



SECRETARÍA  
DE HACIENDA  
GOBIERNO DE CHIAPAS

# MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

## INTRODUCCIÓN

La Contabilidad Gubernamental desempeña un papel relevante como instrumento que norma y define el registro y control financiero de los recursos públicos del Estado, así como de los bienes y obligaciones patrimoniales. Por lo tanto, la Contabilidad Gubernamental se define como la técnica que sustenta los sistemas de Contabilidad Gubernamental y que se utiliza para el registro de las transacciones que llevan a cabo los entes públicos, expresados en términos monetarios, captando los diversos eventos económicos identificables y cuantificables que afectan los bienes e inversiones, las obligaciones y pasivos, así como el propio patrimonio, con el fin de generar información financiera que facilite la toma de decisiones y un apoyo confiable y lineamientos firmes en la administración de los recursos públicos.

De acuerdo con la Ley General de Contabilidad Gubernamental (Ley de Contabilidad) publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 2008, el Manual es el documento conceptual, metodológico y operativo que contiene, como mínimo, su finalidad, el marco jurídico, lineamientos técnicos, la lista de cuentas, los instructivos para el manejo de las cuentas, las guías contabilizadoras y la estructura básica de los principales estados financieros a generarse en el sistema. En complemento, y conforme a lo señalado por el Cuarto Transitorio de dicha Ley, también formarán parte del Manual las matrices de conversión.

El presente Manual tiene como propósito cumplir con el mandato del sistema contable que señala la Ley de Contabilidad, así como mostrar 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 generan. 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.

La metodología de registro contable desarrollada en el Manual, cubre la totalidad de las transacciones de tipo financiero, ya sea que provengan de operaciones presupuestarias o de cualquier otra fuente. En el Manual no se efectúa una descripción integral de los procesos administrativos/financieros y de los eventos concretos de los mismos que generan los registros contables. Cabe destacar que, tanto en el Modelo de Asientos como en las Guías Contabilizadoras, se incluyen los principales procesos que motivan los registros contables.

Por medio del registro sistematizado que llevan a cabo los centros contables se posibilita la interpretación de la situación patrimonial de la Administración Pública. Para ello, la Secretaría de Hacienda a través de la Dirección de Contabilidad Gubernamental, en cumplimiento de las atribuciones que el Código de la Hacienda Pública para el Estado de Chiapas le confiere, para dar impulso a las reformas de normas y procedimientos contables, de modernización de sistemas para el registro, seguimiento, control y evaluación del gasto público y de rendición de cuenta pública; contribuye en la construcción de sistemas informáticos que den mayor fluidez a las tareas contables de los distintos organismos públicos y centros contables que conforman el Sector Público, reflejándose esta situación en un mayor control de las finanzas públicas.

Por lo anterior y en cumplimiento al artículo cuarto transitorio de la Ley de Contabilidad se publica el presente material para aplicación de los Entes públicos del Estado, mismo que contiene el plan de cuentas, instructivo de manejo de cuentas, guías contables e información financiera, en apego los postulados, normas y criterios aplicables a la contabilidad del sector público.

Cabe mencionar que el presente manual será mejorado paulatinamente, incrementando el contenido del mismo.

## ÍNDICE

<b>I.</b>	<b>ASPECTOS GENERALES DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL</b>		<b>PÁG.</b>
	A.	Antecedentes Sobre Contabilidad Gubernamental	1
	B.	Fundamento Legal de la Contabilidad Gubernamental en México-Chiapas	1
	C.	El Sistema de Contabilidad Gubernamental	2
	D.	La Contabilidad Gubernamental y los Entes Públicos	2
	E.	La Contabilidad Gubernamental, la Cuenta Pública y la Información Económica	3
	F.	Objetivos del Sistema de Contabilidad Gubernamental	3
	G.	Principales Usuarios de la Información Producida por el SCG	4
	H.	Marco Conceptual del SCG	5
	I.	Postulados Básicos de Contabilidad Gubernamental	6
	J.	Característica Técnicas del SCG	7
	K.	Principales Elementos del SCG	8
	L.	Información Financiera	16
	M.	Cuenta Pública	20
<b>II.</b>	<b>PLAN DE CUENTAS</b>		
	A.	Aspectos Generales	22
	B.	Base de Codificación	22
	C.	Estructura del Plan de Cuentas	24
	D.	Contenido del Plan de Cuentas a 4º. nivel	31
	E.	Definición de los Niveles del Plan de Cuentas	47
	F.	Relación Contable/Presupuestaria	80
<b>III.</b>	<b>INSTRUCTIVOS DE MANEJO DE CUENTAS</b>		
	A.	Cuentas de Activo	87
	B.	Cuentas de Pasivo	186
	C.	Cuentas de Patrimonio	245
	D.	Cuentas de Ingreso	265
	E.	Cuentas de Gasto	330
	F.	Cuentas de Cierre Contable	431
	G.	Cuentas de Orden Contable	434
	H.	Cuentas de Orden Presupuestario	466
	I.	Cuentas de Cierre Presupuestario	493
<b>IV.</b>	<b>GUÍAS CONTABILIZADORAS</b>		
	<b>A.</b>	<b>Inicio del Ejercicio</b>	
		1. Inicio del Ejercicio	496
		2. Traspaso de Saldos	497
	<b>B.</b>	<b>Registro Presupuestario</b>	
		1. De Ingresos (Aplica Subsistema de Recaudación)	498
		2. Del Gasto (Aplican Subsistema de Egresos y Subsistema de Deuda Pública)	499
	<b>C.</b>	<b>De los ingresos (Aplica Subsistema de Recaudación y Subsistema de Fondos Estatales)</b>	
		1. Impuestos, Derechos, Productos, Aprovechamientos, y Venta de Bienes y Servicios	501
		2. Participaciones e Incentivos Derivados de la Colaboración Fiscal	504
		3. Aportaciones o Convenios	506
		4. Transferencias o Subsidios	507

## ÍNDICE TEMÁTICO

<b>IV. GUÍAS CONTABILIZADORAS</b>	<b>PÁG.</b>
<b>D. Aprovechamientos Patrimoniales por Venta de Bienes Inmuebles, Muebles e Intangibles</b>	508
<b>E. De las ministraciones (Aplica Subsistema de Fondos Estatales, Subsistema de Egresos Subsistema de Deuda Pública)</b>	
1. Reales y Virtuales	512
2. Anticipo de Ministraciones	514
<b>F. De los gastos (Aplica Subsistema de Egresos, Subsistema de Deuda Pública y Subsistema de Fondos Estatales)</b>	
1. Servicios Personales	515
2. Materiales y Suministros	521
3. Servicios Generales	523
4. Transferencias, Asignaciones, Subsidios y Otras Ayudas	524
5. Participaciones, Aportaciones y Convenios	525
6. Intereses, Comisiones y Otros Gastos de la Deuda Pública	526
7. Gasto con Anticipo de Ministraciones	527
8. Gasto por Baja de Bienes	528
<b>G. Compras de Bienes (Aplica Subsistema de Egresos y Subsistema de Fondos Estatales)</b>	
1. Inmuebles	529
2. Muebles	531
3. Otras adquisiciones	532
4. Bienes en comodato	533
<b>H. Construcciones en Proceso (Aplica Subsistema de Egresos y Subsistema de Fondos Estatales)</b>	
1. En Bienes de Dominio Público	534
2. En Bienes Propios	538
<b>I. Arrendamiento Financiero</b>	544
<b>J. Fondos de Terceros en Garantía y/o Administración (Aplica Subsistema de Recaudación, Subsistema de Fondos Estatales y Egresos)</b>	550
<b>K. Deudores Diversos</b>	552
<b>L. Recursos federales</b>	
1. Capital	553
2. Productos Financieros (Rendimientos)	554
3. Economías	555
<b>M. Recursos que los Entes Públicos Destinan a sus Fideicomisos</b>	
1. Fideicomisos sin Estructura Orgánica y Contratos Análogos Incluyendo Mandatos (Partidas del COG 75100 al 5900)	558
2. Transferencias a Fideicomisos (Partidas del concepto del gasto 4600)	565
<b>N. Recursos FAM, Programa MIFE (Escuelas al Cien)</b>	566
<b>Ñ. Traspaso de Saldos</b>	568
<b>O. Registros de Cierre</b>	
1. De Operaciones Internas Transitorias	569
2. De Cuentas de Ingresos y Gastos	570
3. De Cuentas Patrimoniales	584
4. De Cuentas Presupuestarias	586
5. Adeudos, Superávit o Déficit	587

## ÍNDICE TEMÁTICO

<b>V.</b>	<b>INFORMACIÓN FINANCIERA</b>	<b>PÁG.</b>
	<b>A. Objetivo</b>	588
	<b>B. Tipos de Información Financiera</b>	588
	<b>C. Información Contable</b>	
	1. Estado de Actividades	589
	2. Estado de Situación Financiera	593
	3. Estado de Variación en la Hacienda Pública	598
	4. Estado de Cambios en la Situación Financiera	602
	5. Estado de Flujos de Efectivo	605
	6. Estado Analítico del Activo	608
	7. Estado Analítico de la Deuda y Otros Pasivos	611
	8. Informe sobre Pasivos Contingentes	613
	9. Notas a los Estados Contables	618
	<b>10 Conciliación entre los Ingresos Contables y Presupuestarios y Conciliación entre los Egresos Presupuestarios y los Gastos Contables</b>	
	a.- Formato de la Conciliación entre los Ingresos Presupuestarios y Contables	618
	<b>b.- Formato de la Conciliación entre los Egresos Presupuestarios y los Gastos Contables</b>	622
	<b>D. Información Presupuestaria</b>	
	1. Estado Analítico de Ingresos	628
	2. Estado Analítico del Ejercicio del Presupuesto de Egresos	629
	3. Información de la Deuda	635
	<b>E. Información Programática-Funcional</b>	
	1. Gastos por Categoría Programática	634
	2. Información Funcional	636
	<b>F. Información Económica</b>	
	1. Indicadores de la Postura Fiscal	638
<b>VI.</b>	<b>MATRICES DE CONVERSIÓN</b>	
	<b>A. Aspectos Generales</b>	639
	<b>B. Descripción y Estructura de Datos de las Matrices</b>	639
	<b>C. Matrices de Gastos</b>	
	1. Matriz Devengado de Gastos	640
	2. Matriz Pagado de Gastos	670
	<b>D. Matrices de Ingresos</b>	
	1. Matriz Ingresos Devengados	722
	2. Matriz Ingresos Recaudados	736
	3. Matriz Ingresos Devengados y Recaudados Simultáneos	762

## I. ASPECTOS GENERALES DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

### A. Antecedentes sobre la Contabilidad Gubernamental.

La Contabilidad Gubernamental es una rama de la Teoría General de la Contabilidad que se aplica a las organizaciones del sector público, cuya actividad está regulada por un marco constitucional, una base legal y normas técnicas que la caracterizan y la hacen distinta a la que rige para el sector privado.

Las principales diferencias conceptuales, normativas y técnicas entre la contabilidad gubernamental y la del sector privado son las siguientes:

- El objeto de la contabilidad gubernamental es contribuir entre otras a la economía de la hacienda pública; en tanto que las entidades del sector privado está orientada a la economía de la organización.
- El presupuesto para los entes públicos representa responsabilidades formales y legales, siendo el documento esencial en la asignación, administración y control de recursos; mientras que, en las entidades privadas tiene características estimativas y orientadoras de su funcionamiento.
- El proceso de fiscalización de las cuentas públicas está a cargo de los Congresos o Asambleas a través de sus órganos técnicos, en calidad de representantes de la ciudadanía y constituye un ejercicio público de rendición de cuentas. En el ámbito privado la función de control varía según el tipo de organización, sin superar el Consejo de Administración, nombrado por la Asamblea General de Accionistas y nunca involucra representantes populares.
- La información financiera del sector público es presentada con estricto apego al cumplimiento de la Ley y, en general, se orienta a informar si la ejecución del presupuesto y de otros movimientos financieros se realizaron dentro de los parámetros legales y técnicos autorizados; mientras que la contabilidad empresarial informa sobre la marcha del negocio, su solvencia, y la capacidad de resarcir y retribuir a los propietarios su inversión a través de reembolsos o rendimientos.
- La información generada por la contabilidad gubernamental es de dominio público, integra el registro de operaciones económicas realizadas con recursos de la sociedad y como tal, informan los resultados de la gestión pública. En la empresa privada es potestad de los integrantes de su estructura organizativa, divulgar los resultados de sus operaciones y el interés se limita a los directamente involucrados con la propiedad de dicha empresa, excepto de las que cotizan en la Bolsa Mexicana de Valores.

Con las excepciones anteriores, tanto la teoría general de la contabilidad como las normas sobre información financiera que se utilizan para las actividades del sector privado son válidas para la contabilidad gubernamental.

La contabilidad de las organizaciones, tanto públicas como privadas, forma parte, a su vez, de un macrosistema, que es el Sistema de Cuentas Nacionales. Este macrosistema contable consolida estados de todos los agentes económicos residentes de un país<sup>1</sup> y a éstos con el Sector Externo en un período determinado y expone los resultados de las principales variables macroeconómicas nacionales o regionales<sup>2</sup> por lo que se requiere también de interrelaciones correctamente definidas entre ellos.

### B. Fundamento Legal de la Contabilidad Gubernamental en México-Chiapas.

El Sistema de Contabilidad Gubernamental (SCG) se fundamenta en el Artículo 73, Fracción XXVIII de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que, dentro de las facultades del Congreso, establece las de “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 con el fin de garantizar su armonización a nivel nacional”.

---

<sup>1</sup>Gobierno General, Corporaciones/Empresas no financieras, Corporaciones/Instituciones Financieras, Instituciones Privadas sin fines de lucro, Hogares

<sup>2</sup> Consumo Final, Producción, Valor Agregado, Ahorro, Inversión, Financiamiento

---

# Manual de Contabilidad Gubernamental

*Aspectos Generales de la Contabilidad Gubernamental*

---

En dicho marco, el Congreso de la Unión aprobó la Ley General de Contabilidad Gubernamental (Ley de Contabilidad) que rige en la materia a los tres órdenes de gobierno y crea el Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC).

