

# Selección y preparación de datos

---

### Introducción

**124.** La compilación de estadísticas de las finanzas públicas exige la selección de fuentes primarias adecuadas (II.A a II.E), el ajuste de los datos básicos en función de normas apropiadas y coherentes (II.F a II.J), y la combinación de las estadísticas correspondientes a las partes componentes de un gobierno, de manera que representen, ya sea la totalidad del gobierno de que se trate, todos los gobiernos de un país a un nivel determinado o todo el sector gobierno general (II.K y II.L).

**124.** En este capítulo se establecen varias normas estadísticas y se esbozan las etapas correspondientes a la selección y preparación de datos que harán posible el cumplimiento de esas normas. Cada sección se inicia con un resumen de las instrucciones de operación, en letra cursiva, seguidas de una explicación y un análisis más detallados. Se presenta un examen de los sistemas presupuestarios y contables como base para el proceso de compilación de los datos, junto con un análisis de los problemas que se presentan en la aplicación de este proceso en los sistemas presupuestarios basados en el sistema francés (II.M y II.N).

**126.** En vista de que todo marco analítico o clasificación de las transacciones exige la preparación adecuada y coherente de los datos, en este capítulo se tratan las normas y procedimientos para la selección y preparación de los datos antes de examinar las cuestiones analíticas y de clasificación en los capítulos siguientes. En general, y con el fin de lograr una mayor claridad, las cuestiones relativas a la organización y la clasificación de datos se tratan en los capítulos siguientes.

**127.** A continuación se describe brevemente el proceso de selección y preparación de datos, que puede dar una nueva perspectiva al significado de varios elementos de la compilación de datos.

**128.** La fuente primaria de estadísticas del gobierno generalmente está constituida por sus propias cuentas. Sin embargo, hay muchas clases de cuentas del gobierno. Si bien en algunas cuentas sólo se registran transacciones, otras indican también partidas internas o de compensación. El conocimiento de la forma en que se llevan las cuentas y de lo que representan las partidas debe anteceder a la selección de los datos. En las secciones II.M y II.N, al final de este capítulo, se examinan diversos tipos de sistemas contables.

**129.** Para atender las necesidades del análisis financiero y económico es necesario además estudiar la manera en que las cuentas de que se dispone se relacionan con las distintas etapas del gasto y la recaudación de impuestos (II.A.1). En cuanto a las estadísticas de las finanzas públicas, los datos sobre el ingreso total y el gasto total deberán corresponder a la etapa más próxima posible al momento del pago. Las estadísticas de detalles desagregados deberán basarse en los datos disponibles más fiables. En general, estos datos podrán obtenerse de las cuentas del gobierno referentes a las transacciones; incorporarán un mínimo de partidas conceptuales y en su uso se evitará, en todo lo posible, la necesidad de estimaciones complementarias para su clasificación o cálculo completo. Si hay que elegir entre datos desagregados que se consideran igualmente fiables, deberán preferirse los que se refieran a las transacciones más cercanas a la etapa de las entradas y pagos en efectivo. Los datos sobre ingresos deberán basarse en entradas en efectivo y no en valores devengados o evaluaciones. Los datos sobre gastos deberán relacionarse con los pagos o con una etapa intermedia entre el aprovisionamiento y el pago; los datos correspondientes a una etapa anterior al aprovisionamiento y los pagos no constituyen una base adecuada para las estadísticas de las finanzas públicas, ya que no representan la ejecución de las operaciones ni los pagos. Sin embargo, pueden ser necesarias algunas soluciones conciliatorias y convenciones

para compilar estadísticas basadas en los pagos, como ocurre cuando los pagos se realizan por medio de cuentas que no se registran o por medio de instrumentos de deuda (II.A.5 y II.A.6). No obstante, las transacciones que se llevan a cabo exclusivamente en especie, ya sea en forma de trueque o de un flujo sin contraprestación de bienes y servicios del gobierno o hacia el gobierno, que no implican un flujo de pago en efectivo u obligaciones contractuales a plazo fijo en sentido contrario, no se incluyen en las estadísticas, salvo como partidas informativas (II.A.7). Las estadísticas desagregadas, si no se basan en valores de caja, deben relacionarse por medio de partidas de ajuste identificadas con las entradas y los pagos totales en efectivo.

**130.** Las estadísticas en base de caja, apropiadas para medir los flujos de pagos entre el gobierno y el resto de la economía, deben distinguirse de las cuentas en base de valores devengados que utilizan las empresas para determinar los costos, las ganancias y el patrimonio neto, pero no pueden aplicarse totalmente al gobierno (II.A.3). El examen de la naturaleza de los flujos en efectivo (II.A.4) permite entender de manera más clara la relación entre el registro en base de caja y otros sistemas de datos. Las prácticas relativas al registro de datos que se estudian en este capítulo se refieren al gobierno y aquellas relacionadas con las empresas públicas no financieras se tratan en la sección VI.A. Sin embargo, las estadísticas en base de caja no pueden por sí solas servir para todos los fines del análisis de las operaciones del gobierno; se presentan varios ejemplos de los datos que no están expresados en base de caja que son importantes para el análisis del gobierno (II.B).

**131.** Las cuentas seleccionadas para compilar las estadísticas de las finanzas públicas no deben representar todos los pagos y entradas correspondientes a las autorizaciones presupuestarias o liquidaciones tributarias de un año determinado, sino únicamente durante un período determinado (II.C). La frecuencia con que se compilan los datos también debe influir en la selección de las cuentas (II.D).

**132.** Cuando se trata de compilar datos sobre los gobiernos locales, el gran número de unidades de gobierno y las distintas prácticas contables suelen hacer aconsejable el empleo de métodos de encuestas por muestreo. Los datos pueden reunirse mediante un cuestionario aplicado a un número relativamente pequeño de unidades que constituyen una muestra aleatoria estratificada de todos los gobiernos locales; esto se efectúa por medio del correo y de algunas visitas de campo (II.E).

**133.** La preparación de estadísticas coherentes y apropiadas puede requerir varios ajustes. Las estadísticas deben indicar la magnitud total de los ingresos y gastos del gobierno. Toda compensación que se haya registrado en las cuentas —por ejemplo, deduciendo de los impuestos el costo de su recaudación, o de los gastos en educación las matrículas pagadas por los estudiantes— debe ser identificada y remplazada en los datos (II.F). Sin embargo, los impuestos que recauda un gobierno para otros gobiernos en calidad de agente deben imputarse a aquéllos y no al gobierno recaudador, el cual sólo debe registrar sus propios ingresos (II.G). Con respecto a las actividades industriales del gobierno, en las cifras de las finanzas públicas no se incluyen las ventas brutas o el costo total de producción, sino exclusivamente el ingreso neto o el desembolso neto generado por esas actividades (II.H). Si bien las cifras sobre las entradas y los pagos brutos pueden servir para el análisis de las relaciones técnicas, económicas o de costos, no pueden sumarse a los demás ingresos del gobierno para obtener una cifra aproximada del ingreso disponible del gobierno, ni a otros desembolsos para medir los gastos correspondientes al cumplimiento de funciones de gobierno. Por consiguiente, cuando se pueden identificar los costos de operación y las entradas provenientes de las ventas comerciales de las unidades del gobierno al público, la diferencia entre esos montos se reflejan en las estadísticas del gobierno. Sin embargo, para medir el volumen de las operaciones se presentan las partidas informativas sobre las ventas brutas industriales al público de las empresas adscritas y los gastos de operación conexos.

**134.** A veces se encuentran datos en las cuentas del gobierno sobre actividades que se consideran fuera del gobierno, es decir, ya sea sobre operaciones industriales efectuadas por unidades constituidas en sociedades de capital o que realizan ventas al público en gran escala o sobre operaciones financieras que se realizan principalmente para incurrir en pasivos y adquirir activos financieros en el mercado, aceptar pasivos en forma de depósitos a la vista, a

plazo o de ahorro, o llevar a cabo funciones de autoridad monetaria. A fin de separar estas actividades de las estadísticas del gobierno, deben eliminarse de las estadísticas todas las transacciones de este tipo que aparezcan en las cuentas —o deben figurar en cifras netas— y su efecto en las finanzas públicas debe compensarse mediante una partida correspondiente a una transacción equivalente del gobierno con el sector o subsector al cual esas actividades están asignadas (II.I y II.J). Es muy importante separar transacciones de las autoridades monetarias de las transacciones del gobierno a fin de asegurar que las estadísticas sobre el financiamiento de un déficit o superávit de balanza de pagos no se confundan con las del financiamiento de las operaciones del gobierno (II.J.1).

135. Una vez realizados el ajuste y la corrección de los datos debe pasarse a la consolidación, que consiste en combinar los datos de los diversos fondos, cuentas y organismos del gobierno para obtener estadísticas de las transacciones entre el resto de la economía y el gobierno en su totalidad. En esencia, esto implica la identificación y eliminación de las transacciones entre las diferentes partes del gobierno para evitar la doble contabilidad y la agregación de todas las transacciones “externas” en categorías uniformemente definidas (II.K). Cuando sólo se compilan estadísticas sobre el gobierno central, el proceso puede limitarse a la consolidación intragubernamental (II.K.1). Si se trata de datos sobre el sector gobierno general, el proceso consiste en pasar de la etapa de consolidación intragubernamental a la consolidación intergubernamental de todos los gobiernos que se encuentran en un mismo nivel, como por ejemplo, los gobiernos estatales o los gobiernos locales (II.K.2), y por último, a la fase de consolidación intergubernamental de las estadísticas correspondientes a todos los niveles de gobierno (II.K.3). Pueden plantearse problemas especiales en el proceso de consolidación, con los fondos de amortización (II.K.1.1) y con los fondos de seguro social (II.K.1.2). Las estadísticas consolidadas correspondientes a la totalidad o a partes del sector gobierno general pueden consolidarse además con datos seleccionados sobre las empresas públicas no financieras integradas al gobierno, o con datos sobre todas las empresas no financieras, a fin de medir las finanzas de todo el sector público no financiero o una parte del sector público no financiero, como la parte que realiza operaciones a nivel de gobierno central. En la sección VI.B. se examinan los procedimientos apropiados para este tipo de consolidación.

