

Licenciatura
en

Contaduría y Finanzas Públicas

3^{er} semestre

Módulo 8

Instrumentos para el registro contable de las entidades gubernamentales



Unidad 2

Cierre contable

Contenido





Índice

Unidad 2. Cierre contable3
 Cuentas de orden contables 4
 Cuentas de orden presupuestarias5
 Cuentas de cierre presupuestario 7
 Operaciones extrapresupuestarias no relacionadas con la Ley de ingresos y el ejercicio del presupuesto de egresos 8
Cierre 10
Referencias de la unidad..... 11



Unidad 2. Cierre contable

Bienvenido(a) a la unidad 2 del *Módulo 8. Instrumentos para el registro contable de las entidades gubernamentales*. Como recordarás, previamente identificaste las cuentas de ingresos y egresos que deben ser presentadas durante cada periodo de presupuesto, bajo el concepto de armonización contable, utilizando los instrumentos para su registro.

Al respecto, en esta unidad aprenderás que el cierre contable es un proceso que consiste en determinar el resultado alcanzado durante los últimos doce meses de gestión de cualquier entidad gubernamental, con relación a su patrimonio otorgado. Este cierre permite conocer el resultado económico del periodo y cuantificar las ganancias o las pérdidas.

Por lo anterior, en primer término abordarás las cuentas de cierre contable, que comprenden el resumen de los ingresos y gastos que reflejan el ahorro o desahorro de la gestión del ejercicio y las cuentas de cierre presupuestario, muestran el importe del resultado presupuestario.

Las **cuentas de cierre contable** se pueden identificar en el Plan de Cuentas (CONAC, 2008:45) de acuerdo al Género y Grupo, como se muestra a continuación:

Estructura del Plan de Cuentas		
Género	Grupo	Rubro
6 Cuentas de cierre contable	1 Resumen de Ingresos y Gastos	
	2 Ahorro de la Gestión	
	3 Desahorro de la Gestión	

- La cuenta de cierre contable denominada **Resumen de Ingresos y Gastos**, comprende la diferencia entre los ingresos y gastos. Su saldo permite determinar el resultado de la gestión del ejercicio.
- La cuenta de cierre contable **Ahorro de la Gestión**, refleja el resultado positivo de la gestión del ejercicio.
- La cuenta de cierre contable **Desahorro de la Gestión**, refleja el resultado negativo de la gestión del ejercicio.



Cuentas de orden contables

En las cuentas de orden contables se registrarán todos los eventos que no corresponden a transacciones financieras, por lo tanto, estos eventos no modificarán el patrimonio de un ente público; sin embargo, el registro de eventos en las cuentas de orden contables, aporta información importante sobre situaciones de carácter contingente que en algún momento pudieran afectar el patrimonio del ente público (CONAC, 2008:45-47). Las cuentas de orden se establecen en el Plan de cuentas de la siguiente manera:

Estructura del Plan de Cuentas		
Género	Grupo	Rubro
7 cuentas de orden contables	1 Valores 2 Emisión de Obligaciones 3 Avales y Garantías 4 Juicios 5 Inversión Pública 6 Bienes en Concesionados o en Comodato	

- La cuenta de orden **Valores**, representa los títulos, valores y préstamos que no se consideran pasivos por no haberse recibido activos relacionados con bienes.
- La cuenta de orden **Emisión de obligaciones**, representa el conjunto de bonos, títulos y valores emitidos y puestos en circulación.
- La cuenta de orden **Avales y garantías**, representa la responsabilidad subsidiaria o solidaria que adquiere un ente público ante un acreedor por el otorgamiento de créditos a un tercero.
- La cuenta de orden **Juicios**, representa el monto de las demandas interpuestas por el ente público contra terceros o viceversa.
- La cuenta de orden **Inversión Pública**, representa el monto comprometido a pagar de los contratos de obra o similares a través de los Proyectos para Producción de Servicios y acciones de fomento, formalmente aprobados y que aún no están total o parcialmente ejecutados.
- La cuenta de orden **Bienes Concesionados o en Comodato**, representan los bienes concesionados o bajo contrato de comodato.



Las cuentas de orden están consideradas como cuentas especiales, debido a que no afectan el Activo, Pasivo o el Capital, deben registrarse en pares; es decir, cuentas deudoras y acreedoras, aunque no alteran los valores del Estado de posición financiera deben presentarse al final de este.

En el Manual de Contabilidad Gubernamental emitido por el Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC), apartado de Notas a los Estado financieros, establece lo siguiente:

Las Notas de memoria (CUENTAS DE ORDEN) se utilizan para registrar movimientos de valores que no afecten o modifiquen el balance del ente contable, sin embargo, su incorporación en libros es necesaria con fines de recordatorio contable, de control y en general sobre los aspectos administrativos, o bien, para consignar sus derechos o responsabilidades contingentes que puedan o no, presentarse en el futuro.