El Artículo 1 de la Ley de Contabilidad establece que ésta “es de observancia obligatoria para los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial de la Federación, los Estados y el Distrito Federal; los ayuntamientos de los municipios; los órganos político-administrativos de las demarcaciones territoriales del Distrito Federal; las entidades de la administración pública paraestatal, ya sean federales, estatales o municipales y los órganos autónomos federales y estatales.”

Por otra parte, asigna al CONAC el carácter de órgano de coordinación para la armonización de la contabilidad gubernamental y lo faculta para la emisión de normas contables y lineamientos para la generación de información financiera que aplicarán los entes públicos.

En Chiapas se estableció el Consejo de Armonización Contable del Estado de Chiapas (CACE), que incluye a los municipios y órganos de fiscalización estatales, con el propósito de que coadyuve en el proceso de implementación de los acuerdos aprobados en el Consejo Nacional de Armonización Contable y en cumplimiento a lo establecido en el Transitorio Décimo Séptimo del Presupuesto de Egresos de la federación para el Ejercicio Fiscal 2011.

Y es la Secretaría de Hacienda quien tiene la facultad de emitir el Manual de Contabilidad Gubernamental aplicable para el registro de las operaciones de los Entes Públicos, y determinar en materia de armonización las directrices del sistema contable computarizado que utilizarán los Entes Públicos para registrar y procesar los eventos contables que permitirán obtener información, toma de decisiones y rendición de cuentas, conforme a los artículos 475 y 476 del Código de la Hacienda Pública para el Estado de Chiapas.

## **C. El Sistema de Contabilidad Gubernamental.**

El Sistema de Contabilidad Gubernamental (SCG) está conformado por el conjunto de registros, procedimientos, criterios e informes estructurados sobre la base de principios técnicos comunes destinados a captar, valorar, registrar, procesar, exponer e interpretar en forma sistemática, las transacciones, transformaciones y eventos identificables y cuantificables que, derivados de la actividad económica y expresados en términos monetarios, modifican la situación patrimonial de los entes públicos en particular y de las finanzas públicas en general. El SCG, al que deberán sujetarse los entes públicos, registrará de manera armónica, delimitada y específica las operaciones presupuestarias y contables derivadas de la gestión pública, así como otros flujos económicos. De igual forma, generará periódicamente estados financieros de los entes públicos confiables, oportunos, comprensibles, periódicos y comparables, expresados en términos monetarios.

El Artículo 34 de la Ley de Contabilidad establece que “Los registros contables de los entes públicos se llevarán con base acumulativa”; es decir que, “la contabilización de las transacciones de gasto se hará conforme a la fecha de su realización, independientemente de la de su pago, y la del ingreso se registrará cuando exista jurídicamente el derecho de cobro”.

## **D. La Contabilidad Gubernamental y los Entes Públicos.**

La Ley de Contabilidad identifica a los entes públicos de cada orden de gobierno e instituye las normas y responsabilidades de los mismos con respecto a la contabilidad gubernamental.

El Artículo 4 fracción XII de la Ley de Contabilidad, establece que son “Entes públicos: los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial de la Federación y de las entidades federativas; los entes autónomos de la Federación y de las entidades federativas; los ayuntamientos de los municipios; los órganos político-administrativos de las demarcaciones territoriales del Distrito Federal; y las entidades de la administración pública paraestatal, ya sean federales, estatales o municipales”.

Por su parte, el Artículo 2 dispone que “Los entes públicos aplicarán la contabilidad gubernamental para facilitar el registro y la fiscalización de los activos, pasivos, ingresos y gastos y, en general, contribuir a medir

---

# Manual de Contabilidad Gubernamental

## *Aspectos Generales de la Contabilidad Gubernamental*

---

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”. Dicha contabilidad, tal como lo establece la citada Ley, deberá seguir las mejores prácticas contables nacionales e internacionales en apoyo a las tareas de planeación financiera, control de recursos, análisis y fiscalización. Asimismo, dispone en su Artículo 17 que “cada ente público será responsable de su contabilidad, de la operación del sistema; así como del cumplimiento de lo dispuesto por Ley y las decisiones que emita el Consejo”.

Finalmente, el Artículo 52 señala que los “...entes públicos deberán elaborar los estados de conformidad con las disposiciones normativas y técnicas que emanen de esta Ley o que emita el Consejo”.

### **E. La Contabilidad Gubernamental, la Cuenta Pública y la Información Económica.**

La Ley de Contabilidad también determina la obligación de generar información económica, entendiendo por ésta, la relacionada con las finanzas públicas y las cuentas nacionales.

La norma más clara al respecto, está contenida en el Artículo 46 donde se establece que la contabilidad de los entes públicos permitirá la generación periódica de la siguiente información de tipo económico:

- “Un flujo de fondos que resuma todas las operaciones y los indicadores de la postura fiscal”.
- “Información complementaria para generar las cuentas nacionales y atender otros requerimientos provenientes de organismos internacionales de los que México es miembro”.

Asimismo, cabe destacar lo establecido en el Artículo 53 de la Ley de Contabilidad respecto a los contenidos mínimos que debe incluir la Cuenta Pública del Gobierno Federal, entre los que señala: el “Análisis cualitativo de los indicadores de la postura fiscal, estableciendo su vínculo con los objetivos y prioridades definidos en la materia, en el programa económico anual”.

Por su parte, las facultades que la Ley de Contabilidad otorga al CONAC en lo relativo a la información económica son las siguientes:

- “Emitir los requerimientos de información adicionales y los convertidores de las cuentas contables y complementarias, para la generación de información necesaria, en materia de finanzas públicas, para el sistema de cuentas nacionales y otros requerimientos de información de organismos internacionales de los que México es miembro”.
- Emitir el marco metodológico para llevar a cabo la integración y análisis de los componentes de las finanzas públicas con relación a los objetivos y prioridades que, en la materia, establezca la planeación del desarrollo, para su integración en la cuenta pública

### **F. Objetivos del Sistema de Contabilidad Gubernamental.**

El CONAC mediante la aprobación del Marco Conceptual ha establecido como objetivos del **Sistema de Contabilidad Gubernamental** (SCG) los siguientes:

- a) Facilitar la toma de decisiones con información veraz, oportuna y confiable, tendiente a optimizar el manejo de los recursos;
- b) Emitir, integrar y/o consolidar los estados financieros, así como producir reportes de todas las operaciones de la Administración Pública;
- c) Permitir la adopción de políticas para el manejo eficiente del gasto, orientado al cumplimiento de los fines y objetivos del ente público;
- d) Registrar de manera automática, armónica, delimitada, específica y en tiempo real las operaciones contables y presupuestarias propiciando, con ello, el registro único, simultáneo y homogéneo;
- e) Atender requerimientos de información de los usuarios en general sobre las finanzas públicas;
- f) Facilitar el reconocimiento, registro, seguimiento, evaluación y fiscalización de las operaciones de ingresos, gastos, activos, pasivos y patrimoniales de los entes públicos, así como su extinción;
- g) Dar soporte técnico-documental a los registros financieros para su seguimiento, evaluación y fiscalización;
- h) Permitir una efectiva transparencia en la rendición de cuentas.

A los que podemos sumar los siguientes:

- i) Posibilitar el desarrollo de estudios de investigaciones comparativos entre distintos países que permitan medir la eficiencia en el manejo de los recursos públicos;
- j) Facilitar el control interno y externo de la gestión pública para garantizar que los recursos se utilicen en forma eficaz, eficiente y con transparencia;
- k) Informar a la sociedad, los resultados de la gestión pública, con el fin de generar conciencia ciudadana respecto del manejo de su patrimonio social y promover la contraloría ciudadana.

Desde el punto de vista de cada uno de los entes públicos, el SCG se propone alcanzar los siguientes objetivos:

- a) Registrar de manera automática, armónica, delimitada, específica y en tiempo real las operaciones contables y presupuestarias propiciando, con ello, el registro único, simultáneo y homogéneo;
- b) Producir los estados e información financiera con veracidad, oportunidad y confiabilidad, con el fin de cumplir con la normativa vigente, utilizarla para la toma de decisiones por parte de sus autoridades, apoyar la gestión operativa y satisfacer los requisitos de rendición de cuentas y transparencia fiscal;
- c) Permitir la adopción de políticas para el manejo eficiente del gasto y coadyuvar a la evaluación del desempeño del ente y de sus funcionarios;
- d) Facilitar la evaluación y fiscalización de las operaciones de ingresos, gastos, activos, pasivos y patrimoniales de los entes públicos.

Por su parte, desde el punto de vista de la gestión y situación financiera consolidada de los diversos agregados institucionales del Sector Público, el SCG tiene como objetivos:

- a) Producir información presupuestaria, contable y económica armonizada, integrada y consolidada para el análisis y la toma de decisiones por parte de los responsables de administrar las finanzas públicas;
- b) Producir la Cuenta Pública de acuerdo a los plazos legales;
- c) Producir información económica ordenada de acuerdo con el sistema de estadísticas de las finanzas públicas;
- d) Coadyuvar a generar las cuentas del Gobierno Central del Sistema de Cuentas Nacionales.

## **G. Principales Usuarios de la Información Producida por el SCG.**

Entre los principales usuarios de la información que produce el SCG, se identifican los siguientes:

- a) El H. Congreso de la Unión y el H. Congreso de Estado, que requieren de la información financiera para llevar a cabo sus tareas de fiscalización;
- b) Los responsables de administrar las finanzas públicas nacionales, estatales y municipales;
- c) Los organismos de planeación y desarrollo de las políticas públicas, para analizar y evaluar la efectividad de las mismas y orientar nuevas políticas;
- d) Los ejecutores del gasto, los responsables de las áreas administrativo/financieras quienes tienen la responsabilidad de ejecutar los programas y proyectos de los entes públicos;
- e) La Auditoría Superior de la Federación (ASF), la Secretaría de la Función Pública, las entidades estatales de fiscalización, los Órganos de control interno y externo para los fines de revisión y fiscalización de la información financiera de los entes públicos;
- f) Las áreas técnicas del Banco de México, dada la relación existente entre la información fiscal, la monetaria y la balanza de pagos;
- g) Los órganos financieros nacionales e internacionales que contribuyen con el financiamiento de programas o proyectos;
- h) Analistas económicos y fiscales especialistas en el seguimiento y evaluación de la gestión pública;
- i) Entidades especializadas en calificar la calidad crediticia de los entes públicos;
- j) Los inversionistas externos que requieren conocer el grado de estabilidad de las finanzas públicas, para tomar decisiones respecto de futuras inversiones;
- k) La sociedad civil en general, que demanda información sobre la gestión y situación contable, presupuestaria y económica de los entes públicos y de los diferentes agregados institucionales del Sector Público.

## H. Marco Conceptual del SCG.

El Marco Conceptual de Contabilidad Gubernamental (MCCG), los aspectos básicos del SCG para los entes públicos, erigiéndose en la referencia teórica que define, delimita, interrelaciona e integra de forma lógico-deductiva sus objetivos y fundamentos. Además, establece los criterios necesarios para el desarrollo de normas, valuación, contabilización, obtención y presentación de información contable, presupuestaria y económica, en forma clara, oportuna, confiable y comparable, para satisfacer las necesidades de los usuarios.

La importancia y características del marco conceptual para el usuario general de los estados financieros radica en lo siguiente:

- a) Ofrece un mayor entendimiento acerca de la naturaleza, función y límites de los estados e información financiera;
- b) Respalda teóricamente la emisión de las normas generales y guías contabilizadoras, evitando con ello la emisión de normas que no sean consistentes entre sí;
- c) Establece un marco de referencia para aclarar o sustentar tratamientos contables;
- d) Proporciona una terminología y un punto de referencia común entre los diseñadores del sistema, generadores de información y usuarios, promoviendo una mayor comunicación entre ellos y una mejor capacidad de análisis.

En tal sentido, el Artículo 21 de la Ley de Contabilidad establece que “La contabilidad se basará en un marco conceptual que representa los conceptos fundamentales para la elaboración de normas, la contabilización, valuación y presentación de la información financiera confiable y comparable para satisfacer las necesidades de los usuarios y permitirá ser reconocida e interpretada por especialistas e interesados en la finanzas públicas.”

La Ley establece como una de las atribuciones del CONAC la de “emitir el marco conceptual”. Al efecto, con fecha 20 de agosto de 2009, fue publicado el acuerdo correspondiente, cuyos aspectos sustantivos se describen a continuación:

El Marco Conceptual, son las normas emitidas por el CONAC, que tienen la misma jerarquía que la Ley de Contabilidad, por lo tanto son de observancia obligatoria “para los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial de la Federación, los estados y el Distrito Federal; los ayuntamientos de los municipios; los órganos político-administrativos de las demarcaciones territoriales del Distrito Federal; las entidades de la administración pública paraestatal, ya sean federales, estatales o municipales y los órganos autónomos federales y estatales”.

En forma supletoria a las normas de la Ley de Contabilidad y a las emitidas por el CONAC, se aplicarán las siguientes:

- a) La Normatividad Contable del Estado de Chiapas vigente, emitida por la Dirección de Contabilidad Gubernamental de la Secretaría de Hacienda;
- b) Las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) emitidas por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (International Public Sector Accounting Standards Board, International Federation of Accountants -IFAC-), entes en materia de Contabilidad Gubernamental;
- c) Las Normas de Información Financiera del Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF).

Tanto las normas emitidas por el IFAC como las del CINIF, si bien forman parte del marco técnico a considerar en el desarrollo conceptual del SCG, deben ser estudiadas y, en la medida que sean aplicables, deben ser puestas en vigor mediante actos administrativos específicos.

## **I. Postulados Básicos de Contabilidad Gubernamental.**

De conformidad con el Artículo 22 de la Ley de Contabilidad, "...los Postulados tienen como objetivo sustentar técnicamente la contabilidad gubernamental, así como organizar la efectiva sistematización que permita la obtención de información veraz, clara y concisa."

Los Postulados Básicos representan uno de los elementos fundamentales que configuran el SCG, al permitir la identificación, el análisis, la interpretación, la captación, el procesamiento y el reconocimiento de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos que afectan económicamente al ente público.

Sustentan de manera técnica el registro de las operaciones, la elaboración y presentación de estados financieros; basados en su razonamiento, eficiencia demostrada, respaldo en legislación especializada y aplicación de la Ley, con la finalidad de uniformar los métodos, procedimientos y prácticas contables.