136. Por último, para obtener datos elaborados de manera apropiada y coherente es útil seguir procedimientos adecuados, que consisten en obtener los principales agregados a partir de las cuentas de las diversas partes del gobierno, una por una, en efectuar todos los ajustes necesarios para lograr la cobertura, la base de caja y la secuencia cronológica adecuadas, el cálculo de cifras netas o brutas y la clasificación apropiada antes de excluir los pagos y las entradas en el ámbito de las unidades incluidas y en calcular los totales consolidados resultantes (II.L).

## II.A. Bases para la declaración de datos

### II.A.1. Etapas del gasto y la recaudación de ingresos

137. *La selección de las estadísticas que han de compilarse sobre cada gobierno debe basarse en el análisis de las etapas en que ocurren el gasto y la recaudación de ingresos y su relación con las cuentas disponibles del gobierno.*

138. Las transacciones que se realizan en el marco de las operaciones del gobierno pueden ocurrir en diversas etapas del ciclo del ingreso y del gasto. Puede contarse con estadísticas basadas en cada una de estas etapas y es importante entender tanto lo que representa cada etapa como las consecuencias que tienen para los datos que se presentan de esta manera.

139. En la sección siguiente se identifican varias de estas etapas o bases; obviamente, no todas se presentan en todos los países y sistemas presupuestarios. Estas etapas se enumeran y describen brevemente a continuación.

#### Gasto

140. 1) El ejecutivo presenta el *proyecto o estimaciones de presupuesto* al órgano legislativo o a algún consejo ejecutivo de legislación. Esto constituye una solicitud de autorización

de gasto acompañada de una estimación de los ingresos previstos. El órgano legislativo puede revisar el proyecto de presupuesto en forma limitada o ilimitada, según lo que disponga la constitución; por ejemplo, una disposición constitucional puede requerir que todo aumento del gasto sea compensado por una obtención equivalente del ingreso.

141. 2) Las *autorizaciones presupuestarias* corresponden al presupuesto aprobado por votación por el órgano legislativo. Estas autorizaciones pueden variar mucho entre países en un aspecto principal, pueden ordenar al ejecutivo a efectuar los gastos especificados o pueden autorizarlo a efectuar gastos hasta las cantidades especificadas. La autorización de gasto puede concederse a cada ministerio o departamento o concretamente al jefe del ejecutivo o su representante, quien retiene la facultad de autorizar ulteriormente los gastos de los ministerios.

142. 3) Posteriormente, el jefe del ejecutivo o quien éste designe —por ejemplo, el ministro de Hacienda o el director del presupuesto— puede hacer *asignaciones de fondo*, autorizando a los ministerios a comprometer y/o a pagar fondos especificados en un período determinado dentro de los límites de las autorizaciones presupuestarias.

143. 4) Sobre esta base, los ministerios pueden contraer *compromisos*, dentro de los límites de las cantidades asignadas, si así se requieren para la compra inmediata de bienes y servicios o mediante contratos para la entrega futura.

144. 5) En virtud de estos contratos u órdenes de compra se realizan los *aprovisionamientos*, que implican la recepción efectiva de bienes y servicios por el gobierno; esto genera un pasivo para el gobierno por el pago que ha de efectuar en una fecha futura. El traspaso al gobierno del título jurídico de propiedad de los bienes y, por ende, el pasivo por el pago futuro, puede tener lugar en el momento del aprovisionamiento, el envío o la terminación de fases especificadas de la construcción previas al aprovisionamiento efectivo, según se disponga en el contrato de compra.

145. 6) Posteriormente se preparan o se emiten *órdenes de pago* por el ministerio que recibe los bienes o por una oficina central, que certifica el aprovisionamiento, o el envío o la marcha de las obras y que el pago se efectuará en un plazo determinado.

146. 7) A continuación, la Tesorería o los pagadores ministeriales envían *cheques o certificados de pago emitidos* a los proveedores como pago por los bienes y servicios recibidos según se especifique en las órdenes de pago. Cabe señalar que en algunos países o regiones, donde el sistema bancario puede no estar muy adelantado, es posible que no siempre se emitan cheques y que las órdenes de pago sirvan como instrumento para el pago directo en efectivo por la Tesorería. (Las órdenes de pago emitidas respecto de las cuales aún no se han emitido cheques o certificados de pago se denominan a veces “deuda flotante”.)

147. 8) Los *cheques pagados* son los cheques del gobierno presentados a los bancos; se genera un débito correspondiente en las cuentas de la Tesorería o de los ministerios. Los cheques pagados y los débitos resultantes se reflejan en las cuentas monetarias.

## Ingreso

148. La lista más detallada de las posibles etapas corresponde al impuesto sobre la renta y en especial al impuesto sobre las ganancias de las sociedades de capital. Se describen a continuación las etapas de un caso típico.

1) La renta *se gana* durante un período tributario y *se genera* un *pasivo* que entraña el pago de un impuesto en una fecha futura.

2) El contribuyente *prepara su liquidación y declara* el monto estimado de los impuestos adeudados antes de que termine el período tributario, en función de las expectativas que tiene con respecto a la renta que percibirá y a la obligación tributaria correspondiente al ejercicio en cuestión. Sin embargo, en algunos casos la liquidación y el pago no son necesarios hasta después del cierre del período tributario, e incluso los pagos en cuotas podrían basarse en la liquidación de la renta del ejercicio anterior.

3) El plazo para el pago de parte del pasivo tributario estimado *vence* en diversas fechas; ese pago de efectúa sin que ello entrañe una multa.

4) El contribuyente *paga* el impuesto sin multa en las fechas especificadas, o lo paga posteriormente con multa, y el gobierno *recibe* el pago.

5) El contribuyente presenta la *declaración de impuestos* y la declaración corregida al cerrarse el ejercicio tributario.

6) El gobierno revisa la declaración del contribuyente y emite la *liquidación oficial* del pasivo tributario.

7) Mediante negociaciones o adjudicación, el contribuyente y el gobierno llegan a un *acuerdo sobre la liquidación*.

8) El contribuyente *paga* la suma adeudada o recibe un *rebolsos* o *crédito tributario* (contra pasivos futuros) por un monto equivalente a las sumas pagadas en exceso con anterioridad.

9) La *liquidación se vuelve a abrir* ulteriormente; esto puede hacerlo el gobierno, sobre la base de nueva información, o el contribuyente, debido quizás a pérdidas generadas en ejercicios posteriores que le dan derecho a retrotraerlas y restarlas del impuesto adeudado correspondiente a períodos tributarios anteriores.

10) El pasivo tributario modificado puede dar lugar a que el contribuyente deba *pagar* impuestos adicionales o a que reciba un *rebolsos* o *crédito tributario*.

149. Por lo general, la recaudación de *impuestos de los empleados* entraña una lista de etapas mucho más breve. Los pasivos tributarios de los empleados también *se generan* al percibirse los ingresos, pero el *pago de los impuestos* normalmente *se retiene* de los sueldos y salarios; esta retención se basa en cuadros de retenciones que los empleadores remiten al gobierno, verificando las cantidades retenidas en las declaraciones de impuestos presentadas una vez que se ha cerrado el ejercicio fiscal. En algunos países, la retención de los pagos puede evitar casi en su totalidad la necesidad de efectuar declaraciones y liquidaciones ulteriores.

150. La lista relativa a las etapas de la *recaudación de impuestos sobre las ventas* es aún más reducida.

1) Las ventas se producen durante un período tributario y el contribuyente, por lo general el vendedor, incurre en un *pasivo* frente al gobierno por los impuestos que deberá pagar en una fecha futura.

2) En una fecha especificada, después del cierre del período tributario, el contribuyente presenta una declaración del monto de sus ventas o de sus entradas en efectivo y la suma del impuesto *adeudado* y *paga* esta obligación tributaria sin multa en dicha fecha.

3) El gobierno verifica la declaración y el pago y, si hace falta, se emite una *liquidación complementaria*.

4) El contribuyente *paga* la cantidad adeudada o recibe un *crédito tributario* o un *rebolsos* por un monto equivalente a las sumas pagadas en exceso con anterioridad.

5) Periódicamente un auditor del gobierno realiza una *auditoría* de las declaraciones anteriores, que se comparan con los libros del contribuyente; si es necesario, se prepara una *liquidación complementaria*.

6) Mediante negociaciones o adjudicación, el contribuyente y el gobierno llegan a un *acuerdo de liquidación*; de lo contrario, un tribunal emite una *sentencia*.

7) El contribuyente *paga* la cantidad adeudada, incluidos los intereses y la multa, o recibe un *rebolsos* o *crédito tributario*.

151. Las etapas relativas a la recaudación de *derechos de aduana* son diferentes.

1) Los bienes *se importan* y se almacenan en depósitos transitorios, zonas aduaneras o almacenes autorizados, bajo la supervisión de las autoridades de aduanas.

2) El importador o su representante autorizado presenta un formulario de registro de aduana, junto con los documentos de embarque, en el cual se *declara* el contenido del embarque. El agente de aduanas expide el certificado correspondiente.

3) El agente de aduana prepara una *liquidación* de los derechos *adeudados*. En algunos casos se trata de una revisión de la liquidación presentada por el importador como parte de su declaración del contenido del embarque.

4) Si no se dispone de la documentación completa, se prepara una *declaración provisional* y una liquidación.

5) Se *paga* la cantidad que figura en la liquidación; en algunos casos se emite un cargo contra el importador a título de crédito y posteriormente se efectúa el *pago* correspondiente.

- 6) La aduana *autoriza la salida* de los bienes.
- 7) Si no se dispone de la documentación completa en ese momento, la *liquidación definitiva* se efectúa posteriormente.
- 8) Se paga la liquidación definitiva o se recibe un *crédito tributario* o un *reembolso*.