Cuentas de orden presupuestarias

También serán indispensables los registros en las cuentas de orden presupuestarias, que tienen como fin representar los importes de las operaciones presupuestarias que afectan la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos (CONAC, 2008:47-48), estas cuentas se localizan en el Plan de cuentas en el siguiente orden:

Estructura del Plan de Cuentas		
Género	Grupo	Rubro
8 cuentas de orden presupuestarias	1 Ley de Ingresos	1 Ley de Ingresos Estimada 2 Ley de Ingresos por Ejecutar 3 Modificaciones a la Ley de Ingresos Estimada 4 Ley de Ingresos Devengada 5 Ley de Ingresos Recaudada
	2 Presupuesto de Egresos	1 Presupuesto de Egresos Aprobado 2 Presupuesto de Egresos por Ejercer 3 Modificaciones al Presupuesto de Egresos Aprobado 4 Presupuesto de Egresos Comprometido 5 Presupuesto de Egresos Devengado 6 Presupuesto de Egresos Ejercido 7 Presupuesto de Egresos Pagado



La cuenta **LEY DE INGRESOS**, tiene por finalidad registrar a partir de la Ley y a través de los rubros que la componen las operaciones de ingresos del período.

- El rubro **Ley de Ingresos Estimada**, representa el importe 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.
- El rubro **Ley de Ingresos por Ejecutar**, representa la Ley de Ingresos Estimada que incluyen las modificaciones a ésta, así como, el registro de los ingresos devengados.
- El rubro **Modificaciones a la Ley de Ingresos Estimada**, representa el importe de los incrementos y decrementos a la Ley de Ingresos Estimada, derivado de las ampliaciones y reducciones autorizadas.
- El rubro **Ley de Ingresos Devengada**, representa los derechos de cobro 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 y servicios, además de participaciones, aportaciones, recursos convenidos, y otros ingresos por parte del ente público. En el caso de resoluciones en firme (definitivas) y pago en parcialidades se deberán reconocer y registrar cuando ocurre la notificación de la resolución y/o en la firma del convenio de pago en parcialidades, respectivamente. Su saldo representa la Ley de Ingresos Devengada pendiente de recaudar.
- El rubro **Ley de Ingresos Recaudada**, representa el cobro en efectivo o por 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 y servicios, además de participaciones, aportaciones, recursos convenidos, y de otros ingresos por parte del ente público.

La cuenta **PRESUPUESTO DE EGRESOS**, tiene por finalidad registrar, a partir del Presupuesto de Egresos del período y mediante los rubros que lo componen, las operaciones presupuestarias del período.

- El rubro **Presupuesto de Egresos Aprobado**, representa el importe de las asignaciones presupuestarias que se autorizan mediante el Presupuesto de Egresos.
- El rubro **Presupuesto de Egresos por Ejercer**, representa el Presupuesto de Egresos autorizado para gastar con las adecuaciones presupuestarias realizadas menos el presupuesto comprometido. Su saldo representa el Presupuesto de Egresos por Comprometer.



- El rubro **Modificaciones al Presupuesto de Egresos Aprobado**, representa el importe de los incrementos y decrementos al Presupuesto de Egresos Aprobado, derivado de las ampliaciones y reducciones autorizadas.
- El rubro **Presupuesto de Egresos Comprometido**, representa el monto de las aprobaciones por autoridad competente de actos administrativos, u otros instrumentos jurídicos que formalizan 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 refleja la parte que se ejecutará o recibirá, durante cada ejercicio. Su saldo representa el Presupuesto de Egresos Comprometido pendiente de devengar.
- El rubro **Presupuesto de Egresos Devengado**, representa el monto de los reconocimientos de las obligaciones 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. Su saldo representa el Presupuesto de Egresos Devengado pendiente de ejercer.
- El rubro **Presupuesto de Egresos Ejercido**, Representa el monto de la emisión de las cuentas por liquidar certificadas o documentos equivalentes debidamente aprobados por la autoridad competente. Su saldo representa el Presupuesto de Egresos Ejercido pendiente de pagar.
- El rubro **Presupuesto de Egresos Pagado**, representa la cancelación total o parcial de las obligaciones de pago, que se concreta mediante el desembolso de efectivo o por cualquier otro medio de pago.