Cabe destacar que con fecha 20 de agosto de 2009, fue publicado el acuerdo por el CONAC emite los Postulados Básicos de Contabilidad Gubernamental, disponiendo que deben ser aplicados por los entes públicos de forma tal que la información que proporcionen sea oportuna, confiable y comparable para la toma de decisiones

A continuación se describe el contenido principal de los Postulados Básicos de Contabilidad Gubernamental, aprobados por el CONAC:

### **1) Sustancia Económica**

Es el reconocimiento contable de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que afectan económicamente al ente público y delimitan la operación del SCG.

### **2) Entes Públicos**

Los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial de la Federación y de las entidades federativas; los entes autónomos de la Federación y de las entidades federativas; los ayuntamientos de los municipios; los órganos político-administrativos de las demarcaciones territoriales del Distrito Federal; y las entidades de la administración pública paraestatal, ya sean federales, estatales o municipales.

### **3) Existencia Permanente**

La actividad del ente público se establece por tiempo indefinido, salvo disposición legal en la que se especifique lo contrario.

### **4) Revelación Suficiente**

Los estados y la información financiera deben mostrar amplia y claramente la situación financiera y los resultados del ente público.

### **5) Importancia Relativa**

La información debe mostrar los aspectos importantes de la entidad que fueron reconocidos contablemente.

### **6) Registro e Integración Presupuestaria**

La información presupuestaria de los entes públicos se integra en la contabilidad en los mismos términos que se presentan en la Ley de Ingresos y en el Decreto del Presupuesto de Egresos, de acuerdo a la naturaleza económica que le corresponda.

El registro presupuestario del ingreso y del egreso en los entes públicos se debe reflejar en la contabilidad, considerando sus efectos patrimoniales y su vinculación con las etapas presupuestarias correspondientes.

### **7) Consolidación de la Información Financiera**

Los estados financieros de los entes públicos deberán presentar de manera consolidada la situación financiera, los resultados de operación, el flujo de efectivo o los cambios en la situación financiera y las variaciones a la Hacienda Pública, como si se tratara de un solo ente público.

## 8) Devengo Contable

Los registros contables de los entes públicos se llevarán con base acumulativa. El ingreso devengado, es el momento contable que se realiza cuando existe jurídicamente el derecho de cobro de impuestos, derechos, productos, aprovechamientos y otros ingresos por parte de los entes públicos. 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 obra pública contratados; así como de las obligaciones que derivan de tratados, leyes, decretos, resoluciones y sentencias definitivas.

## 9) Valuación

Todos los eventos que afecten económicamente al ente público deben ser cuantificados en términos monetarios y se registrarán al costo histórico o al valor económico más objetivo registrándose en moneda nacional.

## 10) Dualidad Económica

El ente público debe reconocer en la contabilidad, la representación de las transacciones y algún otro evento que afecte su situación financiera, su composición por los recursos asignados para el logro de sus fines y por sus fuentes, conforme a los derechos y obligaciones.

## 11) Consistencia

Ante la existencia de operaciones similares en un ente público, debe corresponder un mismo tratamiento contable, el cual debe permanecer a través del tiempo, en tanto no cambie la esencia económica de las operaciones.

## J. Características Técnicas del SCG.

El contexto legal, conceptual y técnico en el cual se debe estructurar el SCG de los entes públicos, determina que el mismo debe responder a ciertas características de diseño y operación, entre las que se distinguen las que a continuación se relacionan:

- 1) Ser único, uniforme e integrador;
- 2) Integrar en forma automática la operación contable con el ejercicio presupuestario;
- 3) Efectuar los registros considerando la base acumulativa (devengado) de las transacciones;
- 4) Registrar de manera automática y, por única vez, en los momentos contables correspondientes;
- 5) Efectuar la interrelación automática entre los clasificadores presupuestarios, la lista de cuentas y el catálogo de bienes;
- 6) Efectuar en las cuentas contables, el registro de las etapas del presupuesto de los entes públicos, de acuerdo con lo siguiente:
  - En lo relativo al gasto, debe registrar los momentos contables: aprobado, modificado, comprometido, devengado, ejercido y pagado.
  - En lo relativo al ingreso, debe registrar los momentos contables: estimado, modificado, devengado y recaudado.
- 7) Facilitar el registro y control de los inventarios de bienes muebles e inmuebles de los entes públicos;
- 8) Generar, en tiempo real, estados contables, de ejecución presupuestaria y otra información que coadyuve a la toma de decisiones, transparencia, programación con base en resultados, evaluación y rendición de cuentas;
- 9) Estar estructurado de forma tal que permita su compatibilización con la información sobre producción física que generan las mismas áreas que originan la información contable y presupuestaria, permitiendo el establecimiento de relaciones de insumo-producto y la aplicación de indicadores de evaluación del desempeño y determinación de costos de la producción pública;
- 10) Estar diseñado de forma tal que permita el procesamiento y generación de estados contables mediante el uso de las tecnologías de la información;
- 11) Respalda con la documentación original que compruebe y justifique los registros que se efectúen, el registro de las operaciones contables y presupuestarias.

## **K. Principales Elementos del SCG.**

De conformidad con lo establecido por la Ley de Contabilidad, así como en el Marco Conceptual y los Postulados Básicos de Contabilidad Gubernamental aprobados por el CONAC, los elementos principales del SCG son los siguientes:

1. Plan de Cuentas (Lista de Cuentas)
2. Clasificadores Presupuestarios Armonizados \*\*\*\* LA ESTRUCTURA LA TIENE POR CONCEPTOS Y DESAGREGADA.
  - Por Rubros de Ingresos
  - Por Objeto del Gasto
  - Por Tipo de Gasto
3. Momentos Contables
  - De los ingresos
  - De los gastos
  - Del financiamiento
4. Matriz de Conversión
5. Normas contables generales
6. Libros principales y registros auxiliares
7. Manual de Contabilidad
  - Plan de Cuentas (Lista de cuentas)
  - Instructivos de manejo de cuentas
  - Guías Contabilizadoras
  - Estados financieros básicos a generar por el sistema y estructura de los mismos
  - Normas o lineamientos que emita la autoridad competente en materia de contabilidad gubernamental en cada orden de gobierno.

A continuación se realiza una contextualización de los elementos principales del Sistema de Contabilidad Gubernamental (SCG) con documentos relacionados.

### **1. (Lista de Cuentas)**

La Ley de Contabilidad, describe la Lista de Cuentas como “la relación ordenada y detallada de las cuentas contables, mediante la cual se clasifican el activo, pasivo y hacienda pública o patrimonio, los ingresos y gastos públicos, y cuentas denominadas de orden o memoranda. De acuerdo con lo establecido en el Artículo Cuarto Transitorio de la Ley de Contabilidad, se deberá disponer de la Lista de Cuentas, alineada al Plan de Cuentas, clasificadores presupuestarios armonizados y el Catálogo de Bienes a más tardar el 31 de diciembre de 2010.

### **2. Clasificadores Presupuestarios Armonizados**

La Ley de Contabilidad establece en su Artículo 41 que “para el registro único de las operaciones presupuestarias y contables, los entes públicos dispondrán de clasificadores presupuestarios, listas de cuentas y catálogos de bienes o instrumentos similares que permitan su interrelación automática.”

---

# Manual de Contabilidad Gubernamental

*Aspectos Generales de la Contabilidad Gubernamental*

---

De acuerdo con dicho marco legal, los clasificadores presupuestarios armonizados que requiere el SCG para realizar la integración automática de los registros presupuestarios con los contables son los siguientes:

- Clasificador por Rubros de Ingresos (rubro, tipo, clase y concepto)
- Clasificador por Objeto del Gasto (capítulo, concepto y partida)
- Clasificador por Tipo de Gasto

## **Clasificador por Rubros de Ingresos**

El Clasificador por Rubros de Ingresos ordena, agrupa y presenta los ingresos públicos en función de su diferente naturaleza y el carácter de las transacciones que le dan origen.

En la clasificación por rubros de ingresos se identifican los que provienen de fuentes tradicionales como los impuestos, los aprovechamientos, derechos, productos, contribuciones de mejoras, las transferencias; los que proceden del patrimonio público como la venta de activos, de títulos, de acciones y por arrendamiento de bienes, y los que tienen su origen en la disminución de activos.

Esta clasificación permite el registro analítico de las transacciones de ingresos, y la vinculación de los aspectos presupuestarios y contables de los recursos.

La estimación de los ingresos se realiza a nivel de concepto y deberán registrarse en cifras brutas, sin deducciones, representen o no entradas de efectivo.

## **Finalidad**

La clasificación de los ingresos públicos por rubros tiene, entre otras finalidades, las que a continuación se señalan:

- Identificar los ingresos que los entes públicos captan en función de la actividad que desarrollan.
- Medir el impacto económico de los diferentes ingresos y analizar la recaudación con respecto a las variables macroeconómicas para establecer niveles y orígenes sectoriales de la elusión y evasión fiscal.
- Contribuir a la definición de la política de ingresos públicos.
- Coadyuvar a la medición del efecto de la recaudación pública en los distintos sectores sociales y de la actividad económica.
  
- Determinar la elasticidad de los ingresos tributarios con relación a variables que constituyen su base impositiva.
- Identificar los medios de financiamiento originados en la variación de saldos de cuentas del activo y pasivo.

## **Clasificador por Objeto del Gasto**

Este instrumento presupuestario brinda información para el seguimiento y análisis de la gestión financiera gubernamental, permite conocer en qué conceptos se gasta y cuantificar la demanda de bienes y servicios que realiza el sector público sobre la economía nacional.

El Clasificador por Objeto del Gasto es aplicable a todas las transacciones que realizan los entes públicos para obtener los bienes y servicios que utilizan en la producción de bienes públicos y realizar transferencias e inversiones financieras, en el marco del Presupuesto de Egresos.

Dicho clasificador ha sido diseñado con un nivel de desagregación y especialización que permite que el registro de las transacciones presupuestarias que realizan los entes públicos se integre automáticamente con las operaciones contables de los mismos.

## **Finalidad:**

- Ofrece información valiosa de la demanda de bienes y servicios que realiza el Gobierno, permitiendo identificar el sector económico sobre el que se generará la misma.

- Ofrece información sobre las transferencias e inversión financiera que se destina a entes públicos, y a otros sectores de la economía de acuerdo con la tipología económica de los mismos.
- Facilita la programación de la contratación de bienes y servicios.
- Promueve el desarrollo y aplicación de los sistemas de programación y gestión del gasto público.
- Facilita la integración automática de las operaciones presupuestarias con las contables y el inventario de bienes.
- Facilita el control interno y externo de las transacciones de los entes públicos.
- Permite el análisis de los efectos del gasto público y la proyección del mismo.

## **Clasificador por Tipo de Gasto**

El Clasificador por Tipo de Gasto relaciona las transacciones públicas derivadas del gasto con los grandes agregados de la clasificación económica tal y como se muestra a continuación:

- 1 Gasto Corriente
- 2 Gasto de Capital
- 3 Amortización de la deuda y disminución de pasivos

Además, cumple un papel fundamental en lo que se refiere a la capitalización de gastos que parecen de tipo corriente, pero que son aplicados por el ente a la construcción de activos fijos o intangibles, tales como los gastos en personal e insumos materiales.

### **Clasificadores armonizados relacionados con el SCG**

A la fecha el CONAC, ha emitido los siguientes clasificadores:

- Clasificador por Rubros de Ingresos, que comprende la apertura hasta segundo nivel, es decir, por rubro y tipo. Acuerdo de fecha 1 de diciembre de 2009.
- Clasificador por Objeto del Gasto a nivel de capítulo, concepto y partida. Acuerdo de fecha 28 de mayo de 2010.
- Clasificador por Tipo de Gasto. Acuerdo de fecha 28 mayo de 2010.
- Clasificador Funcional de Gasto a nivel finalidad, función y subfunción. Acuerdo de fecha 15 de diciembre de 2010.

## **3. Momentos Contables**

Conforme el Artículo 38 de la Ley de Contabilidad establece que 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.

- I. En lo relativo al gasto, el aprobado, modificado, comprometido, devengado, ejercido y pagado; y
- II. En lo relativo al ingreso, el estimado, modificado, devengado y recaudado.

### **3. 1. Momentos Contables de los Ingresos**

En el marco de la normativa vigente, a continuación se definen cada uno de los momentos contables de los ingresos:

#### **A) Los Momentos Contables de los Ingresos son:**

En el marco de la normativa vigente, a continuación se definen cada uno de los momentos contables de los ingresos:

Es el que se aprueba anualmente en la Ley de Ingresos, e incluyen los impuestos, cuotas y aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos, financiamientos

internos y externos; así como de la venta de bienes y servicios, además de participaciones, aportaciones, recursos convenidos, y otros ingresos

**Ingreso Estimado:** Es el momento contable que refleja los montos previstos que se aprueban anualmente en la Ley de Ingresos, considerando los conceptos de: Impuestos, Cuotas y Aportaciones de Seguridad Social, Contribuciones de Mejoras, Derechos, Productos, Aprovechamientos, Ingresos Derivados de Financiamientos; así como de la Venta de Bienes, Prestación de Servicios y Otros Ingresos, además de Participaciones, Aportaciones, Convenios, Incentivos Derivados de la Colaboración Fiscal y Fondos Distintos de Aportaciones; así mismo, las Transferencias, Asignaciones, Subsidios y Subvenciones, y Pensiones y Jubilaciones.

**Ingreso Modificado:** El momento contable que refleja la asignación presupuestaria en lo relativo a la Ley de Ingresos que resulte de incorporar en su caso, las modificaciones al ingreso estimado, previstas en la ley de ingresos\*.

**Ingreso Devengado:** Momento contable que se realiza cuando existe jurídicamente el derecho de cobro de los Impuestos, Cuotas y Aportaciones de Seguridad Social, Contribuciones de Mejoras, Derechos, Productos, Aprovechamientos, Ingresos Derivados de Financiamientos internos y externos; así como de la Venta de Bienes, y Servicios, además de Participaciones, Aportaciones, recursos, Convenios, y otros ingresos por parte de los entes públicos. En el caso de resoluciones en firme (definitivas) y pago en parcialidades se deberán reconocer cuando ocurre la notificación de la resolución y/o en la firma del convenio de pago en parcialidades, respectivamente.\*.