152. Muchas de estas etapas se registran como asientos en las cuentas del gobierno. Es importante determinar qué etapa representa un asiento en la práctica, si se están confundiendo datos correspondientes a etapas distintas, y si se pueden derivar datos para las etapas que se deseen.

## II.A.2. Registro en base de caja

153. *Las estadísticas correspondientes al ingreso y al gasto total deben basarse en las transacciones que se han efectuado en la fecha más cercana posible al pago y, en el caso del gasto, de preferencia no antes del pago ni antes de la entrega de los bienes o de la prestación de los servicios. Las estadísticas de los componentes desagregados deben basarse en los datos más confiables y, en el caso del gasto, entre el momento del pago y del aprovisionamiento. Estos datos deben indicar toda diferencia entre esos componentes y los totales basados en los pagos efectivos.*

154. Se dará preferencia a las estadísticas basadas en los pagos para determinar el ingreso y el gasto totales del gobierno, ya que esos datos miden el efecto de todo el gobierno en las cuentas monetarias y en el resto de la economía. Los datos sobre pagos representan la mejor aproximación a los flujos de fondos y recursos; evitan los problemas de valorar los flujos de recursos; tienen más correspondencia con otras estadísticas financieras, y constituyen la base sobre la cual se llevan las cuentas de casi todos los gobiernos. Las estadísticas agregadas deben corresponder a transacciones efectuadas lo más cerca posible a la etapa del pago, e identificar explícitamente toda discrepancia frente a los pagos efectivos. Sin embargo, los datos en base de caja sobre los componentes de las operaciones del gobierno no presentan todas estas ventajas. Por lo tanto, las estadísticas desagregadas deben basarse en los datos más fiables en las cuentas del gobierno. En el caso del gasto, sería en la etapa que transcurre entre el aprovisionamiento y el pago, ya que esos datos constituyen la información más exacta de las operaciones efectivas. En la sección II.A.4 se examina la naturaleza de la declaración de datos sobre flujos de caja y su relación con otros sistemas de datos. No obstante, cabe señalar que los datos de pagos tienen que ajustarse a una base devengada común a otros sectores, para hacer posible la medición de la producción, el ingreso, el consumo, la acumulación de capital y el financiamiento de todos los sectores en las cuentas nacionales.

155. Con respecto al gasto, los datos correspondientes a las etapas de *cheques pagados* (8), desembolso de efectivo o *cheques* o *certificados de pago emitidos* (7) representan la base más conveniente sobre la cual se pueden presentar las transacciones financieras del gobierno de manera que se puedan conciliar con las cuentas monetarias. Si no es posible obtener datos sobre esta base, las estadísticas basadas en *órdenes de pago* (6) o el *aprovisionamiento* (5) resultan aceptables para medir el gasto del gobierno (las referencias corresponden a las etapas enumeradas en la sección II.A.1).

156. En cuanto al ingreso, deben usarse los datos que representan los pagos de impuestos recaudados por el gobierno, menos los reembolsos pagados por éste, durante el período de que se trate. Estos pagos representarán el monto agregado de las entradas efectivas menos los reembolsos correspondientes a las distintas etapas de pago del proceso de recaudación de impuestos esbozado en la sección II.A.1; es decir, los impuestos *pagados* después de presentar liquidación original, los impuestos *pagados* o *reembolsados* después de presentar la liquidación original y los impuestos *pagados* o *reembolsados* después de cualquier reapertura ulterior de la cuenta. En el caso de los impuestos sobre la renta serían las etapas 4, 8 y 10; en el caso de los impuestos sobre las ventas las etapas 2, 4 y 7, y para los derechos de aduana las etapas 5 y 8.

157. La obtención de préstamos por el gobierno puede revestir la forma de pagos del prestamista al gobierno, pagos del prestamista a proveedores del gobierno —como en los

préstamos para proyectos— o suministro de bienes y servicios por el prestamista al gobierno, como en el caso de los créditos de los proveedores. La obtención de préstamos debe declararse cuando el gobierno recibe el pago, cuando el prestamista paga a los proveedores del gobierno, o cuando se cumplen las condiciones de los contratos de créditos de los proveedores para crear la deuda, respectivamente.

**158.** La concesión de préstamos por el gobierno debe registrarse cuando el gobierno efectúa el pago, y las recuperaciones de préstamos del gobierno deben declararse cuando el gobierno recibe el dinero.

**159.** La base de pagos que se recomienda para las estadísticas de las finanzas públicas en este Manual difiere un tanto del SCN, que, para todo los sectores de la economía, requiere el registro de las compras cuando se efectúa el aprovisionamiento, de los impuestos y los pagos contractuales cuando el plazo vence sin que haya lugar a sanción, y únicamente para las transferencias sin contrapartida no contractuales cuando se realiza efectivamente el pago. Sin embargo, las corrientes de pagos son fundamentales para el gobierno, ya que determinan la capacidad del gobierno para pagar sus cuentas y porque, al influir en la liquidez de la comunidad, activan o respaldan la demanda de bienes y servicios en el resto de la economía. Es más, a diferencia de otros sectores, los gobiernos no pueden llevar cuentas de muchos de los pasivos con el gobierno o del gobierno cuando se generan o vencen, como se verá en las secciones II.A.3 y II.A.4. En una economía de mercado monetizada, la mayoría de las decisiones de política económica han de adoptarse en términos monetarios. Así, la política monetaria, la política fiscal, la política de ingresos y la política de balanza de pagos se formulan todas fundamentalmente en términos financieros y se basan en esencia en estadísticas que miden los pagos y los saldos financieros. Por consiguiente, para formular la política fiscal y coordinarla con otras políticas económicas se necesitan estadísticas sobre las entradas y los pagos del gobierno en relación con el resto de la economía.

**160.** Los datos sobre pagos constituyen la base de los sistemas de contabilidad de la mayoría de los gobiernos y representan generalmente las cifras más fiables que genera el sistema administrativo contable, estos datos requieren menos estimaciones aproximadas. Además, en una economía de mercado monetizada, las cantidades pagadas suelen proporcionar la mejor aproximación al valor de los bienes y servicios de que se trate. Con frecuencia, los datos sobre aprovisionamiento pueden ser más difíciles de obtener y resultar menos exactos que los datos sobre pagos. Es posible que en el país no haya una oficina central que cuente con información acerca de los bienes y servicios totales recibidos por el gobierno. Quizás el registro de los aprovisionamientos no se realiza hasta que se presente una petición de pago por el ministerio que recibe el aprovisionamiento; esta petición se presenta a una autoridad central, ya sea para certificación o la compilación de las declaraciones. A veces, las órdenes de pagos para aprovisionamientos previamente realizados no se presentan hasta que puedan cubrirse con cargo a las asignaciones mensuales o trimestrales concedidas a cada ministerio por la autoridad central. Por lo tanto, es posible que medie un plazo considerable entre la recepción de la mercancía y la presentación de las órdenes de pago. En consecuencia, los informes basados en las órdenes de pago presentadas pueden ser un indicador inadecuado de los aprovisionamientos.

**161.** En la declaración de datos sobre ingresos tributarios, el uso de datos en base de pagos evita muchas de las dificultades que pueden presentarse en el caso de emplear datos basados en impuestos adeudados. Algunas de estas dificultades son evidentes si se consideran las numerosas etapas, antes esbozadas; en esas etapas puede ser necesario revisar las estadísticas sobre impuestos adeudados. Por ello, cuando se requieren datos actualizados sobre la liquidación y el pago de los impuestos sobre la renta de las sociedades de capital durante el año en que se genera el ingreso, es posible que las propias sociedades estimen erróneamente el valor devengado de los pasivos tributarios debido a variaciones imprevistas de sus ingresos durante todo el año. En consecuencia, puede ser necesario hacer ajustes de las cifras devengadas de los impuestos sobre las sociedades de capital, que se utilizan para fines de contabilidad nacional, con respecto a las estimaciones iniciales de los impuestos adeudados. Las largas negociaciones en torno a las liquidaciones tributarias pueden ocasionar más demoras y crear incertidumbre con respecto a las declaraciones iniciales de las

obligaciones tributarias adeudadas. Cuando la legislación tributaria permite a las sociedades “retrotraer pérdidas”, esto es, reducir los impuestos adeudados en años anteriores a fin de reflejar pérdidas ocurridas posteriormente, la medición del monto adeudado al gobierno puede requerir un ajuste repetido de los datos de años anteriores. No se sabe con certidumbre en qué medida estos datos indican el efecto real del gobierno en la economía en el pasado si los datos se ajustan retroactivamente de esta manera. Se pueden evitar estos problemas si el efecto del gobierno en la economía se mide en función de los pagos tributarios efectivamente recibidos cada año.

162. En la práctica no siempre es posible elegir entre datos que representan diferentes etapas del proceso del ingreso y del gasto, ya que quizás se disponga de un solo tipo de estadísticas, por lo general próximas a la base de pagos, para la gran variedad de operaciones del gobierno que figuran en las cuentas del gobierno. Estos datos deben usarse para las estadísticas desagregadas que se compilan conforme a este Manual; si es necesario, se pueden hacer ajustes globales explícitos a fin de convertir los datos agregados a una base de pagos.

163. Si los datos basados en los pagos se obtienen de cuentas en base de valores devengados, como por ejemplo, en el caso de los fondos de seguro social, puede ser necesario efectuar ajustes adicionales. Los ingresos y los gastos registrados en un estado de cuentas de operaciones en base de valores devengados tienen que ajustarse según las variaciones en los balances durante el período, en ingresos devengados aún no recibidos y en gastos devengados aún no pagados, respectivamente. Además, las transacciones que entrañan activos de capital, activos financieros y pasivos pueden no figurar en los estados que registran las cuentas de operaciones en base de valores devengados y tener que calcularse a partir de las variaciones de las partidas de los balances desde el fin del período anterior, como en el caso de activos de capital fijo.

164. Por último, cabe señalar que las estadísticas de flujos de pagos no pueden cubrir todas las necesidades del gobierno. Resulta indispensable contar con estadísticas auxiliares sobre las etapas, en las cuales no interviene el efectivo, del proceso de la recaudación del ingreso y del gasto para la debida ejecución de las operaciones del gobierno. Estas estadísticas se analizan en la sección II.B.