Cuentas de cierre presupuestario

Representan las cuentas de cierre que muestran el importe del resultado presupuestario a través de los siguientes Grupos (CONAC, 2008:48):

Estructura del Plan de Cuentas		
Género	Grupo	Rubro
9 cuentas de cierre presupuestario	1 Superávit Financiero 2 Déficit Financiero	



3 Adeudos de
Ejercicios Fiscales
Anteriores

- **Superávit financiero**, es una cuenta de cierre que muestra el importe presupuestario que resulta cuando los ingresos recaudados superan a los gastos devengados.
- **Déficit financiero**, es una cuenta de cierre que muestra el importe presupuestario que resulta cuando los gastos devengados del ejercicio superan a los ingresos recaudados.
- **Adeudos de ejercicios fiscales anteriores**, es una cuenta de cierre que comprende el importe presupuestario destinado a cubrir las erogaciones devengadas y pendientes de liquidar al cierre del ejercicio fiscal anterior, derivadas de la contratación de bienes y servicios requeridos en el desempeño de las funciones de los entes públicos, para las cuales existió asignación presupuestal con saldo disponible al cierre del ejercicio fiscal en que se devengaron.

Operaciones extrapresupuestarias no relacionadas con la Ley de ingresos y el ejercicio del presupuesto de egresos

En un ente público la gran mayoría de los registros que se realizan suelen ser de origen presupuestario (ingresos y egresos), sin embargo, se realizan registros que no tienen tal origen; es decir, operaciones que no se aplican de acuerdo a lo estipulado en el presupuesto serán operaciones extrapresupuestarias. Las operaciones extrapresupuestarias no deberían ser recurrentes, en caso contrario este hecho reflejaría que se están desarrollando operaciones financieras que están impactando en el patrimonio y que no se habían presupuestado por lo que al realizarlas no se cumple con la normativa presupuestaria.

Estas operaciones forman parte de los modelos de asientos para el registro contable que se incluye en el capítulo V del Manual de contabilidad gubernamental y en la mayoría de los casos, estas podrán automatizarse en etapas posteriores, inicialmente se efectuarán a través de registros no automatizados.

Puedes identificar las **operaciones extrapresupuestarias** en los siguientes recursos:

- CONAC. *Manual de contabilidad gubernamental. Capítulo V. Modelo de asientos para el registro contable* (Página 1, 7, 8, 9,10 y 68)
(Operaciones extrapresupuestarias no relacionadas con la Ley de



ingresos y el ejercicio del presupuesto de egresos):

http://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR_01_06_002.pdf

- CONAC. *Manual de contabilidad gubernamental. Capítulo V. Modelo de asientos para el registro contable* (Página 106 a 112), (Operaciones de cierre del ejercicio patrimoniales y presupuestarias):

http://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR_01_06_002.pdf

- CONAC. *Manual de contabilidad gubernamental. Capítulo III. Plan de Cuentas:*

http://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR_01_03_001.pdf

- CONAC. *Manual de contabilidad gubernamental. Modelos de asientos para el registro contable* (p.10):

http://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR_01_16_004.pdf

- CONAC. *Manual de contabilidad gubernamental. Notas a los Estados Financieros:*

http://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR_01_08_008.pdf



Cierre

En este tema pudiste aprender las cuentas de cierre contable y presupuestario que darán como resultado el resumen de los ingresos y gastos que realizó un ente público durante un periodo determinado, dicho resumen permite conocer el resultado del ahorro obtenido o en su caso el desahorro de la gestión del ejercicio, asimismo es fundamental conocer los resultados de las cuentas de cierre presupuestario porque muestran el importe de los resultados presupuestarios que se obtuvieron durante el ejercicio.

En el **Plan de cuentas** es posible identificar las cuentas de cierre contable y presupuestario y lo que representa cada una de ellas, mientras que en el **Instructivo de manejo de cuentas** se determinan las razones de los cargos y abonos, así como lo que representa su saldo.

Los postulados básicos de contabilidad Gubernamental y el Plan de Cuentas, señalan la utilización de las cuentas de orden para el registro del ingreso y del egreso, con el fin de proporcionar información presupuestaria sobre los resultados obtenidos con respecto a los presupuestos autorizados.



Referencias de la unidad

- Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2008). *Ley general de contabilidad gubernamental*. Disponible en:
http://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR_01_17_001.pdf
- Consejo Nacional de Armonización Contable. (2008). *Guías Contabilizadoras*. Disponible en:
http://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR_01_06_001.pdf
- Consejo Nacional de Armonización Contable. (2008). *Instructivo de Cuentas*. Disponible en:
http://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR_01_05_001.pdf
- Consejo Nacional de Armonización Contable. (2008). *Modelos de Asientos para el registro Contable*. Disponible en:
http://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR_01_06_002.pdf
- Consejo Nacional de Armonización Contable. (2008). *Notas a los Estados Financieros*. Disponible en:
https://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR_01_08_008.pdf
- Consejo Nacional de armonización Contable. (2008). *Plan de Cuentas*. Disponible en:
http://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR_01_03_001.pdf