**Ingreso Recaudado:** Momento contable que refleja el cobro en efectivo o cualquier otro medio de pago de los Impuestos, Cuotas y Aportaciones de Seguridad Social, Contribuciones de Mejoras, Derechos, Productos, Aprovechamientos, Financiamientos internos y externos; así como de la Venta de Bienes, Prestación de Servicios y Otros Ingresos, además de Participaciones, Aportaciones, recursos Convenidos, y otros ingresos y

El CONAC ha establecido en las “Normas y Metodología para la Determinación de los Momentos Contables de los Ingresos”, que cuando los entes públicos cuenten con los elementos que identifique el hecho imponible, y se pueda establecer el importe de los impuestos, cuotas y aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos, mediante la emisión del correspondiente documento de liquidación, que señala la fecha límite para realizar el pago de acuerdo con lo establecido en las leyes respectivas, el ingreso se entenderá como **determinable**. En el caso de los ingresos determinables corresponde que los mismos sean registrados como “Ingreso Devengado” en la instancia referida, al igual que corresponde dicho registro cuando se emite la factura por la venta de bienes y servicios por parte de los entes públicos. Asimismo, se considerará como **autodeterminable** cuando corresponda a los contribuyentes el cálculo y presentación de la correspondiente liquidación.

Asimismo, el CONAC ha dispuesto que “excepcionalmente, cuando por la naturaleza de las operaciones no sea posible el registro consecutivo de todos los momentos contables de los ingresos, se registrarán simultáneamente de acuerdo a lineamientos previamente definidos por las unidades administrativas o instancias competentes en materia de Contabilidad Gubernamental”, refiriéndose a las etapas del devengado y recaudado.

En cumplimiento al Artículo Tercero Transitorio, Fracción III, de la Ley de Contabilidad, el CONAC, con fecha 1 de diciembre de 2009, emitió las Normas y Metodología para la Determinación de los Momentos Contables de los Ingresos, donde se establecen los criterios básicos a partir de los cuales las unidades administrativas o instancias competentes en materia de Contabilidad Gubernamental deben desagregar de acuerdo a sus necesidades en clase y concepto a partir de la estructura básica del Clasificador por Rubros de Ingresos desarrollado la correspondiente metodología para los momentos contables a estos niveles de cuentas.

## B) Los momentos Contables de los Egresos, son:

En el marco de la normativa vigente, a continuación se define cada uno de los momentos contables de los egresos establecidos por la Ley de Contabilidad.

**Gasto Aprobado:** Momento contable que refleja las asignaciones presupuestarias anuales según lo establecido en el Decreto de Presupuesto de Egresos y sus anexos.

**Gasto Modificado:** Momento contable que refleja las asignaciones presupuestarias que resultan de incorporar las adecuaciones presupuestarias al gasto aprobado.

**Gasto Comprometido:** Momento contable del gasto 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;

En complemento a la definición anterior, se debe registrar como **gasto comprometido** lo siguiente:

- a) En el caso de “**gastos en personal**” de planta permanente o fija y otros de similar naturaleza o directamente vinculados a los mismos, al inicio del ejercicio presupuestario, por el costo total anual de la planta ocupada en dicho momento, en las partidas correspondientes.
- b) En el caso de la “**deuda pública**”, al inicio del ejercicio presupuestario, por el total de los pagos que haya que realizar durante dicho ejercicio por concepto de intereses, comisiones y otros gastos, de acuerdo con el financiamiento vigente. Corresponde actualizarlo mensualmente por variación del tipo de cambio, cambios en otras variables o nuevos contratos que generen pagos durante el ejercicio.
- c) En el caso de **transferencias, subsidios y/o subvenciones**, el compromiso se registrará cuando se expida el acto administrativo que los aprueba.

**Gasto Devengado:** 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\* ;

**Gasto Ejercido:** El momento contable que refleja la emisión de una cuenta por liquidar certificada o documento equivalente debidamente aprobado por la autoridad competente\* ;

**Gasto Pagado:** 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.

De conformidad con lo establecido por el CONAC, 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 a lineamientos previamente definidos por las unidades administrativas o instancias competentes en materia de Contabilidad Gubernamental.

A los momentos contables de los egresos establecidos por la Ley de Contabilidad, es recomendable agregar a nivel de los ejecutores del gasto el registro del “**Precompromiso**” (afectación preventiva). Entendiendo que corresponde registrar como tal, la autorización para gastar emitida por autoridad competente y que implica el inicio de un trámite para la adquisición de bienes o la contratación de obras y servicios, ante una solicitud formulada por las unidades responsables de ejecutar los programas y proyectos.

---

# Manual de Contabilidad Gubernamental

## *Aspectos Generales de la Contabilidad Gubernamental*

---

El registro de este momento contable, es de interés exclusivo de las unidades de administración de los ejecutores del gasto o por las unidades responsables de ejecutar los programas y proyectos de acuerdo con la competencia de éstas, facilita la gestión de recursos que las mismas realizan y aseguran la disponibilidad de la asignación para el momento de adjudicar la contratación respectiva.

En cuanto a los Momentos Contables específicamente de las Operaciones de Financiamiento, se definen de la siguiente manera:

### **a) De Ingresos:**

**Ingreso Estimado:** Las estimaciones por cada concepto de fuente de financiamiento previstas en el Plan Anual de Financiamiento y en su documentación de soporte. en la Ley de Ingresos aprobada.

**Ingreso Modificado:** Registro de las modificaciones al Plan Anual de Financiamiento autorizadas por la autoridad competente. a la Ley de Ingresos aprobada.

**Ingreso Devengado:** En el caso de operaciones de financiamiento se registrará simultáneamente con el ingreso recaudado.

**Ingreso Recaudado:** Momento en que ingresan a las cuentas bancarias de la tesorería, los fondos correspondientes a operaciones de financiamiento. o cuando se hace efectivo el financiamiento por reestructuración de Deuda.

### **b) Egresos/Usos:**

La amortización de la deuda en sus momentos contables de comprometido, devengado, ejercido y pagado corresponde registrarla en los siguientes momentos contables:

**Gasto Comprometido:** Se registra al inicio del ejercicio presupuestario, por el total de los pagos previstos para el mismo por concepto de amortización, de acuerdo con los contratos de financiamiento vigentes o los títulos de la deuda colocados. Se revisará mensualmente por variación del tipo de cambio o de otras variables del endeudamiento, igualmente por la firma de nuevos contratos o colocación de títulos con vencimiento en el ejercicio.

**Gasto Devengado/Ejercido:** En el caso del Servicio de la Deuda, el devengo del gasto legalmente corresponde realizarlo en el momento que nace la obligación de pago, lo que ocurre en la misma fecha que la obligación debe ser pagada. De cumplirse cabalmente con lo anterior, se generaría la imposibilidad fáctica de programarlo y liquidarlo con oportunidad. Para solucionar este inconveniente, es habitual adoptar la convención de registrar el devengo de estos egresos con la emisión de la cuenta por liquidar certificada o documento equivalente, lo que corresponde hacerlo con varios días de anticipación a la fecha de su vencimiento y pago para facilitar su inclusión en la programación mensual o diaria de caja que realice la tesorería del ente, asegurando a su vez, que el pago respectivo se concrete en tiempo y forma.

**Gasto Pagado:** Momento contable que refleja la cancelación total o parcial de las obligaciones de pago, que se concreta mediante el desembolso en efectivo o cualquier otro medio de pago y, específicamente en el caso de la deuda pública cuando la tesorería del ente ordene al banco agente el pago de la obligación.

## **Principales Ventajas del Registro de los Momentos Contables del “Comprometido y Devengado”**

### **a) Ventajas del “Comprometido”**

El correcto registro contable del momento del “comprometido” de los gastos tiene una particular relevancia para aplicar políticas relacionadas con el control del gasto y con la disciplina fiscal. Si en algún momento de la ejecución de un ejercicio, la autoridad responsable de la política fiscal de cada orden de gobierno tiene la necesidad de contener, disminuir o paralizar el ritmo de ejecución del gasto, la medida correcta a tomar en estos casos, es regular o impedir la constitución de nuevos “compromisos” contables. La prohibición de contraer compromisos implica que los ejecutores del gasto no pueden firmar nuevas órdenes de compra de bienes, contratación de servicios, contratos de obra u otros instrumentos contractuales similares que tarde o

temprano originarán obligaciones de pago. La firma de un contrato obliga a su ejecución. La obligación del registro contable del compromiso permite asegurar que las disposiciones tomadas sobre el control del gasto son respetadas y facilitará obtener los resultados fiscales previstos.

## **b) Ventajas del “Devengado”**

La Ley de Contabilidad establece en su Artículo 19 que el SCG debe integrar “en forma automática el ejercicio presupuestario con la operación contable, a partir de la utilización del gasto devengado”. Ello también es válido para el caso de los ingresos devengados.

Los procesos administrativo-financieros que originan “ingresos” o “egresos” reconocen en el momento contable del “devengado” la etapa más relevante para el registro de las respectivas transacciones. El correcto registro de este momento contable es condición necesaria para la integración de los registros presupuestarios y contables, así como para producir estados de ejecución presupuestaria, contables y económicos, oportunos, coherentes y consistentes.

## **Principales Ventajas del Uso del “Comprometido y del Devengado” Para la Programación Diaria de Caja**

La elaboración periódica y diaria de un programa de caja (ingresos y pagos) realista y confiable, ~~es la~~ condición requerida para la implantación de un sistema de cuenta única del ente, exige conocer los montos autorizados para gastar mediante las calendarizaciones, las adecuaciones de éstas y los compromisos y devengo que realizan los ejecutores del gasto en el mismo momento en que ocurren.

La disponibilidad de esta información permitirá mantener una tesorería pública en equilibrio, mantener los pagos al día, impedir la creación de pasivos exigibles ocultos en los ejecutores del gasto y, en su caso, poder establecer con precisión los excedentes de la tesorería para su mejor inversión.

## **4. Matriz de Conversión**

La matriz de conversión tiene como finalidad generar automáticamente los asientos en las cuentas contables a partir del registro por partida simple de las operaciones presupuestarias de ingresos, egresos y financiamiento. Este elemento contable se desarrolla conceptualmente en el Capítulo siguiente. Los resultados de su aplicación práctica se muestran en forma integral en el Anexo I de este Manual.

## **5. Normas Contables Generales**

De acuerdo con la Ley de Contabilidad se debe entender por Normas Contables: “los lineamientos, metodologías y procedimientos técnicos, dirigidos a dotar a los entes públicos de las herramientas necesarias para registrar correctamente las operaciones que afecten su contabilidad, con el propósito de generar información veraz y oportuna para la toma de decisiones y la formulación de estados financieros institucionales y consolidados”.

## **6. Libros Principales y Registros Auxiliares**

Con respecto a este elemento, y en cumplimiento al artículo 35 de la Ley y demás lineamientos emitidos “los entes públicos deberán mantener un registro histórico detallado de las operaciones realizadas como resultado de su gestión financiera, en los siguientes 3 libros:

- Diario.
- Mayor.
- Inventarios, Almacén y Balances.

En el mismo sentido, el Artículo 36 establece que “la contabilidad deberá contener 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”.

El libro “Diario” registra en forma descriptiva todas las operaciones, actos o actividades siguiendo el orden cronológico en que éstos se efectúen, indicando la cuenta y el movimiento de cargo y abono que a cada una

corresponda, así como cualquier información complementaria que se considere útil para apoyar la correcta aplicación en la contabilidad de las operaciones, los registros de este libro serán la base para la elaboración del Libro Mayor.

En el libro “Mayor” cada cuenta de manera individual presenta la afectación que ha recibido por los movimientos de cargo y abono de todas y cada una de las operaciones que han sido registradas en el Libro Diario con su saldo correspondiente.

El libro “Inventarios, Almacén y Balances”, se subdivide a su vez en varios libros que registran el resultado del levantamiento físico del inventario al 31 de diciembre del año correspondiente, de materias primas, materiales y suministros para producción, almacén de materiales y suministros de consumo e inventarios de bienes muebles e inmuebles, los cuales contendrán en sus auxiliares una relación detallada de las existencias a esa fecha, con indicación de su costo unitario y total. El de “Balances”, reunirá los estados contables del ente público establecidos en el capítulo VII Manual de Contabilidad Gubernamental.

En complemento a lo anterior, los registros auxiliares básicos del sistema serán, como mínimo, los siguientes:

- Registro auxiliar del ejercicio de la Ley de Ingresos, en los diferentes momentos contables.
- Registro auxiliar del ejercicio del Presupuesto de Egresos, en los diferentes momentos contables.
- Registro auxiliar de 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. (Artículo 25 de la Ley de Contabilidad).
- Registro de responsables por la administración y custodia de los bienes nacionales de uso público o privado.
- Registro de responsables por anticipo de Fondos realizados por la Tesorería.

Así mismo, como señala el Artículo 42 de la Ley de Contabilidad “La contabilización de las operaciones presupuestarias y contables deberá respaldarse con la documentación original que compruebe y justifique los registros que se efectúen” y conservarla durante el tiempo que señalan las disposiciones legales correspondientes.

## **7. Manual de Contabilidad**

De acuerdo con lo establecido en la Ley de Contabilidad, el Manual de Contabilidad está integrado por “los documentos conceptuales, metodológicos y operativos que contienen, como mínimo, su finalidad, el marco jurídico, lineamientos técnicos, el catálogo de cuentas y la estructura básica de los principales estados financieros a generarse por el sistema”.

El **Catálogo de Cuentas** como parte constitutiva del Manual, es definido por la Ley de Contabilidad como “el documento técnico integrado por la lista de cuentas, los instructivos de manejo de cuentas y las guías contabilizadoras”.

Por su parte, los “**Instructivos de Manejo de las Cuentas**” tienen como propósito indicar la clasificación y naturaleza, y las causas por las cuales se pueden cargar o abonar cada una de las cuentas identificadas en el catálogo, las cuentas que operarán contra las mismas en el sistema por partida doble e indica cómo interpretar el saldo de aquéllas.

Las “**Guías Contabilizadoras**”, deben mostrar los momentos de registro contable de cada uno de los procesos administrativo/financieros del ente público y los asientos que se generan a partir de aquéllos, indicando para cada uno de ellos el documento soporte de los mismos. Igualmente, las Guías Contabilizadoras permitirán mantener actualizado el Manual mediante la aprobación de las mismas, ante el surgimiento de operaciones no previstas y preparar la versión inicial del mismo o realizar cambios normativos posteriores que impacten en los registros.