### II.A.3. Comparación con los datos en valores devengados de las empresas

165. *La preferencia por los datos basados en el pago efectivo para la declaración de las operaciones del gobierno se diferencia de la manera en que las empresas llevan sus estadísticas, las cuales se basan en valores devengados a fin de medir el patrimonio neto y los ingresos de las empresas y proporcionan datos de costos necesarios para fijar los precios de los bienes y servicios que se pondrán en venta. En vista de que estos conceptos no se aplican generalmente al gobierno y de que es imposible tener un conocimiento exacto de los pasivos frente al gobierno y del gobierno, los datos en valores devengados sobre las operaciones del gobierno sólo se usan en forma parcial y complementaria.*

166. Si bien los pagos proporcionan la mejor base para declarar los datos de las operaciones del gobierno, no ocurre así con las estadísticas de las empresas. Debido a la naturaleza diferente de las operaciones de las empresas y a las necesidades de administración empresarial, las empresas necesitan cuentas en valores devengados y no pueden funcionar basándose exclusivamente en cifras de caja. Se puede tener una idea más directa si se examina la naturaleza de los pasivos devengados.

167. Es importante distinguir entre pasivos que se están devengando, los cuales se generan siempre que operaciones previamente especificadas dan lugar a una obligación de efectuar pagos en una fecha futura, y pasivos contractuales plazo fijo, como bonos, letras o préstamos bancarios. Los pasivos devengados —la acumulación de pasivos generados pero aún no liquidados— desempeñan una función importante en la contabilidad de empresas, como medio para llevar cuenta de los bienes y servicios suministrados a otros o recibidos de otros en el período que media hasta que se efectúe el pago. Estos pasivos devengados por

pagar o por cobrar son parte integrante de la contabilidad de empresas. De este modo, el patrimonio neto de una empresa en un momento dado se calcula como la suma del valor de toda su cartera: pasivos devengados por cobrar, pasivos devengados por pagar, existencias, activos de capital fijo, tierra, activos intangibles, dinero en efectivo y depósitos, activos financieros y deudas. Las variaciones de la cartera, distintas de la revaloración, se producen por los flujos de pasivos devengados, bienes y servicios, dinero en efectivo y obligaciones a plazo fijo y otras obligaciones contractuales. El ingreso retenido por una empresa en un determinado período se mide como la variación de su patrimonio neto entre las fechas de apertura y cierre del ejercicio. Los pasivos devengados son también un elemento fundamental en los cálculos de costos que las empresas deben realizar para determinar los precios a que pueden vender sus productos. Para atender las necesidades de la empresa, todos estos cálculos —patrimonio neto, ingreso, costos— deben incluir los pasivos devengados.

**168.** Si bien las empresas llevan cuenta de los pasivos devengados como participantes directos en las transacciones que los generan —por ejemplo, al efectuar el aprovisionamiento o al recibir los bienes y servicios—, generalmente los gobiernos no pueden hacer lo mismo. La mayor parte de los pasivos devengados frente al gobierno son resultado de transacciones y actividades en que el gobierno no participa directamente, como la renta que perciben los contribuyentes o la venta de bienes y servicios sujetos a tributación. El gobierno sólo entra en conocimiento de estos pasivos devengados cuando se presentan las declaraciones de impuestos o se pagan las obligaciones tributarias. Del mismo modo, muchos de los pasivos del gobierno con otros se devengan por ley como resultado de circunstancias en que el gobierno no participa directamente, como el desempleo y la incapacidad, y sólo llegan a su conocimiento al presentarse las reclamaciones de pago. En consecuencia, parte importante de los pasivos devengados frente al gobierno y del gobierno no son del conocimiento del gobierno y no pueden incluirse en ningún sistema contable de aquél. Por consiguiente, el gobierno no puede medir en forma completa los pasivos devengados y los correspondientes conceptos de contabilidad empresarial de patrimonio neto, ingreso y costos totales devengados.

**169.** Es más, los conceptos de patrimonio neto e ingreso carecen de sentido para el gobierno. Aunque la administración de las finanzas públicas requiere datos sobre la deuda del gobierno y los créditos del gobierno con otros, la combinación de estas cifras con el valor de los activos de capital fijo del gobierno —edificios, carreteras, puentes, presas, equipo, etc.— no da lugar a un “patrimonio neto” total útil para fines de administración o de política macroeconómica. De igual modo, el ingreso del gobierno calculado como la variación del “patrimonio neto” en un período determinado no proporciona una medida apropiada de sus entradas de ingresos. A diferencia de las empresas, los gobiernos no incurren en costos de producción que correspondan a la mayor parte de los fondos que reciben, de modo que el ingreso bruto y las donaciones, menos únicamente los costos de operación relacionados con las ventas industriales del gobierno al público, pueden considerarse como representativos de los ingresos del gobierno, en lugar de utilizar el concepto de ingreso neto que es apropiado para las empresas (véanse las secciones II.F y II.H). El empleo de datos en valores devengados para el cálculo de costos tiene cierta aplicación en el gobierno y generalmente se limita a programas específicos, comparaciones entre diversas propuestas o la fijación de precios para la gama limitada de bienes y servicios por los que el gobierno cobra tasas y derechos. Dentro de estos límites, los sistemas de contabilidad de devengados resultan útiles ya que permiten al gobierno ejercer ciertos controles, en cuanto proporcionan datos sobre todos los recursos disponibles y sobre los gastos, que pueden compararse con alguna medida de producción.

**170.** En la sección VI.A se vuelven a examinar los datos de valores devengados para las empresas.

**171.** Cabe señalar que el término valores devengados se usa a veces con referencia a sistemas contables distintos de los que se basan en el registro de los ingresos y gastos en el momento en que se devengan. En algunos casos, el término se utiliza para describir sistemas que incluyen largos períodos auxiliares o de liquidación previstos para la recaudación de ingresos o el pago de gastos incluidos originalmente en el presupuesto de un año financiero

anterior. En otros casos, el término se aplica a sistemas contables que incluyen las autorizaciones obligatorias o la aprobación administrativa de los gastos y no el pago propiamente dicho.

#### II.A.4. Naturaleza de los flujos de caja

172. *Las transacciones del gobierno pueden interpretarse como una combinación de dos flujos, uno con destino al gobierno y otro procedente del gobierno, que consisten ya sea en bienes y servicios, dinero, "nada" o pasivos. Las estadísticas en base de caja presentan información acerca de todas las transacciones que suponen flujos de dinero y generalmente excluyen las transacciones que sólo combinan flujos de bienes y servicios, pasivos o nada.*

173. El comprender la naturaleza de los flujos monetarios puede servir para aclarar la relación entre la base de caja y otros sistemas de datos y para proporcionar una útil orientación sobre las transacciones que deben incluirse en los datos en base de caja, en qué momento y con qué valoración. En esta sección se ofrece un examen de la naturaleza de los flujos monetarios.

174. En toda transacción participan dos partes que a veces se denominan agentes en las transacciones. Son varias las cosas que fluyen entre los agentes en las transacciones: bienes y servicios, dinero y pasivos. Casi todas las transacciones están caracterizadas por dos flujos: bienes en un sentido, por ejemplo, y dinero en el otro. Sin embargo, muchas transacciones del gobierno suponen un pago por el cual nada fluye a cambio, esto es, sin una contrapartida equivalente a cambio. Quien efectúa el pago no recibe —a cambio— beneficios, productos, servicios u obligaciones concretas y cuantificables. Para fines de simetría en el análisis es útil clasificar "nada" como otro tipo de flujo. Esto permite considerar todas las transacciones del gobierno como una combinación de dos flujos, uno con destino al gobierno y que se origina en el gobierno y que fluye hacia afuera; estos flujos consisten ya sea en bienes y servicios, dinero, nada o pasivos.

175. Como se indicó en la sección II.A.3, los pasivos pueden ser de dos clases, a saber, pasivos devengados, que se generan cada vez que una operación previamente especificada da lugar a una obligación de efectuar pagos en una fecha futura, y pasivos contractuales a plazo fijo, como bonos, letras y préstamos bancarios. A su vez, tanto los pasivos devengados como los pasivos contractuales con plazo fijo pueden diferenciarse en pasivos de otros frente al gobierno y pasivos del gobierno frente a otros.

176. Los pasivos que se devengan cumplen una función especial en la secuencia de los flujos. Entre el momento en que se genera un pasivo (aprovisionamiento, traspaso de título de propiedad, entradas de ingresos gravables, etc.) y el pago, se devengan y se amortizan totalmente los pasivos. La amortización total de los pasivos puede suceder inmediatamente después de que se devengan esas obligaciones, como es el caso de las ventas al contado, o sólo después de un plazo considerable, como ocurre con las letras cuyo plazo de pago ha vencido. Sin embargo, antes del pago no se devenga ni se amortiza totalmente el pasivo, cuando no ocurre una operación previa que lo genere; tal es el caso de las donaciones voluntarias y los pagos anticipados. En el caso de los reembolsos de préstamos por el gobierno, se trata de un pasivo contractual a plazo fijo y no de un pasivo devengado, que se amortiza totalmente.

177. Los pasivos devengados pueden identificarse en las cuentas de los dos agentes en las transacciones si el flujo en sentido contrario consiste en bienes y servicios, dinero o pasivos contractuales a plazo fijo. Cuando se devengan pasivos sin que nada fluya en sentido contrario, como es el caso en que se devengan pasivos del contribuyente frente al gobierno cuando aquél percibe renta imponible, no hay un flujo opuesto en el que ambos agentes en las transacciones puedan basarse para registrar un asiento correspondiente al pasivo devengado en sus cuentas. Si bien el contribuyente puede anotar los pasivos devengados en sus cuentas sobre la base de su renta imponible, el gobierno no participa directamente en la operación que genera el pasivo —la percepción del ingreso gravable— y no tiene la información necesaria para registrar tal asiento en su sistema contable, como se indicó en la sección II.A.3. Debido a ello y dado que en las operaciones del gobierno predominan los flujos a

cambio de nada, los gobiernos suelen llevar sus cuentas en base de caja, que es la base de registro de datos que se recomienda en el Manual.

