidir sobre su organización interna, funcionamiento y resoluciones, en los términos que dispongan sus leyes. La función de fiscalización se desarrollará conforme a los principios de posterioridad, anualidad, legalidad, imparcialidad y confiabilidad.

7.4. Tamaño de los municipios

El número de elementos humanos y materiales para desarrollar las funciones que marca la nueva normatividad en materia de contabilidad gubernamental, estarán en función del tamaño y características del municipio de que se trate, ya que como sabemos de acuerdo al Censo de Población del 2010, existen 2 456 municipios con poblaciones muy dispares en cuanto al tamaño, la densidad de su población y su extensión geográfica, algunos municipios tienen más población y presupuesto que inclusive algunas entidades federativas, por lo tanto la asignación de recursos para instrumentar los sistemas de contabilidad gubernamental deberán ser diferenciados.

En el Distrito Federal, sus demarcaciones territoriales en promedio tienen una población de 553 193 personas, mientras que en algunas entidades federativas, como Oaxaca, Yucatán y Tlaxcala, la población promedio de sus municipios para el año 2010, ascendió a 6 670, 18 449, y 19 499 respectivamente. Sin embargo en la mayoría de las entidades federativas, sus municipios cuentan con promedios de población altos y bajos, por lo que se hizo necesario establecer una normatividad específica para los municipios menores de 25 000 habitantes y para aquellos que se norman de acuerdo a sus usos y costumbres, ya que sus condiciones jurídicas, presupuestarias y operativas se diferencian de los que tienen una población mayor a esta cifra o con formas de organización diferente a la descrita.

Conclusión

El sistema de contabilidad gubernamental descrito para los entes federales, estatales y municipales, el Distrito Federal y sus Demarcaciones Territoriales, configurará un sistema nacional de transparencia, fiscalización y rendición de cuentas, que permitirá armonizar y modernizar los sistemas de información contables para los tres ámbitos de gobierno, donde se contemplen: marcos jurídicos similares, principios y normas contables comunes, sistemas de administración financiera, registro contable y modelos de información de cuentas compatibles, entre sí, que propicien:

- El mejoramiento de la gestión pública, la transparencia y el acceso a la información del flujo de los ingresos y gastos de la administración pública federal, estatal y municipal;
- Sirvan de base para el adecuado control, la evaluación y la fiscalización de sus finanzas públicas, y
- Se evite se configuren actos de corrupción como los que se han generado en los últimos años, en alguna dependencias y entidades del gobierno federal, pero sobre todo en los estados y municipios de la república mexicana.

El problema de la corrupción en el ejercicio del gasto se puso de manifiesto, entre otros indicadores, con el que elabora la organización *Transparency International*, construido con base en la percepción que tienen los empresarios y analistas de cada país en el nivel de corrupción de sus gobiernos, el cual se denomina como el **Índice de Percepción de la Corrupción del sector público IPC**, que esta institución elabora anualmente.

De un total de 178 países, en donde la calificación de 10 indica la percepción de ausencia de corrupción y la de 0 la percepción de corrupción muy alta, México ocupó en 2008 el lugar 72, con una calificación de 3.6; para el año 2010 esta medición empeoró para el caso mexicano, al ocupar el lugar 98, con una calificación de 3.1, por abajo de países como Arabia Saudita, República Checa, Kuwait, Sudáfrica, Namibia, Turquía Letonia Eslovaquia, Túnez, Croacia, Macedonia, Ghana, Samoa y Ruanda, por mencionar algunos países, con un nivel de desarrollo menor, lo que ha supuesto en términos de la misma organización un “desastre humanitario continuo” para la economía mexicana.

El sistema de Contabilidad gubernamental descrito en este ensayo, promoverá el mejoramiento de la gestión pública, la transparencia y el acceso a la información de las finanzas públicas, servirá como instrumento para reducir la corrupción y las malas prácticas administrativas y contables, que han prevalecido en algunos entes del gobierno mexicano, de aquí la importancia de que el sistema de contabilidad gubernamental opere en los diferentes niveles de gobierno, en los términos, tiempo y forma establecidos por la Ley General de Contabilidad Gubernamental, la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, la CONAC y por la normas internacionales y nacionales emitidas por los organismos públicos y privados que regulan la materia presupuestaria y contable de la administración pública en un sentido amplio.

Bibliografía

- Acosta Romero, Miguel (1995). *Teoría General del Derecho Administrativo*, México, Editorial Porrúa, S.A.
- Castelazo, José R. (2010). *Administración Pública: Una visión de Estado*. México, INAP, segunda edición.
- González Navarro, Pedro (2011). *El federalismo en México*. Colegio de Economistas de Jalisco.

Marco Normativo

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 1917, con últimas actualizaciones.

- Ley General de Contabilidad Gubernamental...* Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC). Diciembre de 2008.
- Marco Conceptual de Contabilidad Gubernamental.* (CONAC). Agosto de 2009.
- Postulados Básicos de Contabilidad Gubernamental.* (CONAC). Agosto de 2009.
- Clasificador por Objeto del Gasto.* (CONAC). Diciembre de 2009.
- Clasificador por Rubros de Ingresos.* (CONAC). Diciembre de 2009.
- Plan de Cuentas.* (CONAC). Diciembre de 2009.
- Normas y Metodología para la Emisión de Información Financiera y Estructura de los Estados Financieros Básicos del Ente Público y Características de sus Notas.* (CONAC). Diciembre de 2009.
- Lineamientos sobre los Indicadores para Medir los Avances Físicos y Financieros relacionados con los Recursos Públicos Federales.* CONAC. Diciembre de 2010.
- Principales Reglas de Registro y Valoración del Patrimonio (Elementos Generales).* (CONAC). Diciembre de 2010.
- Clasificación Funcional del Gasto (Finalidad, Función y Subsunción).* (CONAC). Junio de 2010.
- Análisis de los Componentes de las Finanzas Públicas.* (CONAC). Junio de 2010.
- Normas y Metodología para la Determinación de los Momentos Contables de los Ingresos.* (CONAC). Diciembre de 2009.
- Normas y Metodología para la Determinación de los Momentos Contables de los Egresos.* (CONAC). Agosto de 2009.
- Clasificador por Tipo de Gasto.* (CONAC). Junio de 2010.
- Manual de Contabilidad Gubernamental.* (CONAC). Noviembre de 2010.