Cabe destacar que la estructura básica de los principales estados financieros que generará el sistema, será definido en el apartado L de este Capítulo.

## **8. Normas y Lineamientos específicos**

Será responsabilidad de la unidad competente en materia de Contabilidad Gubernamental de cada orden de gobierno, emitir los lineamientos o normas específicas para el registro de las transacciones relacionadas con los ingresos, gastos u operaciones de financiamiento y otros eventos que afectan al ente público, con el fin de asegurar un tratamiento homogéneo de la información que se incorpora a los registros que se realizan en el SCG, ordenar el trabajo de los responsables de los mismos, así como identificar y conocer las salidas básicas que existirán en cada caso, más allá de las que puedan construirse parametrizando datos.

### **L. Estados financieros básicos a generar por el sistema y estructura de los mismos,**

Este apartado se integra por tres componentes:

- L.1. Cualidades de la información financiera a generar por el SCG.
- L.2. Estados e información financiera a generar por los entes públicos.
- L.3. Estructura básica de los principales estados financieros a generar por los entes públicos.

#### **L.1. Cualidades de la información financiera a generar por el SCG**

Las características cualitativas son los atributos y requisitos indispensables que debe reunir la información presupuestaria, contable y económica en el ámbito gubernamental. De esta forma, establecen una guía para seleccionar los métodos contables, determinar la información a revelar, cumplir los objetivos de proporcionar información útil para sustentar la toma de decisiones; así como facilitar el seguimiento, control, evaluación, rendición de cuentas y fiscalización de los recursos públicos por parte de los órganos facultados por ley para efectuar dichas tareas.

La Contabilidad Gubernamental es, ante todo, un sistema de registro que procesa eventos presupuestarios, contables y económicos de los entes públicos. En tal sentido, la información debe elaborarse de acuerdo con las prácticas, métodos, procedimientos, reglas particulares y generales, así como con las disposiciones legales, con el propósito de generar información que tenga validez y relevancia en los ámbitos de los entes públicos, que sea confiable y comparable, que responda a las necesidades y requisitos de la rendición de cuentas, y de la fiscalización, y aporte certeza y transparencia a la gestión financiera.

Los estados y la Información Financiera que se prepare deben incluir todos los datos que permitan la adecuada interpretación de la situación presupuestaria, contable y económica, de tal modo que se reflejen con fidelidad y claridad los resultados alcanzados en el desarrollo de las atribuciones otorgadas jurídicamente al ente público.

Para lograr lo anterior, el Artículo 44 de la Ley de Contabilidad, establece que “Los estados financieros y la información emanada de la contabilidad deberán sujetarse a criterios de utilidad, confiabilidad, relevancia, comprensibilidad y de comparación, así como a otros atributos asociados a cada uno de ellos, como oportunidad, veracidad, representatividad, objetividad, suficiencia, posibilidad de predicción e importancia relativa, con el fin de alcanzar la modernización y armonización” que la misma determina.

Las características cualitativas que la Ley de Contabilidad establece para los estados e información financiera que genere, el Sistema de Contabilidad Gubernamental (SCG), son congruentes con lo establecido por el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF) mediante la NIF A – 4, referente al mismo tema.

#### **Restricciones a las Características Cualitativas.**

Las características cualitativas referidas anteriormente encuentran algunas **restricciones** que condicionan la obtención de niveles máximos de una u otra cualidad o, incluso, pueden hacerle perder la congruencia.

Surgen así conceptos como la relación entre oportunidad, provisionalidad y equilibrio entre las características cualitativas, que sin ser deseables, deben exponerse.

*a) Oportunidad*

La información financiera debe encontrarse disponible en el momento que se requiera y cuando las circunstancias así lo exijan, con el propósito de que los usuarios puedan utilizarla y tomar decisiones a tiempo. La información no presentada oportunamente pierde, total o parcialmente, su relevancia.

*b) Provisionalidad*

La información financiera no siempre representa hechos totalmente terminados, lo cual puede limitar la precisión de la información. Por tal razón, se da la necesidad de hacer cortes convencionales en la vida del ente público, a efecto de presentar los resultados de operación, la situación financiera y sus cambios, considerando eventos cuyas repercusiones en muchas ocasiones no se incluyen a la fecha de integración de los estados financieros.

*c) Equilibrio entre características cualitativas*

Para cumplir con el objetivo de los estados financieros, es necesario obtener un equilibrio apropiado entre las características cualitativas de la información. Ello implica que su cumplimiento debe dirigirse a la búsqueda de un punto óptimo, más que a la consecución de niveles máximos de todas las características cualitativas, lo cual implica la aplicación adecuada del juicio profesional en cada caso concreto.

## **L.2. Estados e información financiera a generar por los entes públicos.**

De acuerdo con la estructura que establecen los artículos 46, 47 y 48 de la Ley de Contabilidad, los sistemas contables de los entes públicos deben permitir la generación de los estados y la información financiera que a continuación se señala:

- **Para la Federación (Artículo 46):**
  - I. Información contable;
    - a) Estado de situación financiera;
    - b) Estado de variación en la hacienda pública;
    - c) Estado de cambios en la situación financiera;
    - d) Informes sobre pasivos contingentes;
    - e) Notas a los estados financieros;
    - f) Estado analítico del activo;
    - g) Estado analítico de la deuda y otros pasivos, del cual se derivarán las siguientes clasificaciones:
      - i. Corto y largo plazo, así como por su origen en interna y externa;
      - ii. Fuentes de financiamiento;
      - iii. Por moneda de contratación, y
      - iv. Por país acreedor;
  - II. Información presupuestaria;
    - 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. Económica y por objeto del gasto, y
- iii. Funcional-programática;
- c) Endeudamiento neto, financiamiento menos amortización, del que derivará la clasificación por su origen en interno y externo;
- d) Intereses de la deuda;
- e) Un flujo de fondos que resuma todas las operaciones y los indicadores de la postura fiscal;
- III. Información programática;
  - a) Gasto por categoría programática;
  - b) Programas y proyectos de inversión;
  - c) Indicadores de resultados, y
- IV. La Información para generar las cuentas nacionales y atender otros requerimientos provenientes de organismos internacionales de los que México forma parte (Información complementaria / económica:<sup>3</sup>)

- **Para las entidades federativas (Artículo 47):**

Los sistemas contables de las dependencias del poder Ejecutivo; los poderes Legislativo y Judicial; las entidades y los órganos autónomos deberán producir, en la medida que corresponda, la información referida en el artículo anterior, con excepción de la fracción I, inciso g) de dicho artículo, cuyo contenido se desagregará como sigue:

- I. Estado analítico de la deuda:
  - a) Corto y largo plazo;
  - b) Fuentes de financiamiento;
- II. Endeudamiento neto: financiamiento menos amortización, y
- III. Intereses de la deuda.

- **Para los ayuntamientos de los municipios y de los órganos político-administrativos de las demarcaciones territoriales del Distrito Federal (Artículo 48):**

Los sistemas deberán producir, como mínimo, la información contable y presupuestaria a que se refiere el Artículo 46, fracción I, incisos a), b), c), e) y f); y fracción II, incisos a) y b).

## **Notas a los Estados Financieros.**

De acuerdo con lo establecido por el Artículo 49 de la Ley de Contabilidad “**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....”

Adicionalmente, a los requisitos que deben cumplir y que están señalados en dicho artículo, deberá incluirse en 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 registrará en cuentas de orden para efecto de control hasta en tanto afecte la situación financiera del ente público.

## **Otras consideraciones.**

---

<sup>3</sup> Se está clasificando la información económica como complementaria, lo que no está previsto en la Ley ni por el CONAC. Sin embargo, ello se deduce de la lectura del texto integral de la misma. Igualmente se ha reordenado el estado denominado Flujo de Fondos por corresponder el mismo a la categoría de información económica.

El desarrollo de la finalidad, contenido y forma de presentación de cada estado financiero y demás información, así como de las mencionadas notas, se explican detalladamente en el Capítulo VII de este Manual que se refiere a las “Normas y metodología para la Emisión de Información Financiera y Estructura de los Estados Financieros Básicos del Ente Público y Características de sus Notas”.

Por último, debe señalarse que la Ley de Contabilidad establece en su Artículo 51 que “la información financiera que generen los entes públicos en cumplimiento de la Ley de Contabilidad, será organizada, sistematizada y difundida por cada uno de éstos, al menos, trimestralmente en sus respectivas páginas electrónicas de internet, a más tardar 30 días después del cierre del período que corresponda, en términos de las disposiciones en materia de transparencia que les sean aplicables y, en su caso, de los criterios que emita el Consejo. La difusión de la información vía internet no exime la presentación de los informes que deben presentarse ante el Congreso de la Unión y las legislaturas locales, según sea el caso”. La Secretaría de Hacienda, para efecto de la Cuenta Pública que a su vez se presenta ante el H. Congreso del Estado.

### **L.3. Estructura básica de los principales estados financieros a generar por los entes públicos.**

La estructura de la información financiera se sujetará a la normatividad emitida por el CONAC y por la instancia normativa correspondiente del ente público y en lo procedente, atenderá los requerimientos de los usuarios para llevar a cabo el seguimiento, la fiscalización y la evaluación.

A continuación se mencionan algunos aspectos de la estructura básica de los principales estados financieros, dado que como ya se mencionó, este tema está desarrollado detalladamente en el Capítulo VII del Manual.

#### **L.3.1 Los estados contables deberán mostrar:**

##### **a. Estado de situación financiera;**

Muestra los recursos y obligaciones de un ente público, a una fecha determinada. Se estructura en Activos, Pasivos y Hacienda Pública/ Patrimonio. Los activos están ordenados de acuerdo con su disponibilidad en circulantes y no circulantes revelando sus restricciones y, los pasivos, por su exigibilidad igualmente en circulantes y no circulantes, de esta manera se revelan las restricciones a las que el ente público está sujeto, así como sus riesgos financieros.

##### **b. Estado de actividades;**

Muestra una relación resumida de los ingresos y los gastos y otras pérdidas del ente durante un período determinado, cuya diferencia positiva o negativa determina el ahorro o desahorro (resultado) del ejercicio. Asimismo, su estructura presenta información correspondiente al período actual y al inmediato anterior con el objetivo de mostrar las variaciones en los saldos de las cuentas que integran la estructura del mismo y facilitar su análisis.

##### **c. Estado de variaciones en la hacienda pública/patrimonio;**

Muestra los cambios que sufrieron los distintos elementos que componen la Hacienda Pública/Patrimonio de un ente público, entre el inicio y el final del período. Además de mostrar esas variaciones, explicar y analizar cada una de ellas.

##### **d. Estado de flujos de efectivo;**

Muestra los flujos de efectivo del ente público identificando las fuentes de entradas y salidas de recursos, asimismo, proporciona una base para evaluar la capacidad del ente para generar efectivo y equivalentes de efectivo, y su capacidad para utilizar los flujos derivados de ellos.

##### **e. Estado analítico del activo**

Muestra el comportamiento de los fondos, valores, derechos y bienes debidamente identificados y cuantificados en términos monetarios de que dispone el ente público para realizar sus actividades, entre el inicio y el fin del período.

##### **f. Estado analítico de la deuda y otros pasivos;**

Muestra las obligaciones insolutas de los entes públicos, al inicio y fin de cada período, derivadas del endeudamiento interno y externo, realizado en el marco de la legislación vigente.

## **g. Informe sobre pasivos contingentes; y**

Muestra los pasivos contingentes que son obligaciones que tienen su origen en hechos específicos e independientes del pasado que en el futuro pueden ocurrir o no y, de acuerdo con lo que acontezca, desaparecen o se convierten en pasivos reales por ejemplo, juicios, garantías, avales, costos de planes de pensiones, jubilaciones, etc.

## **h. Notas a los estados financieros.**

Las notas a los estados financieros son parte integrante de los mismos y se clasifican en:

- Notas de desglose;
- Notas de memoria (cuentas de orden); y
- Notas de gestión administrativa.

En las notas de desglose se indican aspectos específicos con relación a las cuentas integrantes de los estados contables, mientras que las notas de memoria (cuentas de orden) se utilizan para registrar movimientos de valores que no afecten o modifiquen el balance del ente contable. Finalmente, las notas de gestión administrativa revelan información del contexto y de los aspectos económicos-financieros más importantes que influyeron en las decisiones del período, y que deberán ser considerados en el análisis de los estados financieros para la mayor comprensión de los mismos y sus particularidades.

### **L.3.2 Los estados presupuestarios deberán mostrar:**

El comportamiento de los ingresos y egresos a partir de la Ley de Ingresos y del Decreto por el que se aprueba el Presupuesto de Egresos.

#### **i. Los estados del ejercicio de ingresos; y**

Mostrar por cada Rubro, Tipo, Clase y Concepto de los mismos, el estimado (Ley de Ingresos) y las cifras que muestren el estimado, modificado, devengado y recaudado, en sus distintos niveles de agregación.

#### **ii. Los estados del ejercicio de egresos.**

Mostrar, a partir de los montos aprobados en el Presupuesto de Egresos (Decreto y Tomos), para cada uno de los conceptos contenidos en la Clave Presupuestaria, los momentos de aprobado, modificado, comprometido, devengado, ejercido y pagado, en los niveles de agregación o parametrización que el usuario requiera.

### **L3.3 Los estados de información económica deberán mostrar:**

Los montos del ente público en conceptos tales como:

- Gastos Corrientes y sus grandes componentes
- Ingresos Corrientes y sus grandes componentes
- Ahorro/ (Desahorro)
- Gastos de Capital y sus grandes componentes
- Ingresos de Capital y sus grandes componentes
- Superávit/ (Déficit)
- Fuentes de Financiamiento del Déficit
- Destino del Superávit

Estos mismos componentes de los estados económicos se deben mostrar también para cada uno de los agregados institucionales del Sector Público no Financiero.

## **M. Cuenta Pública.**

La Cuenta Pública del Gobierno Federal así como de las entidades federativas, debe contener como mínimo la información contable, presupuestaria y programática de los entes públicos comprendidos en su ámbito de acuerdo con el marco legal vigente, debidamente estructurada y consolidada, así como el análisis

---

# Manual de Contabilidad Gubernamental

## *Aspectos Generales de la Contabilidad Gubernamental*

---

cuantitativo de los indicadores de la postura fiscal y su vínculo con los objetivos y prioridades definidas en la materia, en el programa económico anual.