**178.** Para aclarar la naturaleza del registro de datos sobre flujos de, caja y su relación con otros sistemas de datos, se presenta a continuación en el gráfico 4 una ordenación de todas las combinaciones posibles de flujos. Todos los flujos se dividen en siete categorías: bienes y servicios, pasivos devengados de otros frente al gobierno, pasivos devengados del gobierno frente a otros, dinero, nada, pasivos contractuales a plazo fijo de otros frente al gobierno y pasivos contractuales a plazo fijo del gobierno frente a otros. Al ordenar los flujos procedentes del gobierno horizontalmente en la parte superior y los flujos hacia el gobierno verticalmente en el lado izquierdo se puede construir una matriz que clasifica todas las transacciones del gobierno según el tipo de entrada y salida que correspondan. Así, cuando fluyen bienes y servicios hacia el gobierno y fluye un pasivo devengado fuera del gobierno, éste efectúa una compra. El pago de la compra por parte del gobierno se realiza cuando el pasivo devengado del gobierno fluye de vuelta hacia éste y el dinero fluye fuera del gobierno. Aun cuando la amortización total del pasivo puede ocurrir inmediatamente después del momento en que se devenga el pasivo, como en el caso de las ventas al contado, en el gráfico se supone que existe un proceso a través del cual se devenga y se amortiza el pasivo. Del mismo modo, cuando una persona física percibe renta imponible, fluye un pasivo por devengarse del contribuyente hacia el gobierno sin que, a cambio, nada fluya del gobierno hacia el contribuyente. Cuando se pagan los impuestos posteriormente, el pasivo ya devengado del contribuyente fluye de vuelta del gobierno al contribuyente, al tiempo que fluye dinero del contribuyente al gobierno. Cuando fluye dinero fuera del gobierno sin que nada fluya a cambio hacia el gobierno, se trata de una donación o de un pago de transferencia del gobierno. Sin embargo, cuando el gobierno efectúa un pago por concepto de transferencia a fin de atender un pasivo anteriormente devengado conforme a la ley, se trata de un pasivo devengado del gobierno, a cambio de nada, que fluye de vuelta hacia el gobierno a cambio del dinero que fluye fuera del gobierno. Los servicios que fluyen fuera del gobierno sin que nada fluya hacia el gobierno a cambio representan la prestación normal de servicios públicos del gobierno a la comunidad.

**179.** Los sistemas de información pueden concebirse con diferentes fines y basarse en distintos tipos de flujos. Así, el registro de los flujos de bienes y servicios puede ser de utilidad para el estudio de las relaciones de producción o el análisis insumo-producto. El registro de los flujos de pasivos devengados es esencial para calcular el patrimonio neto y el ingreso en la contabilidad de empresas, como se vio en la sección II.A.3. No obstante, en el caso del gobierno la base que se recomienda en este Manual es la de flujos de dinero.

**180.** Cada uno de los sistemas de información registra las transacciones que corresponden a la fila y la columna de la matriz que representan el tipo de flujo en que se basan. En el caso del registro en base de caja sólo se registran aquellos flujos que corresponden a la fila y la columna que representan flujos de dinero con excepción de ciertas transacciones combinadas en que intervienen pasivos contractuales a plazo fijo, que se examinarán en la sección II.A.6. Así, a excepción de las partidas informativas, las estadísticas en base de caja no deben incluir: las transacciones de trueque; los regalos, las donaciones o los impuestos entregados al gobierno en forma de bienes y servicios; las donaciones del gobierno a otros en forma de bienes y servicios o instrumentos de deuda, y por último el intercambio de instrumentos de deuda por otros instrumentos de deuda.

**181.** La elección del sistema de registro afecta también *al momento* en que se registran las transacciones. Como se indicó en el examen de las etapas de la recaudación del ingreso y el gasto y de los datos en base de caja en las secciones II.A.1 y II.A.2, los flujos sólo deben registrarse cuando se efectúa el pago y no cuando se realiza el aprovisionamiento de bienes y servicios, cuando se devengan los pasivos del gobierno frente a otros, o cuando se devengan los pasivos tributarios de los contribuyentes u otros pasivos frente al gobierno. Igualmente, en las transacciones sobre concesión u obtención de préstamos, los flujos deben registrarse cuando se efectúa el pago y no cuando se crean, registran o emiten las obligaciones o valores.

**182.** En el registro en base de caja, los flujos se valoran según el monto del pago. Haciendo caso omiso de cualquier otro valor, aparte del precio de venta que pueda aplicarse a los bienes y servicios o valores comprados o vendidos por el gobierno, el flujo se registra

Gráfico 4. Flujos de entrada y salida del gobierno

Salida \ Entrada	Bienes y servicios	Pasivos devengados de otros	Pasivos devengados del gobierno	Dinero	Nada	Pasivos contractuales a plazo fijo de otros	Pasivos contractuales a plazo fijo del gobierno
Bienes y servicios	Trueque	Pasivos devengados de otros pagados en bienes y servicios	Pasivos que se devengan por compras, salarios e intereses	—	Transferencias, donaciones o regalos recibidos en bienes y servicios	Recuperaciones de préstamos en bienes y servicios	Compras pagadas con deuda contractual o con instrumentos de deuda
Pasivos devengados de otros	Productos de venta, tasas e ingresos de la propiedad devengados	—	—	—	Impuestos, regalos y donaciones devengados	—	Emisiones de títulos de deuda del gobierno pendientes de pago
Pasivos devengados del gobierno	Pasivos devengados del gobierno pagados en bienes y servicios	Pasivos devengados del gobierno compensados con pasivos devengados de otros	—	Pagos de pasivos devengados por compras, salarios, intereses y transferencias	Pasivos devengados de otros cancelados o condonados	Pasivos devengados del gobierno compensados con pasivos contractuales a plazo fijo de otros	Títulos de deuda contractual a plazo fijo del gobierno emitidos a favor de acreedores por cuentas pendientes
Dinero	—	Pagos recibidos por impuestos devengados, tasas, ingresos de la propiedad y ventas	—	—	Regalos y donaciones espontáneos recibidos	Recuperaciones de préstamos	Obtención de préstamos
Nada	Regalos o donaciones de bienes y servicios concedidos — Bienes y servicios públicos proporcionados	Pasivos devengados de otros cancelados o condonados	Pasivos devengados del gobierno para transferencias, regalos y donaciones	Regalos y donaciones espontáneos concedidos	—	Cesiones gratuitas o cancelación de préstamos a otros	Cesiones gratuitas de títulos de deuda del gobierno a otros
Pasivos contractuales a plazo fijo de otros	Ventas a crédito contractual a plazo fijo o concesión de préstamos en bienes y servicios	Concesión de préstamos para consolidar los pasivos devengados de otros	Obligaciones devengadas del gobierno para conceder préstamos o adquirir acciones y participaciones	Concesión de préstamos	Regalos recibidos de pasivos contractuales a plazo fijo de otros	Refinanciamiento de préstamos concedidos	Capitalización de empresas con títulos de deuda del gobierno — Concesión de préstamos con emisiones de títulos de deuda del gobierno
Pasivos contractuales a plazo fijo del gobierno	Amortización en bienes y servicios — Ventas a cambio de títulos de deuda del gobierno	Pasivos devengados de otros cancelados con títulos de deuda del gobierno	—	Amortización	Cancelación o regalo al gobierno de títulos de deuda del gobierno	Recuperación de préstamos concedidos con títulos de deuda del gobierno	Refinanciamiento de préstamos obtenidos

como la cantidad de dinero u obligaciones contractuales a plazo fijo pagadas. Los flujos en especie no se valoran, excepto para las partidas informativas (véase la sección II.A.7).

183. Si bien la matriz del gráfico 4 sirve para aclarar las relaciones entre los diversos flujos y los sistemas de datos, no permite identificar los tipos de flujos que entrañan pagos del gobierno. Esto se debe a que todos los flujos de dinero, con excepción de los regalos y los pagos anticipados figuran como un cambio por pasivos devengados en una matriz que incluye el proceso intermedio a través del cual se devengan o liquidan los pasivos. A fin de clasificar los flujos de dinero según los flujos correspondientes en sentido contrario de bienes y servicios, nada, pasivos contractuales a plazo fijo del gobierno u otros, es necesario vincular el proceso intermedio en que se devengan y liquidan los pasivos y ordenar los flujos de dinero según los flujos para los cuales se devengaron los pasivos. Esto se realiza en una matriz más pequeña (gráfico 7), en la que se omiten los flujos de los pasivos devengados, y se examina en el capítulo III como una de las bases para el marco analítico del Manual.

## II.A.5. Pagos por medio de cuentas separadas

**184.** *Pueden considerarse fuera del gobierno los pagos de poca cuantía que se realizan por medio de cuentas de tesoreros, cuyo registro se demora o no se efectúa. Sin embargo, cuando no se registran pagos considerables efectuados a través de diversos ministerios u organismos, debe calcularse el gasto agregado sobre la base de los pagos que les hace la tesorería, menos el aumento neto registrado en sus depósitos ajustados según cualquier otra entrada separada.*

**185.** Pueden considerarse de poca importancia los pagos que efectúan los tesoreros que registran esos pagos con demora o no los registran, cuando los fondos permanecen en su poder sólo por poco tiempo y los pagos totales no son considerables en relación con el gasto total del gobierno. Si estos tesoreros, sus tenencias de efectivo y depósitos se consideran fuera de la cobertura del gobierno al cual corresponde la información, los pagos que les hace la Tesorería se registran como pagos al resto de la economía. Esto es aceptable siempre y cuando el flujo de pagos a través de sus cuentas sea el flujo regular con pequeñas variaciones, y puede ser una solución conciliatoria cuando los fondos se mantienen principalmente en efectivo.