A tal efecto, el artículo 50 de la Ley de Contabilidad dispone que el Consejo emitirá los lineamientos en materia de integración y consolidación de los estados financieros y demás información presupuestaria y contable que emane de las contabilidades de los entes públicos. A lo anterior y de acuerdo con la Ley de Contabilidad se debe adicionar la información presupuestaria, programática y contable de cada uno de los entes públicos de cada orden de gobierno, organizada por dependencias y entidades que por Ley se requiere.

Las cuentas públicas de los ayuntamientos de los municipios y los órganos político-administrativos de las demarcaciones territoriales del Distrito Federal deberán contener, como mínimo, la información contable y presupuestaria a que se refiere el artículo 48 de la Ley de Contabilidad, a lo que el CONAC, de considerarlo necesario, determinará la información adicional que al respecto se requiera, en atención a las características de los mismos.

## II. PLAN DE CUENTAS

### A. ASPECTOS GENERALES

Para el registro único de las operaciones presupuestarias y contables, los entes públicos **dispondrán** de clasificadores- Presupuestarios, listas de cuentas y catálogos de bienes o instrumentos similares que permitan su interrelación automática.

Por lo anterior, el Clasificador por Rubros de Ingresos (CRI), es de observancia obligatoria de los entes públicos de la federación, de las entidades federativas y de los municipios, incluyendo a las entidades de la administración pública paraestatal y paramunicipal, el cual permitirá una clasificación de los ingresos presupuestarios acorde a las disposiciones legales, así como a las normas y criterios contables aplicables, inmerso en un esquema claro, preciso, integral y útil, que posibilite un adecuado registro y presentación de las operaciones, que facilite la interrelación con las cuentas patrimoniales.

Los recursos públicos son medios de financiamiento que permiten solventar las actividades propias de los entes públicos, atender las obligaciones de pago de la deuda pública o efectuar transferencias que requieran otros ámbitos o niveles de gobierno.

De su captación y disposición no sólo depende la existencia misma de los entes públicos, sino que además es necesario conocer los efectos y reacciones que provocan en el resto de la economía las distintas formas que asume esa captación, por lo que es relevante llegar a conocer su origen, su naturaleza y las transacciones que permiten su obtención.

En este sentido, la adecuada clasificación de los recursos resulta sumamente importante, su trascendencia en materia de la obtención de las cuentas nacionales, en especial en lo referente al análisis de la generación, distribución y redistribución del ingreso.

A fin de obtener esa información resulta necesario organizar las transacciones en categorías homogéneas, que permitan la correcta interpretación de los hechos que les dieron origen y sus repercusiones. En consecuencia, las clasificaciones de los recursos, identifican las características distintivas de los medios de financiamiento, agrupándolos a fin de medirlos y analizar sus efectos.

### B. ESTRUCTURA DE CODIFICACIÓN

El CRI ordena, agrupa y presenta a los ingresos públicos en función de su diferente naturaleza y el carácter de las transacciones que le dan origen.

Así, en el CRI se distinguen los que provienen de fuentes tradicionales como los impuestos, los aprovechamientos, derechos y productos, las transferencias; los que proceden del patrimonio público como la venta de activos, de títulos, de acciones y las rentas de la propiedad; los que provienen de la disminución de activos y financiamientos.

El CRI permitirá el registro analítico de las transacciones de ingresos, siendo el instrumento que permite vincular los aspectos presupuestarios y contables de los recursos. Además, tiene una codificación de dos dígitos

Las unidades administrativas o instancias competentes en materia de Contabilidad Gubernamental y de Ingresos de cada orden de gobierno, podrán desagregar de acuerdo a sus necesidades este clasificador, en clase (tercer nivel) y concepto (cuarto nivel), a partir de la estructura básica que se está presentando (2 dígitos), conservando la armonización con el Plan de Cuentas y con las Matrices de Conversión.

---

# Manual de Contabilidad Gubernamental

---

*Plan de Cuentas*

El código de cuentas ha sido diseñado con la finalidad de establecer una clasificación, flexible, ordenada y pormenorizada de las cuentas de mayor y de las subcuentas que se debe utilizar para el registro contable de las operaciones del ente público. La estructura presentada en este documento, permite formar agrupaciones que van de conceptos generales a particulares, el cual se conforma de 5 niveles de clasificación como sigue:

<b>PRIMER AGREGADO</b>	
Género	1 Activo
Grupo	1.1 Activo Circulante
Rubro	1.1.1 Efectivo y Equivalentes

<b>SEGUNDO AGREGADO</b>	
Cuenta	1.1.1.1 Efectivo
Subcuenta	1.1.1.1.1 Caja

**GÉNERO:** Considera el universo de la clasificación.

**GRUPO:** Determina el ámbito del universo en rubros compatibles con el género en forma estratificada, permitiendo conocer a niveles agregados su composición.

**RUBRO:** El mayor nivel de agregación del CRI que presenta y ordena los grupos principales de los ingresos públicos en función de su diferente naturaleza y el carácter de las transacciones que le dan origen.

**TIPO:** Determina el conjunto de ingresos públicos que integran cada rubro, cuyo nivel de agregación es intermedio.

**CUENTA:** Establece el registro de las operaciones a nivel cuenta de mayor.

**SUBCUENTA:** Constituye un mayor detalle de las cuentas. Será aprobada, por la unidad administrativa o instancia competente en materia de Contabilidad Gubernamental de cada orden de gobierno, quienes autorizarán la desagregación del Plan de Cuentas de acuerdo a sus necesidades, a partir de la estructura básica que se está presentando, con excepción de las señaladas al final de este capítulo en la *"Relación Contable/Presupuestaria"*, necesarias para la interrelación con los clasificadores presupuestarios.

## C. ESTRUCTURA DEL PLAN DE CUENTAS

Género	Grupo	Rubro	
1 <b>ACTIVO</b>	1 Activo Circulante	1 Efectivo y Equivalentes	
		2 Derechos a Recibir Efectivo o Equivalentes	
		3 Derechos a Recibir Bienes o Servicios	
		4 Inventarios	
		5 Almacenes	
		6 Estimación por Pérdida o Deterioro de Activos Circulantes	
		9 Otros Activos Circulantes	
		2 Activo No Circulante	1 Inversiones Financieras a Largo Plazo
			2 Derechos a Recibir Efectivo o Equivalentes a Largo Plazo
	3 Bienes Inmuebles, Infraestructura y Construcciones en Proceso		
	4 Bienes Muebles		
	5 Activos Intangibles		
		6 Activos Diferidos	
		7 Estimación por Pérdida o Deterioro de Activos no Circulantes	
	8 Otros Activos no Circulantes		

Género	Grupo	Rubro
<b>2 PASIVO</b>	1 Pasivo Circulante	1 Cuentas por Pagar a Corto Plazo
		2 Documentos por Pagar a Corto Plazo
		3 Porción a Corto Plazo de la Deuda Pública a Largo Plazo
		4 Títulos y Valores a Corto Plazo
		5 Pasivos Diferidos a Corto Plazo
		6 Fondos y Bienes de Terceros en Garantía y/o Administración a Corto Plazo
	2 Pasivo No Circulante	7 Provisiones a Corto Plazo
		9 Otros Pasivos a Corto Plazo
		1 Cuentas por Pagar a Largo Plazo
		2 Documentos por Pagar a Largo Plazo
		3 Deuda Pública a Largo Plazo
		4 Pasivos Diferidos a Largo Plazo
5 Fondos y Bienes de Terceros en Garantía y/o Administración a Largo Plazo		
6 Provisiones a Largo Plazo		

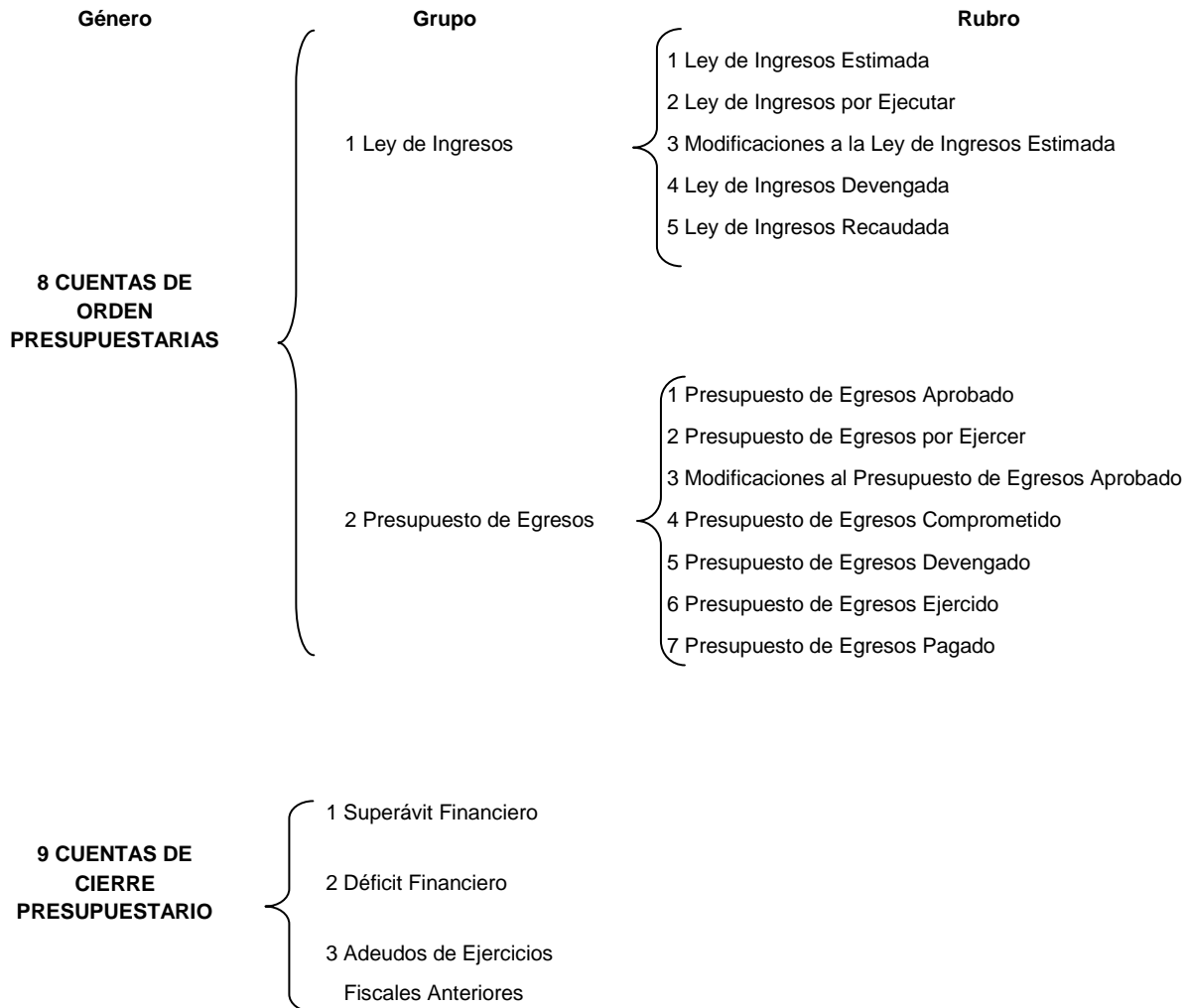
<b>3 HACIENDA PÚBLICA/PATRIMONIO</b>	1 Hacienda Pública/Patrimonio Contribuido	1 Aportaciones
		2 Donaciones de Capital
		3 Actualización de la Hacienda Pública/Patrimonio
	2 Hacienda Pública/Patrimonio Generado	1 Resultados del Ejercicio (Ahorro/ Desahorro)
		2 Resultados de Ejercicios Anteriores
		3 Revalúos
		4 Reservas
		5 Rectificaciones de Resultados de Ejercicios Anteriores
		6 Operaciones Internas Transitorias
3 Exceso o Insuficiencia en la Actualización de la Hacienda Pública/Patrimonio	1 Resultado por Posición Monetaria	
	2 Resultado por Tenencia de Activos no Monetarios	

Género	Grupo	Rubro
<b>4 INGRESOS Y OTROS BENEFICIOS</b>	1 Ingresos de Gestión	<ul style="list-style-type: none"> <li>1 Impuestos</li> <li>2 Cuotas y Aportaciones de Seguridad Social</li> <li>3 Contribuciones de Mejoras</li> <li>4 Derechos</li> <li>5 Productos</li> <li>6 Aprovechamientos</li> <li>7 Ingresos por Venta de Bienes y Prestación de Servicios</li> </ul>
	2 Participaciones, Aportaciones, Convenios, Incentivos Derivados de la Colaboración Fiscal, Fondos Distintos de Aportaciones, Transferencias, Asignaciones, Subsidios y Subvenciones, y Pensiones y Jubilaciones	<ul style="list-style-type: none"> <li>1 Participaciones, Aportaciones, Convenios, Incentivos Derivados de la Colaboración Fiscal y Fondos Distintos de Aportaciones</li> <li>2 Transferencias, Asignaciones, Subsidios y Subvenciones, y Pensiones y Jubilaciones</li> </ul>
	3 Otros Ingresos y Beneficios	<ul style="list-style-type: none"> <li>1 Ingresos Financieros</li> <li>2 Incremento por Variación de Inventarios</li> <li>3 Disminución del Exceso de Estimaciones por Pérdida o Deterioro u Obsolescencia</li> <li>4 Disminución del Exceso de Provisiones</li> <li>9 Otros Ingresos y Beneficios Varios</li> </ul>

Género	Grupo	Rubro
<b>5 GASTOS Y OTRAS PÉRDIDAS</b>	1 Gastos de Funcionamiento	<ul style="list-style-type: none"> <li>1 Servicios Personales</li> <li>2 Materiales y Suministros</li> <li>3 Servicios Generales</li> </ul>
	2 Transferencias, Asignaciones, Subsidios y Otras Ayudas	<ul style="list-style-type: none"> <li>1 Transferencias Internas y Asignaciones al Sector Público</li> <li>2 Transferencias del Sector Público</li> <li>3 Subsidios y Subvenciones</li> <li>4 Ayudas Sociales</li> <li>5 Pensiones y Jubilaciones</li> <li>6 Transferencias a Fideicomisos, Mandatos y Contratos Análogos</li> <li>7 Transferencias a la Seguridad Social</li> <li>8 Donativos</li> <li>9 Transferencias al Exterior</li> </ul>
	3 Participaciones y Aportaciones	<ul style="list-style-type: none"> <li>1 Participaciones</li> <li>2 Aportaciones</li> <li>3 Convenios</li> </ul>
	4 Intereses, Comisiones y Otros Gastos de la Deuda Pública	<ul style="list-style-type: none"> <li>1 Intereses de la Deuda Pública</li> <li>2 Comisiones de la Deuda Pública</li> <li>3 Gastos de la Deuda Pública</li> <li>4 Costo por Coberturas</li> <li>5 Apoyos Financieros</li> </ul>
	5 Otros Gastos y Pérdidas Extraordinarias	<ul style="list-style-type: none"> <li>1 Estimaciones, Depreciaciones, Deterioros, Obsolescencia y Amortizaciones</li> <li>2 Provisiones</li> <li>3 Disminución de Inventarios</li> <li>9 Otros Gastos</li> </ul>
	6 Inversión Pública	<ul style="list-style-type: none"> <li>1 Inversión Pública no Capitalizable</li> </ul>

Género	Grupo	Rubro
<b>6 CUENTAS DE CIERRE CONTABLE</b>	1 Resumen de Ingresos y Gastos	
	2 Ahorro de la Gestión	
	3 Desahorro de la Gestión	
<b>7 CUENTAS DE ORDEN CONTABLES</b>	1 Valores	1 Valores en Custodia
		2 Custodia de Valores
		3 Instrumentos de Crédito Prestados a Formadores de Mercado
		4 Préstamo de Instrumentos de Crédito a Formadores de Mercado y su Garantía
		5 Instrumentos de Crédito Recibidos en Garantía de los Formadores de Mercado
		6 Garantía de Créditos Recibidos de los Formadores de Mercado
	2 Emisión de Obligaciones	1 Autorización para la Emisión de Bonos, Títulos y Valores de la Deuda Pública Interna
		2 Autorización para la emisión de Bonos, Títulos y Valores de la Deuda Pública Externa
		3 Emisiones Autorizadas de la Deuda Pública Interna y Externa
		4 Suscripción de Contratos de Préstamos y Otras Obligaciones de la Deuda Pública Interna
		5 Suscripción de Contratos de Préstamos y Otras Obligaciones de la Deuda Pública Externa
		6 Contratos de Préstamos y Otras Obligaciones de la Deuda Pública Interna y Externa

Género	Grupo	Rubro
<b>7 CUENTAS DE ORDEN CONTABLES</b>	3 Avaluos y Garantías	<ul style="list-style-type: none"> <li>1 Avaluos Autorizados</li> <li>2 Avaluos Firmados</li> <li>3 Fianzas y Garantías Recibidas por Deudas a Cobrar</li> <li>4 Fianzas y Garantías Recibidas</li> <li>5 Fianzas Otorgadas para Respaldo Obligaciones no Fiscales del Gobierno</li> <li>6 Fianzas Otorgadas del Gobierno para Respaldo Obligaciones no Fiscales</li> </ul>
	4 Juicios	<ul style="list-style-type: none"> <li>1 Demandas Judiciales en Proceso de Resolución</li> <li>2 Resolución de Demandas en Proceso Judicial</li> </ul>
	5 Inversión Mediante Proyectos para Prestación de Servicios (PPS) y Similares	<ul style="list-style-type: none"> <li>1 Contratos para Inversión Mediante Proyectos para Prestación de Servicios (PPS) y Similares</li> <li>2 Inversión Pública Contratada Mediante Proyectos para Prestación de Servicios (PPS) y Similares</li> </ul>
	6 Bienes en Concesionados o en Comodato	<ul style="list-style-type: none"> <li>1 Bienes Bajo Contrato en Concesión</li> <li>2 Contrato de Concesión por Bienes</li> <li>3 Bienes Bajo Contrato en Comodato</li> <li>4 Contrato de Comodato por Bienes</li> </ul>
	7 Bienes Arqueológicos, Artísticos e Históricos en Custodia	<ul style="list-style-type: none"> <li>1 Bienes Arqueológicos en Custodia</li> <li>2 Custodia de Bienes Arqueológicos</li> <li>3 Bienes Artísticos en Custodia</li> <li>4 Custodia de Bienes Artísticos</li> <li>5 Bienes Históricos en Custodia</li> <li>6 Custodia de Bienes Históricos</li> </ul>



## D. CONTENIDO DEL PLAN DE CUENTAS A 4º. NIVEL

NIVELES				DESCRIPCIÓN	NATURALEZA
GÉNERO	GRUPO	RUBRO	CUENTA		
<b>1</b>				<b>ACTIVO</b>	
<b>1</b>	<b>1</b>			<b>ACTIVO CIRCULANTE</b>	
<b>1</b>	<b>1</b>	<b>1</b>		<b>Efectivo y Equivalentes</b>	
1	1	1	1	Efectivo	Deudora
1	1	1	2	Bancos/Tesorería	Deudora
1	1	1	3	Bancos/Dependencias y Otros	Deudora
1	1	1	4	Inversiones Temporales (Hasta 3 meses)	Deudora
1	1	1	5	Fondos con Afectación Específica	Deudora
1	1	1	6	Depósitos de Fondos de Terceros en Garantía y/o Administración	Deudora
1	1	1	9	Otros Efectivos y Equivalentes	Deudora
<b>1</b>	<b>1</b>	<b>2</b>		<b>Derechos a Recibir Efectivo o Equivalentes</b>	
1	1	2	1	Inversiones Financieras de Corto Plazo	Deudora
1	1	2	2	Cuentas por Cobrar a Corto Plazo	Deudora
1	1	2	3	Deudores Diversos por Cobrar a Corto Plazo	Deudora
1	1	2	4	Ingresos por Recuperar a Corto Plazo	Deudora
1	1	2	5	Deudores por Anticipos de la Tesorería a Corto Plazo	Deudora
1	1	2	6	Préstamos Otorgados a Corto Plazo	Deudora
1	1	2	9	Otros Derechos a Recibir Efectivo o Equivalentes a Corto Plazo	Deudora
<b>1</b>	<b>1</b>	<b>3</b>		<b>Derechos a Recibir Bienes o Servicios</b>	
1	1	3	1	Anticipo a Proveedores por Adquisición de Bienes y Prestación de Servicios a Corto Plazo	Deudora
1	1	3	2	Anticipo a Proveedores por Adquisición de Bienes Inmuebles y Muebles a Corto Plazo	Deudora
1	1	3	3	Anticipo a Proveedores por Adquisición de Bienes Intangibles a Corto Plazo	Deudora
1	1	3	4	Anticipo a Contratistas por Obras Públicas a Corto Plazo	Deudora
1	1	3	9	Otros Derechos a Recibir Bienes o Servicios a Corto Plazo	Deudora
<b>1</b>	<b>1</b>	<b>4</b>		<b>Inventarios</b>	
1	1	4	1	Inventario de Mercancías para Venta	Deudora
1	1	4	2	Inventario de Mercancías Terminadas	Deudora
1	1	4	3	Inventario de Mercancías en Proceso de Elaboración	Deudora
1	1	4	4	Inventario de Materias Primas, Materiales y Suministros para Producción	Deudora
1	1	4	5	Bienes en Tránsito	Deudora
<b>1</b>	<b>1</b>	<b>5</b>		<b>Almacenes</b>	
1	1	5	1	Almacén de Materiales y Suministros de Consumo	Deudora
<b>1</b>	<b>1</b>	<b>6</b>		<b>Estimación por Pérdida o Deterioro de Activos Circulantes</b>	
1	1	6	1	Estimaciones para Cuentas Incobrables por Derechos a Recibir Efectivo o Equivalentes	Acreedora
1	1	6	2	Estimación por Deterioro de Inventarios	Acreedora

# Manual de Contabilidad Gubernamental

## Plan de Cuentas

NIVELES				DESCRIPCIÓN	NATURALEZA
GÉNERO	GRUPO	RUBRO	CUENTA		
<b>1</b>	<b>1</b>	<b>9</b>		<b>Otros Activos Circulantes</b>	
1	1	9	1	Valores en Garantía	Deudora
1	1	9	2	Bienes en Garantía (excluye depósitos de fondos)	Deudora
1	1	9	3	Bienes Derivados de Embargos, Decomisos, Aseguramientos y Dación en Pago	Deudora
1	1	9	4	Adquisición con Fondos de Terceros	Deudora
<b>1</b>	<b>2</b>			<b>ACTIVO NO CIRCULANTE</b>	
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>1</b>		<b>Inversiones Financieras a Largo Plazo</b>	
1	2	1	1	Inversiones a Largo Plazo	Deudora
1	2	1	2	Títulos y Valores a Largo Plazo	Deudora
1	2	1	3	Fideicomisos, Mandatos y Contratos Análogos	Deudora
1	2	1	4	Participaciones y Aportaciones de Capital	Deudora
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>2</b>		<b>Derechos a Recibir Efectivo o Equivalentes a Largo Plazo</b>	
1	2	2	1	Documentos por Cobrar a Largo Plazo	Deudora
1	2	2	2	Deudores Diversos a Largo Plazo	Deudora
1	2	2	3	Ingresos por Recuperar a Largo Plazo	Deudora
1	2	2	4	Préstamos Otorgados a Largo Plazo	Deudora
1	2	2	9	Otros Derechos a Recibir Efectivo o Equivalentes a Largo Plazo	Deudora
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>		<b>Bienes Inmuebles, Infraestructura y Construcciones en Proceso</b>	
1	2	3	1	Terrenos	Deudora
1	2	3	2	Viviendas	Deudora
1	2	3	3	Edificios no Habitacionales	Deudora
1	2	3	4	Infraestructura	Deudora
1	2	3	5	Construcciones en Proceso en Bienes de Dominio Público	Deudora
1	2	3	6	Construcciones en Proceso en Bienes Propios	Deudora
1	2	3	9	Otros Bienes Inmuebles	Deudora
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>4</b>		<b>Bienes Muebles</b>	
1	2	4	1	Mobiliario y Equipo de Administración	Deudora
1	2	4	2	Mobiliario y Equipo Educativo y Recreativo	Deudora
1	2	4	3	Equipo e Instrumental Médico y de Laboratorio	Deudora
1	2	4	4	Vehículos y Equipo de Transporte	Deudora
1	2	4	5	Equipo de Defensa y Seguridad	Deudora
1	2	4	6	Maquinaria, Otros Equipos y Herramientas	Deudora
1	2	4	7	Colecciones, Obras de Arte y Objetos Valiosos	Deudora
1	2	4	8	Activos Biológicos	Deudora
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>5</b>		<b>Activos Intangibles</b>	
1	2	5	1	Software	Deudora
1	2	5	2	Patentes, Marcas y Derechos	Deudora
1	2	5	3	Concesiones y Franquicias	Deudora
1	2	5	4	Licencias	Deudora
1	2	5	9	Otros Activos Intangibles	Deudora

# Manual de Contabilidad Gubernamental

## Plan de Cuentas

NIVELES				DESCRIPCIÓN	NATURALEZA
GÉNERO	GRUPO	RUBRO	CUENTA		
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>6</b>		<b>Depreciación, Deterioro y Amortización Acumulada de Bienes</b>	
1	2	6	1	Depreciación Acumulada de Bienes Inmuebles	Acreeedora
1	2	6	2	Depreciación Acumulada de Infraestructura	Acreeedora
1	2	6	3	Depreciación Acumulada de Bienes Muebles	Acreeedora
1	2	6	4	Deterioro Acumulado de Bienes	Acreeedora
1	2	6	5	Amortización Acumulada de Activos Intangibles	Acreeedora
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>7</b>		<b>Activos Diferidos</b>	
1	2	7	1	Estudios, Formulación y Evaluación de Proyectos	Deudora
1	2	7	2	Derechos Sobre Bienes en Régimen de Arrendamiento Financiero	Deudora
1	2	7	3	Gastos Pagados por Adelantado a Largo Plazo	Deudora
1	2	7	4	Anticipos a Largo Plazo	Deudora
1	2	7	5	Beneficios al Retiro de Empleados Pagados por Adelantado	Deudora
1	2	7	9	Otros Activos Diferidos	Deudora
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>8</b>		<b>Estimación por Pérdidas o Deterioro de Activos no Circulantes</b>	
1	2	8	1	Estimaciones por Pérdida de Cuentas Incobrables de Documentos por Cobrar a Largo Plazo	Acreeedora
1	2	8	2	Estimaciones por Pérdida de Cuentas Incobrables de Deudores Diversos por Cobrar a Largo Plazo	Acreeedora
1	2	8	3	Estimaciones por Pérdida de Cuentas Incobrables de Ingresos por Cobrar a Largo Plazo	Acreeedora
1	2	8	4	Estimaciones por Pérdida de Cuentas Incobrables de Préstamos Otorgados a Largo Plazo	Acreeedora
1	2	8	9	Estimaciones por Pérdida de Otras Cuentas Incobrables a Largo Plazo	Acreeedora
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>9</b>		<b>Otros Activos no Circulantes</b>	
1	2	9	1	Bienes en Concesión	Deudora
1	2	9	2	Bienes en Arrendamiento Financiero	Deudora
1	2	9	3	Bienes en Comodato	Deudora
<b>2</b>				<b>PASIVO</b>	
<b>2</b>	<b>1</b>			<b>PASIVO CIRCULANTE</b>	
<b>2</b>	<b>1</b>	<b>1</b>		<b>Cuentas por Pagar a Corto Plazo</b>	
2	1	1	1	Servicios Personales por Pagar a Corto Plazo	Acreeedora
2	1	1	2	Proveedores por Pagar a Corto Plazo	Acreeedora
2	1	1	3	Contratistas por Obras Públicas por Pagar a Corto Plazo	Acreeedora
2	1	1	4	Participaciones y Aportaciones por Pagar a Corto Plazo	Acreeedora
2	1	1	5	Transferencias Otorgadas por Pagar a Corto Plazo	Acreeedora
2	1	1	6	Intereses, Comisiones y Otros Gastos de la Deuda Pública por pagar a Corto Plazo	Acreeedora
2	1	1	7	Retenciones y Contribuciones por Pagar a Corto Plazo	Acreeedora
2	1	1	8	Devoluciones de la Ley de Ingresos por Pagar a Corto Plazo	Acreeedora