**186.** Sin embargo, esta solución no es adecuada para los pagos de sumas considerables efectuados por ministerios u organismos que mantienen saldos de depósitos cuantiosos y variables durante períodos largos. Esto puede ocurrir, por ejemplo, en un sistema de asignaciones de gasto o emisiones de Tesorería por medio de las cuales la Tesorería o el Tesorero General transfieren fondos a los organismos facultados para efectuar pagos con fines presupuestarios. En estas circunstancias, deben usarse las variaciones de los niveles de depósitos de los ministerios para obtener la cifra relativa a sus pagos al público. Suponiendo que sólo fluyen a las cuentas de los ministerios los pagos que les hace la Tesorería, puede interpretarse que un aumento representa un retraso en el flujo de pagos del gobierno al resto de la economía y que una disminución los acelera. Si también fluyen a estas cuentas otras entradas, se necesitarán datos separados con fines de ajuste. Sin un ajuste de estos retrasos y adelantos, los datos de los pagos de la Tesorería a las cuentas de los ministerios pueden causar grandes distorsiones en la medición de los pagos del gobierno al resto de la economía.

**187.** Los datos no ajustados sobre los pagos de la Tesorería a los organismos descentralizados pueden producir distorsiones semejantes, siempre que los fondos permanezcan sin gastarse en las cuentas de estos organismos. Por lo tanto, es muy importante contar con información actualizada sobre las transacciones o los niveles de depósitos de los organismos descentralizados que ejecutan programas del gobierno. Esa información puede ser con frecuencia la clave para la medición correcta no sólo de los pagos efectivos de fondos al resto de la economía, sino también del uso de recursos por el gobierno y de la realización de programas del gobierno.

## II.A.6. Pagos con instrumentos de deuda

**188.** *Las estadísticas deben incluir como gasto y obtención de préstamos toda compra de bienes y servicios del gobierno que, aunque no representa un pago inmediato en efectivo, genera una obligación contractual a plazo fijo. Las estadísticas deben incluir como ingreso y amortización todo reembolso de los préstamos obtenidos por el gobierno, el cual acepta el instrumento de deuda —a su vencimiento— como pago de impuestos.*

**189.** Para lograr coherencia en el trato de las transacciones respecto de las cuales los pagos se efectúan o reciben en forma de instrumentos de deuda del gobierno, las diversas partes de la operación figuran como transacciones separadas. Algunos gobiernos sólo pueden obtener préstamos y amortizar sus deudas en los mercados de capitales y recaudar impuestos y hacer gastos únicamente en efectivo. Como es natural, todas las transacciones aparecerán en forma separada en las estadísticas. Sin embargo, algunos gobiernos pueden obtener préstamos en los mercados de capitales y aceptar el instrumento de deuda a su vencimiento como pago de impuestos. Otros gobiernos pueden efectuar gastos, para lo cual emiten instrumentos de deuda —o incurren en una obligación contractual a plazo fijo— que se pagan en

efectivo al vencimiento. El ingreso, el gasto, la obtención de préstamos y las transacciones de pago deben figurar por separado en las estadísticas, de manera que sea posible la comparabilidad entre gobiernos que siguen diferentes prácticas en la obtención de préstamos.

**190.** Los valores emitidos a cambio de efectivo y que pueden usarse en el pago de impuestos deben aparecer como préstamos obtenidos por el gobierno en el momento de la emisión y como ingreso tributario y amortización de deuda —más el pago de intereses si se venden con descuento— al ser redimidos. Cuando un gobierno efectúa una compra que paga en forma de un valor a plazo fijo o una obligación contractual redimible en efectivo, debe aparecer como un gasto y como una transacción de obtención de préstamos en el momento de la compra y como amortización de deuda cuando se redime en efectivo. La obtención de préstamos y el gasto deben registrarse cuando se cumplen las condiciones del contrato de préstamos para la creación de la deuda. Estas operaciones de obtención de préstamos se realizan generalmente cuando el gobierno tiene acceso limitado a los mercados de capitales a tipos de interés aceptables, de modo que resulta más conveniente recurrir a préstamos de proveedores; éstos son generalmente extranjeros y proveen bienes de capital para ser reembolsados a mediano plazo. En otros casos, los pagos de las compras que implican obligaciones contractuales a plazo fijo pueden incluir la compra de tierra mediante bonos a largo plazo.

**191.** Las transacciones antes descritas, que representan una combinación de la obtención de préstamos por el gobierno y la compra de bienes y servicios o una combinación de reembolsos de los préstamos con la obtención de ingreso del gobierno, deben incluirse en las estadísticas de las finanzas públicas. Sin embargo, deben excluirse otras prácticas en las cuales intervienen instrumentos de deuda del gobierno. Así, la emisión de deuda pública sin percepción de efectivo para capitalizar una empresa pública o para dotar a una institución que se beneficiará de los intereses futuros y/o de los pagos de amortización, no debe figurar como gasto del gobierno. Por supuesto, los pagos de intereses en efectivo y la amortización de esta deuda —como es el caso de todas las deudas— deben incluirse como gasto y financiamiento, respectivamente, en el momento en que se producen. Como forma de subsidio diferido del gobierno, pueden emitirse también sin percepción de efectivo valores del gobierno redimibles como pagos de impuestos. Se trata, en efecto, de créditos tributarios transferibles y no deben figurar en las estadísticas primarias de las finanzas públicas, ni en el momento de la emisión ni cuando se reciben como pago de impuestos; deben aparecer como partidas informativas separadas en el cuadro de financiamiento (D.13) y en cuadros de trabajo separados (véase el cuadro de trabajo 4), en los cuales es posible combinarlos con los ingresos tributarios en efectivo con ciertos fines analíticos. Toda emisión de deuda que no implique efectivo y amortizable en efectivo debe registrarse como tal en una partida informativa de las estadísticas de financiamiento (D.12), y con más detalle en los datos suplementarios sobre las operaciones que no se realizan en efectivo que se examinarán en la sección II.B.

**192.** Los gastos del gobierno que dan lugar a una “deuda flotante” de obligaciones pendientes de pago —en vez de a la emisión de un instrumento de deuda contractual a plazo fijo— no deben incluirse en las estadísticas de gasto o de obtención de préstamos. Si la deuda flotante se consolida mediante la emisión de valores del gobierno a favor de los proveedores, deberá incluirse en este momento en gasto y obtención de préstamos. Las variaciones de la deuda flotante del gobierno por obligaciones pendientes de pago aparecen como partida informativa en el cuadro del gasto y en el cuadro de financiamiento (C.17 y D.14), y con más detalle en los datos suplementarios sobre las operaciones en que no interviene el efectivo que se examinarán en la sección II.B.

**193.** Los préstamos oficiales externos que recibe el gobierno en especie están relacionados con las compras del gobierno pagadas con valores o deuda contractual a plazo fijo. Los gobiernos y organismos internacionales que conceden préstamos para proyectos o programas específicos suelen pagar directamente a los proveedores una vez verificado el cumplimiento del contrato, y notifican al prestatario que el pago ha sido efectuado. En este caso, el gobierno receptor debe registrar un gasto igual al valor recibido y simultáneamente debe registrar la recepción de un préstamo por el mismo monto. Tanto el gasto como la obtención

de préstamos deben registrarse cuando el prestamista efectúa los pagos a los proveedores y, por lo tanto, cuando se crea la deuda. No obstante, las donaciones recibidas en especie no deben figurar en las estadísticas de gasto o donaciones, sino únicamente como partida informativa del cuadro de ingresos y donaciones (A.28).

194. Otro tipo de transacción que afecta a las estadísticas del ingreso del gobierno implica la concesión de crédito a los contribuyentes. En algunos países, como los que aplican el sistema presupuestario francés, se permite a los contribuyentes que cubran sus obligaciones por derechos aduaneros por medio de pagarés. Estos pagarés son aceptados por la Tesorería en su capacidad de institución bancaria —como parte del sector de instituciones financieras en vez del sector gobierno— y ya sea se descuentan en el banco central u otros bancos, o se retienen hasta que se pagan al vencimiento varios meses después. Por considerarse que el crédito otorgado mediante letras de aduana se concede al contribuyente obligado a través de la función bancaria de la tesorería y por otras instituciones financieras, y no por el propio gobierno, debe indicarse que el gobierno recibe los ingresos cuando se pagan los impuestos en forma de letras de aduana. Sin embargo, si el gobierno no ejerce funciones de institución financiera, los pagos de impuestos diferidos deberán figurar como ingresos únicamente en el momento en que se reciban los fondos.

## II.A.7. Transacciones en especie

195. *Las estadísticas no deben incluir, excepto como partidas informativas, los flujos correspondientes al trueque de bienes y servicios, ni los flujos de bienes y servicios que no implican un flujo de pago —sea en efectivo o en obligaciones contractuales a plazo fijo— en sentido contrario.*

196. En las transacciones en que los bienes y servicios fluyen en un sentido y los pagos en efectivo o en instrumentos de deuda en sentido contrario, las estadísticas de las finanzas públicas registran el flujo de pagos. Sin embargo, hay transacciones en que los bienes y servicios fluyen en ambos sentidos, sin que intervengan dinero o instrumentos de deuda; en otras transacciones, los bienes y servicios fluyen en un sentido, sin que ello implique un flujo de pago en efectivo o en instrumentos de deuda en el otro sentido. Estas transacciones en especie no deben incluirse en las estadísticas de las finanzas públicas, sino que deben aparecer como partidas informativas si presentan especial interés con fines de análisis o de política.

197. Las transacciones que implican un flujo de bienes y servicios en dos sentidos —esto es, las transacciones de trueque— pueden incluir diversas formas de intercambio de propiedades, bienes y servicios entre gobiernos o entre un gobierno y personas físicas o empresas. Así, dos gobiernos pueden convenir, si ello resulta ventajoso para ambos, en intercambiar tierras o edificios, o pueden prestar servicios recíprocos, sin que ello implique un pago. El costo que significa para cada gobierno la prestación de estos servicios, como por ejemplo, sueldos y salarios y compra de mercancías, aparecería en las estadísticas de sus gastos, pero la prestación del servicio al otro gobierno y el servicio recibido a cambio no se reflejaría en las estadísticas.