# Manual de Contabilidad Gubernamental

## Plan de Cuentas

NIVELES				DESCRIPCIÓN	NATURALEZA
GÉNERO	GRUPO	RUBRO	CUENTA		
2	1	1	9	Otras Cuentas por Pagar a Corto Plazo	Acreedora
<b>2</b>	<b>1</b>	<b>2</b>		<b>Documentos por Pagar a Corto Plazo</b>	
2	1	2	1	Documentos Comerciales por Pagar a Corto Plazo	Acreedora
2	1	2	2	Documentos con Contratistas por Obras Públicas por Pagar a Corto Plazo	Acreedora
2	1	2	9	Otros Documentos por Pagar a Corto Plazo	Acreedora
<b>2</b>	<b>1</b>	<b>3</b>		<b>Porción a Corto Plazo de la Deuda Pública a Largo Plazo</b>	
2	1	3	1	Porción a Corto Plazo de la Deuda Pública Interna	Acreedora
2	1	3	2	Porción a Corto Plazo de la Deuda Pública Externa	Acreedora
2	1	3	3	Porción a Corto Plazo de Arrendamiento Financiero	Acreedora
<b>2</b>	<b>1</b>	<b>4</b>		<b>Títulos y Valores a Corto Plazo</b>	
2	1	4	1	Títulos y Valores de la Deuda Pública Interna a Corto Plazo	Acreedora
2	1	4	2	Títulos y Valores de la Deuda Pública Externa a Corto Plazo	Acreedora
<b>2</b>	<b>1</b>	<b>5</b>		<b>Pasivos Diferidos a Corto Plazo</b>	
2	1	5	1	Ingresos Cobrados por Adelantado a Corto Plazo	Acreedora
2	1	5	2	Intereses Cobrados por Adelantado a Corto Plazo	Acreedora
2	1	5	9	Otros Pasivos Diferidos a Corto Plazo	Acreedora
<b>2</b>	<b>1</b>	<b>6</b>		<b>Fondos y Bienes de Terceros en Garantía y/o Administración a Corto Plazo</b>	
2	1	6	1	Fondos en Garantía a Corto Plazo	Acreedora
2	1	6	2	Fondos en Administración a Corto Plazo	Acreedora
2	1	6	3	Fondos Contingentes a Corto Plazo	Acreedora
2	1	6	4	Fondos de Fideicomisos, Mandatos y Contratos Análogos a Corto Plazo	Acreedora
2	1	6	5	Otros Fondos de Terceros en Garantía y/o Administración a Corto Plazo	Acreedora
2	1	6	6	Valores y Bienes en Garantía a Corto Plazo	Acreedora
<b>2</b>	<b>1</b>	<b>7</b>		<b>Provisiones a Corto Plazo</b>	
2	1	7	1	Provisión para Demandas y Juicios a Corto Plazo	Acreedora
2	1	7	2	Provisión para Contingencias a Corto Plazo	Acreedora
2	1	7	9	Otras Provisiones a Corto Plazo	Acreedora
<b>2</b>	<b>1</b>	<b>9</b>		<b>Otros Pasivos a Corto Plazo</b>	
2	1	9	1	Ingresos por Clasificar	Acreedora
2	1	9	2	Recaudación por Participar	Acreedora
2	1	9	9	Otros Pasivos Circulantes	Acreedora
<b>2</b>	<b>2</b>			<b>PASIVO NO CIRCULANTE</b>	
<b>2</b>	<b>2</b>	<b>1</b>		<b>Cuentas por Pagar a Largo Plazo</b>	
2	2	1	1	Proveedores por Pagar a Largo Plazo	Acreedora
2	2	1	2	Contratistas por Obras Públicas por Pagar a Largo Plazo	Acreedora
<b>2</b>	<b>2</b>	<b>2</b>		<b>Documentos por Pagar a Largo Plazo</b>	
2	2	2	1	Documentos Comerciales por Pagar a Largo Plazo	Acreedora

# Manual de Contabilidad Gubernamental

## Plan de Cuentas

NIVELES				DESCRIPCIÓN	NATURALEZA
GÉNERO	GRUPO	RUBRO	CUENTA		
2	2	2	2	Documentos con Contratistas por Obras Públicas por Pagar a Largo Plazo	Acreedora
2	2	2	9	Otros Documentos por Pagar a Largo Plazo	Acreedora
<b>2</b>	<b>2</b>	<b>3</b>		<b>Deuda Pública a Largo Plazo</b>	
2	2	3	1	Títulos y Valores de la Deuda Pública Interna a Largo Plazo	Acreedora
2	2	3	2	Títulos y Valores de la Deuda Pública Externa a Largo Plazo	Acreedora
2	2	3	3	Préstamos de la Deuda Pública Interna por Pagar a Largo Plazo	Acreedora
2	2	3	4	Préstamos de la Deuda Pública Externa por Pagar a Largo Plazo	Acreedora
2	2	3	5	Arrendamiento Financiero por Pagar a Largo Plazo	Acreedora
<b>2</b>	<b>2</b>	<b>4</b>		<b>Pasivos Diferidos a Largo Plazo</b>	
2	2	4	1	Créditos Diferidos a Largo Plazo	Acreedora
2	2	4	2	Intereses Cobrados por Adelantados a Largo Plazo	Acreedora
2	2	4	9	Otros Pasivos Diferidos a Largo Plazo	Acreedora
<b>2</b>	<b>2</b>	<b>5</b>		<b>Fondos y Bienes de Terceros en Garantía y/o Administración a Largo Plazo</b>	
2	2	5	1	Fondos en Garantía a Largo Plazo	Acreedora
2	2	5	2	Fondos en Administración a Largo Plazo	Acreedora
2	2	5	3	Fondos Contingentes a Largo Plazo	Acreedora
2	2	5	4	Fondos de Fideicomisos, Mandatos y Contratos Análogos a Largo Plazo	Acreedora
2	2	5	5	Otros Fondos de Terceros en Garantía y/o Administración a Largo Plazo	Acreedora
2	2	5	6	Valores y Bienes en Garantía a Largo Plazo	Acreedora
<b>2</b>	<b>2</b>	<b>6</b>		<b>Provisiones a Largo Plazo</b>	
2	2	6	1	Provisión para Demandas y Juicios a Largo Plazo	Acreedora
2	2	6	2	Provisión para Pensiones a Largo Plazo	Acreedora
2	2	6	3	Provisión para Contingencias a Largo Plazo	Acreedora
2	2	6	9	Otras Provisiones a Largo Plazo	Acreedora
<b>3</b>				<b>HACIENDA PÚBLICA/ PATRIMONIO</b>	
<b>3</b>	<b>1</b>			<b>HACIENDA PÚBLICA/PATRIMONIO CONTRIBUÍDO</b>	
<b>3</b>	<b>1</b>	<b>1</b>		<b>Aportaciones</b>	
3	1	1	1	Aportaciones	Acreedora
<b>3</b>	<b>1</b>	<b>2</b>		<b>Donaciones de Capital</b>	
3	1	2	1	Donaciones de Capital	Acreedora
<b>3</b>	<b>1</b>	<b>3</b>		<b>Actualización de la Hacienda Pública/Patrimonio</b>	
3	1	3	1	Actualización de la Hacienda Pública/Patrimonio	Acreedora
<b>3</b>	<b>2</b>			<b>HACIENDA PÚBLICA/PATRIMONIO GENERADO</b>	
<b>3</b>	<b>2</b>	<b>1</b>		<b>Resultados del Ejercicio (Ahorro/ Desahorro)</b>	
3	2	1	1	Resultados del Ejercicio (Ahorro/ Desahorro)	Deudora/ Acreedora

# Manual de Contabilidad Gubernamental

## Plan de Cuentas

NIVELES				DESCRIPCIÓN	NATURALEZA
GÉNERO	GRUPO	RUBRO	CUENTA		
<b>3</b>	<b>2</b>	<b>2</b>		<b>Resultados de Ejercicios Anteriores</b>	
3	2	2	1	Resultados de Ejercicios Anteriores	Acreedora
<b>3</b>	<b>2</b>	<b>3</b>		<b>Revalúos</b>	
3	2	3	1	Revalúo de Bienes Inmuebles	Acreedora
3	2	3	2	Revalúo de Bienes Muebles	Acreedora
3	2	3	3	Revalúo de Bienes Intangibles	Acreedora
3	2	3	9	Otros Revalúos	Acreedora
<b>3</b>	<b>2</b>	<b>4</b>		<b>Reservas</b>	
3	2	4	1	Reservas de Patrimonio	Acreedora
3	2	4	2	Reservas Territoriales	Acreedora
3	2	4	3	Reservas por Contingencias	Acreedora
<b>3</b>	<b>2</b>	<b>5</b>		<b>Rectificaciones de Resultados de Ejercicios Anteriores</b>	
3	2	5	1	Cambios en Políticas Contables	Acreedora
3	2	5	2	Cambios por Errores Contables	Acreedora
<b>3</b>	<b>2</b>	<b>6</b>		<b>Operaciones Internas Transitorias</b>	
3	2	6	1	Operaciones Internas de Ingresos	Deudora/ Acreedora
3	2	6	2	Operaciones Internas de Egresos	Deudora/ Acreedora
<b>3</b>	<b>3</b>			<b>EXCESO O INSUFICIENCIA EN LA ACTUALIZACIÓN DE LA HACIENDA PÚBLICA/PATRIMONIO</b>	
<b>3</b>	<b>3</b>	<b>1</b>		<b>Resultado por Posición Monetaria</b>	
3	3	1	1	Resultado por Posición Monetaria	Acreedora
<b>3</b>	<b>3</b>	<b>2</b>		<b>Resultado por Tenencia de Activos no Monetarios</b>	
3	3	2	1	Resultado por Tenencia de Activos no Monetarios	Acreedora
<b>4</b>				<b>INGRESOS Y OTROS BENEFICIOS</b>	
<b>4</b>	<b>1</b>			<b>INGRESOS DE GESTIÓN</b>	
<b>4</b>	<b>1</b>	<b>1</b>		<b>Impuestos</b>	
4	1	1	1	Impuesto Sobre los Ingresos	Acreedora
4	1	1	2	Impuestos Sobre el Patrimonio	Acreedora
4	1	1	3	Impuestos Sobre la Producción, el Consumo y las Transacciones	Acreedora
4	1	1	4	Impuestos al Comercio Exterior	Acreedora
4	1	1	5	Impuestos Sobre Nóminas y Asimilables	Acreedora
4	1	1	6	Impuestos Ecológicos	Acreedora
4	1	1	7	Accesorios de Impuestos	Acreedora
4	1	1	8	Impuestos no Comprendidos en la Ley de Ingresos Vigente, Causados en Ejercicios Fiscales Anteriores Pendientes de Liquidación o Pago	Acreedora
4	1	1	9	Otros Impuestos	Acreedora
<b>4</b>	<b>1</b>	<b>2</b>		<b>Cuotas y Aportaciones de Seguridad Social</b>	

# Manual de Contabilidad Gubernamental

## Plan de Cuentas

NIVELES				DESCRIPCIÓN	NATURALEZA
GÉNERO	GRUPO	RUBRO	CUENTA		
4	1	2	1	Aportaciones para Fondos de Vivienda	Acreedora
4	1	2	2	Cuotas para la Seguridad Social	Acreedora
4	1	2	3	Cuotas de Ahorro para el Retiro	Acreedora
4	1	2	4	Accesorios de Cuotas y Aportaciones de Seguridad Social	Acreedora
4	1	2	9	Otras Cuotas y Aportaciones para la Seguridad Social	Acreedora
<b>4</b>	<b>1</b>	<b>3</b>		<b>Contribuciones de Mejoras</b>	
4	1	3	1	Contribuciones de Mejoras por Obras Públicas	Acreedora
4	1	3	2	Contribuciones de Mejoras no Comprendidas en la Ley de Ingresos Vigente, Causadas en Ejercicios Fiscales Anteriores Pendientes de Liquidación o Pago	Acreedora
<b>4</b>	<b>1</b>	<b>4</b>		<b>Derechos</b>	
4	1	4	1	Derechos por el Uso, Goce, Aprovechamiento o Explotación de Bienes de Dominio Público	Acreedora
4	1	4	3	Derechos por Prestación de Servicios	Acreedora
4	1	4	4	Accesorios de Derechos	Acreedora
4	1	4	5	Derechos no Comprendidos en la Ley de Ingresos Vigente, Causados en Ejercicios Fiscales Anteriores Pendientes de Liquidación o Pago	Acreedora
4	1	4	9	Otros Derechos	Acreedora
<b>4</b>	<b>1</b>	<b>5</b>		<b>Productos</b>	
4	1	5	1	Productos	Acreedora
4	1	5	4	Productos no Comprendidos en la Ley de Ingresos Vigente, Causados en Ejercicios Fiscales Anteriores Pendientes de Liquidación o Pago	Acreedora
<b>4</b>	<b>1</b>	<b>6</b>		<b>Aprovechamientos</b>	
4	1	6	2	Multas	Acreedora
4	1	6	3	Indemnizaciones	Acreedora
4	1	6	4	Reintegros	Acreedora
4	1	6	5	Aprovechamientos Provenientes de Obras Públicas	Acreedora
4	1	6	6	Aprovechamientos no Comprendidos en la Ley de Ingresos Vigente, Causados en Ejercicios Fiscales Anteriores Pendientes de Liquidación o Pago	Acreedora
4	1	6	8	Accesorios de Aprovechamientos	Acreedora
4	1	6	9	Otros Aprovechamientos	Acreedora
<b>4</b>	<b>1</b>	<b>7</b>		<b>Ingresos por Venta de Bienes y Prestación de Servicios</b>	
4	1	7	1	Ingresos por Venta de Bienes y Prestación de Servicios de Instituciones Públicas de Seguridad Social	Acreedora
4	1	7	2	Ingresos por Venta de Bienes y Prestación de Servicios de Empresas Productivas del Estado	Acreedora
4	1	7	3	Ingresos por Venta de Bienes y Prestación de Servicios de Entidades Paraestatales y Fideicomisos No Empresariales y No Financieros	Acreedora
4	1	7	4	Ingresos por Venta de Bienes y Prestación de Servicios de Entidades Paraestatales Empresariales No Financieras con Participación Estatal Mayoritaria	Acreedora