198. Una forma de trueque, por ejemplo, es el pago de una parte de la remuneración de los empleados del gobierno en especie, a saber, vivienda, alimentos, vestido u otros bienes y servicios a título gratuito o a precios reducidos. Los compiladores de las cuentas nacionales suman el valor de esta compensación en especie a los sueldos y salarios en efectivo, a fin de valorar en forma más exacta los servicios de los empleados del gobierno, que son parte del producto interno bruto (PIB). Sin embargo, estos pagos en especie a los empleados no se registran como parte de los sueldos y salarios (C.1.1) en las estadísticas de las finanzas públicas; se incluyen, en cambio, como otras compras de bienes y servicios (C.1.3), cuando el gobierno efectúa pagos para la compra de viviendas, alimentos, vestido u otros bienes y servicios que ha de suministrar a sus empleados como parte de la remuneración de éstos.

199. Las transacciones de bienes y servicios que fluyen en un sentido sin que ello implique un pago en efectivo o en forma de instrumentos de deuda a cambio pueden dar lugar a flujos de bienes y servicios fuera del gobierno o hacia el gobierno. Los flujos de bienes y servicios fuera del gobierno, sin que ello implique un flujo de pagos a cambio, representan

la forma predominante del funcionamiento del gobierno, ya que la función principal del gobierno es proporcionar bienes y servicios fuera del mercado a la comunidad para consumo colectivo. Al no haber un proceso de venta que permita medir o valorar esta producción de bienes y servicios que fluyen fuera del gobierno, en las cuentas nacionales se supone que es igual al costo de los insumos de bienes y servicios que fluyen hacia el gobierno para hacer posible la producción. En las estadísticas de las finanzas públicas no se intenta medir este flujo de bienes y servicios del gobierno a la comunidad. Su valor sólo se refleja en las estadísticas sobre las compras del gobierno de insumos que se usan en la producción de los bienes y servicios que el gobierno proporciona a la comunidad, ulteriormente, por lo general en especie y sin pago. Sin embargo, con fines de análisis, en las estadísticas de las finanzas públicas se identifican, en las partidas informativas del cuadro de gastos, determinados flujos en especie que van del gobierno a otras comunidades ya sea al extranjero o a otros niveles de gobierno (C.16).

200. También quedan excluidas de las estadísticas de las finanzas públicas las transacciones que incluyen flujos de bienes y servicios hacia el gobierno sin que ello implique pago en efectivo o en instrumentos de deuda a cambio. Así, los impuestos recaudados en especie no se registran en las estadísticas, excepto como ventas cuando se venden los bienes. Las donaciones de edificios, pinturas, terrenos, etc. recibidas por el gobierno en especie sólo aparecen en las estadísticas de las finanzas públicas como partidas informativas (A.29), excepto si se venden. Un caso más frecuente de flujos de bienes y servicios hacia el gobierno, sin que ello implique a cambio un flujo de pago en efectivo o en instrumentos de deuda, es el de las donaciones en especie recibidas de gobiernos extranjeros, organismos internacionales y otros niveles del gobierno. Estas donaciones pueden comprender diversos bienes y servicios: equipo militar nuevo o usado, ayuda en forma de alimentos, la construcción de una carretera o de un hospital, asistencia técnica y capacitación profesional en el país donante o receptor. Como ello no implica un pago en efectivo o en instrumentos de deuda, estas donaciones y transferencias en especie no figuran en las estadísticas de las finanzas públicas. En cambio, dado que contribuyen al consumo o a la formación de capital en el país receptor o en la región, resultan interesantes desde un punto de vista analítico y aparecen como partidas informativas en el cuadro de ingresos y donaciones (A.28).

201. A fin de incluirlas en las partidas informativas, las transacciones en especie deben registrarse en el momento del aprovisionamiento de los bienes o de la prestación de los servicios. En general, las cantidades registradas deben basarse en la valoración que fije el donante y, de ser posible, han de evitarse valoraciones independientes.

## **II.B. Datos complementarios sobre transacciones que no se realizan en efectivo**

202. *Las estadísticas complementarias relativas a las etapas de recaudación de ingresos y al gasto que no se realizan en efectivo deben compilarse, siempre que sea posible, como complemento indispensable para la adecuada realización de las operaciones del gobierno.*

203. Las estadísticas de pago no pueden atender por sí solas todas las necesidades del análisis económico y financiero de las operaciones del gobierno y sus efectos en la economía. Deben complementarse con estadísticas de las adjudicaciones de contratos del gobierno, que influyen en las actividades de los proveedores y en el empleo, y en las cuentas pendientes de pago del gobierno, que influyen en la demanda de crédito bancario de la comunidad empresarial. Además, cada una de las etapas de ingreso y gasto y sus combinaciones son importantes para fines concretos del gobierno, como la administración financiera interna, el control financiero por organismos presupuestarios centrales, la administración tributaria, la adecuada administración de la Tesorería por medio del control de la creación de pasivos, la administración de las entradas y salidas de dinero en efectivo, y la responsabilidad ante organismos de auditoría y ante el cuerpo legislativo. La compilación de estadísticas adecuadas para estos fines constituye un complemento importante para las estadísticas de pago relativas a la ejecución de las operaciones del gobierno.

204. En consecuencia, la diferencia entre las distintas etapas del gasto tiene un considerable significado analítico. Estas etapas se han enumerado en la sección II.A.1 y compren-

den: 1) proyectos de presupuesto, 2) autorizaciones presupuestarias, 3) asignaciones de fondos, 4) compromisos, 5) aprovisionamiento, 6) órdenes de pago, 7) cheques o certificados de cambio emitidos y 8) cheques pagados. Puede ser útil compilar estadísticas que pongan de manifiesto:

- a) Proyectos de presupuesto reducidos o aumentados (1-2).
- b) Autorizaciones presupuestarias retenidas o en espera de asignación por el ejecutivo (2-3).
- c) Asignaciones para contraer compromisos (o gastar) que aún no han sido utilizados (3-4).
- d) Compromisos de gasto respecto de los cuales los aprovisionamientos aún no se han efectuado (4-5).
- e) Aprovisionamientos recibidos cuyas órdenes de pago aún no se han emitido (5-6).
- f) Ordenes de pago preparadas respecto de las cuales aún no se han emitido o pagado los cheques, identificadas a veces como "deuda flotante" (6-7 ó 6-8).
- g) Cheques emitidos pero aún no pagados, normalmente denominados cheques no canjeados o partidas intermedias (7-8).

205. Pueden presentarse estadísticas para cada una de estas etapas en cuadros separados o combinadas, a fin de comparar sus variaciones como se hace en el cuadro de trabajo 1. En algunos países no se aplican todos los asientos, pero es útil compilar datos para las etapas en las cuales se pueden aplicar. Si es oportuno pueden compilarse cuadros separados para los diferentes programas y funciones, como el cuadro de trabajo 2 sobre contratos de construcción de carreteras.

206. Se pueden usar cuadros más especializados para sistemas presupuestarios concretos. Así, en el cuadro de trabajo 3 figura una posible presentación de datos sobre autorizaciones presupuestarias y órdenes de pago en un sistema presupuestario que permite el traslado por un año antes de que caduquen. En este cuadro se indica que en el total de las autorizaciones presupuestarias de cada año se registró una variación significativa del porcentaje traspasado al año siguiente, tanto en forma de autorizaciones presupuestarias no utilizadas como en órdenes de pago para las cuales no se habían emitido cheques hasta la fecha. La verificación de un volumen creciente de traspasos de autorizaciones y órdenes de pago debe alertar a las autoridades de que es inminente que se va a necesitar más dinero en efectivo que, de no cubrirse, provocaría un incremento de la deuda flotante.

207. La deuda flotante puede tener gran importancia en algunos países, ya que los gobiernos pueden demorar el pago de sus obligaciones por bienes y servicios recibidos y acumular obligaciones pendientes de pago. Debe advertirse que en algunos países el término deuda flotante no significa obligaciones no pagadas, sino la parte no consolidada de valores del gobierno vendidos que vencen en menos de un año. Sin embargo, el término se utiliza en este contexto como la acumulación de deuda flotante por obligaciones aún no pagadas. Aunque estas obligaciones impagas no deben incluirse en las estadísticas del gasto ni del financiamiento, pueden tener importantes efectos monetarios. Las empresas que aprovisionan al gobierno sin recibir pago pueden verse obligadas a recurrir a solicitar más crédito del sistema bancario, lo que da lugar en la práctica a un financiamiento bancario indirecto del gobierno. Esto es importante para el análisis monetario y económico, por lo que debe reflejarse en cuadros complementarios especiales sobre el nivel de la deuda flotante y en una partida informativa separada de las estadísticas primarias de las finanzas públicas que indiquen variaciones de la deuda flotante (C.17 y D.14). No obstante, la disponibilidad de estadísticas sobre la deuda flotante varía mucho de un país a otro y depende de la existencia de cuentas adecuadas sobre el aprovisionamiento de bienes o sobre las órdenes de pago respecto de las cuales aún no se han emitido cheques o certificados de pago.

208. Otra forma de deuda del gobierno que no aparece en las estadísticas en base de caja es la relativa a créditos tributarios diferidos, que concede el gobierno mediante la emisión de valores del gobierno, sin que ello implique efectivo, redimibles para el pago de impuestos. En el cuadro de trabajo 4 se presentan estadísticas sobre la emisión y el rescate de estos certificados de crédito tributario que se utilizan conjuntamente con las estadísticas en

**Cuadro de trabajo 1. Etapas del gasto**  
(Cantidades acumuladas en millones de unidades de moneda nacional al final del período)

	Año n				Año n + 1			
	Marzo	Junio	Septiembre	Diciembre	Marzo	Junio	Septiembre	Diciembre
1. Proyectos de presupuesto	1.587	1.587	1.753 <sup>1</sup>	1.753	1.926	1.926	2.083 <sup>1</sup>	2.083
2. Autorizaciones presupuestarias	1.521	1.521	1.675 <sup>2</sup>	1.675	1.817	1.817	1.948 <sup>2</sup>	1.948
3. Asignaciones	380	764	1.297	1.671	454	908	1.452	1.929
4. Nuevos compromisos	416 <sup>3</sup>	761	1.286	1.663	497 <sup>3</sup>	893	1.438	1.906
5. Aprovisionamiento	321	715	1.221	1.594	449	860	1.427	1.883
6. Órdenes de pago	315	707	1.204	1.590	430	843	1.272	1.841
7. Cheques emitidos	313	698	1.173	1.576	422	830	1.253	1.817
8. Cheques pagados	302	667	1.129	1.518	428	798	1.187	1.746
<b>Diferencias entre etapas</b>								
a. Proyectos de presupuesto reducidos (1-2)	66	66	78	78	109	109	135	135
b. Autorizaciones presupuestarias en espera de asignaciones (2-3)	1.141	757	378	4	1.363	909	496	19
c. Asignaciones no utilizadas (3-4)	13	3	11	8	26	15	14	23
d. Compromisos en espera de aprovisionamiento (4-5)	95	46	65	69	48	33	11	23
e. Aprovisionamiento en espera de órdenes de pago (5-6)	6	8	17	4	19	17	155	42
f. Órdenes de pago en espera de emisión de cheques (6-7)	2	9	31	14	8	13	19	24
g. Cheques emitidos en espera de pago (7-8)	11	31	44	58	-6	32	66	71

<sup>1</sup>Refleja proyectos complementarios.

<sup>2</sup>Refleja autorizaciones presupuestarias complementarias.

<sup>3</sup>Incluye traslados de compromisos del año anterior equivalentes a 49 en el año n y 69 en el año n + 1.

**Cuadro de trabajo 2. Costo del gobierno generado por adjudicaciones de contratos para proyectos de construcción de carreteras**  
(Cantidades acumuladas en millones de unidades de moneda nacional al final del período)

	Año n				Año n + 1				Año n + 2			
	Marzo	Junio	Sept.	Dic.	Marzo	Junio	Sept.	Dic.	Marzo	Junio	Sept.	Dic.
1. Autorizaciones presupuestarias	200	200	200	200	300	300	300	300	320	320	320	320
2. Asignaciones presupuestarias	200	200	200	200	300	300	300	300	320	320	320	320
3. Contratos adjudicados	45	85	105	185	200	200	300	300	—	140	320	320
4. Obras terminadas	30	85	95	185	—	150	200	290	—	140	220	320
5. Pagos por avance de las obras	20	60	65	145	40 <sup>1</sup>	—	200	290	—	140	140	320
6. Asignaciones respecto de las cuales no se han adjudicado aún contratos (2-3)	155	115	95	15	100	100	—	—	320	180	—	—
7. Obras por terminar relativas a contratos adjudicados (3-4)	15	—	10	—	200	50	100	10	—	—	100	—
8. Obras terminadas pero aún no pagadas (4-5)	10	25	30	40	—	150	—	—	—	—	80	—

<sup>1</sup>El pago se refiere a obras terminadas el año anterior.

SELECCIÓN Y PREPARACIÓN DE DATOS / 49

Cuadro de trabajo 3. Autorizaciones presupuestarias, traslados, autorizaciones caducadas y el total de órdenes de pago emitidas

	Del año presupuestario corriente					De años presupuestarios corrientes			De todos los años presupuestarios		
	Autoriza- ciones presu- puestarias iniciales	Aumentos subs- guientes	Total de autori- zaciones presu- puestarias	Órdenes de pago emitidas	Autoriza- ciones trasla- dadas	Autoriza- ciones cadu- cadas	Órdenes de pago transla- dadas	Órdenes de pago emit- idas para autori- zaciones trasladadas	Total de órdenes de pago	Total de órdenes de pago	Órdenes de pago trasladadas
<i>(Millones de unidades de moneda nacional)</i>											
<i>Gastos corrientes</i>											
Año n	9.285	2.109	11.394	10.878	198	318	...	825	...	...	156
Año n+1	11.166	1.326	12.492	12.045	171	276	156	159	315	12.360	87
Año n+2	13.419	2.673	16.092	14.892	885	315	87	153	240	15.132	324
Año n+3	18.228	4.236	22.464	21.024	849	591	324	825	1.149	22.173	408
Año n+4	22.176	5.985	28.161	26.877	934	450	408	774	1.182	28.059	651
<i>Gastos de capital</i>											
Año n	4.434	2.208	6.642	4.533	1.650	459	...	897	...	...	219
Año n+1	4.599	3.804	8.403	7.308	660	435	219	1.464	1.683	8.991	249
Año n+2	6.918	6.177	13.095	11.640	1.278	177	249	624	873	12.513	144
Año n+3	11.517	5.907	17.424	15.033	2.238	153	144	888	1.032	16.065	645
Año n+4	17.121	3.993	21.114	17.547	3.192	375	645	1.935	2.580	20.127	1.962
<i>Deuda pública</i>											
Año n	2.868	3.249	6.117	5.793	105	219	...	903	...	...	465
Año n+1	3.051	1.305	4.356	4.158	57	141	465	54	519	4.677	48
Año n+2	3.954	387	4.341	3.963	378	—	48	39	87	4.050	78
Año n+3	4.341	510	4.851	4.107	744	—	78	150	228	4.335	366
Año n+4	5.763	297	6.060	5.526	534	—	366	444	810	6.336	1.116
<i>Totales</i>											
Año n	16.587	7.566	24.153	21.204	1.953	996	...	2.625	...	...	840
Año n+1	18.816	6.435	25.251	23.511	888	852	840	1.677	2.517	26.028	384
Año n+2	24.291	9.237	33.528	30.495	2.541	492	384	816	1.200	31.695	546
Año n+3	34.086	10.653	44.739	40.164	3.831	744	546	1.863	2.409	42.573	1.419
Año n+4	45.060	10.275	55.335	49.950	4.560	825	1.419	3.153	4.572	54.522	3.729
<i>(Porcentaje de las autorizaciones presupuestarias totales)</i>											
<i>Gastos corrientes</i>											
Año n	81,5	18,5	100,0	95,5	1,7	2,8	...	7,2	...	...	1,4
Año n+1	89,4	10,6	100,0	96,4	1,4	2,2	1,2	1,3	2,5	98,9	0,7
Año n+2	83,4	16,6	100,0	92,5	5,5	2,0	0,5	1,0	1,5	94,0	2,0
Año n+3	81,1	18,9	100,0	93,6	3,8	2,6	1,4	3,7	5,1	98,7	1,8
Año n+4	78,7	21,3	100,0	95,4	3,0	1,6	1,5	2,7	4,2	99,6	2,3
<i>Gastos de capital</i>											
Año n	66,8	33,2	100,0	68,2	24,9	6,9	...	13,5	...	...	3,3
Año n+1	54,7	45,3	100,0	87,0	7,8	5,2	2,6	17,4	20,0	107,0	3,0
Año n+2	52,8	47,2	100,0	88,9	9,8	1,3	1,9	4,8	6,7	95,6	1,1
Año n+3	66,1	33,9	100,0	86,3	12,8	0,9	0,8	5,1	5,9	92,2	3,7
Año n+4	81,1	18,9	100,0	83,1	15,1	1,8	3,0	9,2	12,2	95,3	9,3
<i>Deuda pública</i>											
Año n	46,9	53,1	100,0	94,7	1,7	3,6	...	14,8	...	...	7,6
Año n+1	70,0	30,0	100,0	95,5	1,3	3,2	10,7	1,2	11,9	107,4	1,1
Año n+2	91,1	8,9	100,0	91,3	8,7	0,0	1,1	0,9	2,0	93,3	1,8
Año n+3	89,5	10,5	100,0	84,7	15,3	0,0	1,6	3,1	4,7	89,4	7,5
Año n+4	95,1	4,9	100,0	91,2	8,8	0,0	6,1	7,3	13,4	104,6	18,4
<i>Total</i>											
Año n	68,7	31,3	100,0	87,8	8,1	4,1	...	10,9	...	...	3,5
Año n+1	74,5	25,5	100,0	93,1	3,5	3,4	3,3	6,7	10,0	103,1	1,5
Año n+2	72,4	27,6	100,0	90,9	7,6	1,5	1,2	2,4	3,6	94,5	1,6
Año n+3	76,2	23,8	100,0	89,3	8,6	1,6	1,2	4,2	5,4	95,2	3,2
Año n+4	81,4	18,6	100,0	90,3	8,2	1,5	2,5	5,7	8,2	98,5	6,7

<sup>1</sup>Incluye intereses y amortización.

**Cuadro de trabajo 4. Emisión y redención  
de certificados de crédito tributario**  
(Millones de unidades de moneda nacional)

	Certificados emitidos		Certificados emitidos por pago de:			Total	Redención total acumulada	Cantidad pendiente
	Durante el mes	Acumulados	Impuesto sobre la renta	Impuesto sobre las ventas	Derechos de aduana			
Año n	Abril	41	(COMIENZO DE LA EMISIÓN)					
	Mayo	72						
	Junio	73						
	Julio	91						
	Agosto	140						
	Septiembre	88						
	Octubre	94						
	Noviembre	108						
	Diciembre	93						
	<b>Total</b>	<b>800</b>	<b>800</b>				<b>0</b>	<b>800</b>
Año n+1	Enero	114						
	Febrero	141						
	Marzo	135						
	Abril	129	15	0	0	15		
	Mayo	187	54	7	0	61		
	Junio	136	64	0	1	65		
	Julio	121	88	6	3	97		
	Agosto	100	87	4	1	92		
	Septiembre	175	89	16	5	110		
	Octubre	137	77	0	13	90		
	Noviembre	170	91	15	10	116		
	Diciembre	118	19	19	9	47		
	<b>Total</b>	<b>1.663</b>	<b>2.463</b>	<b>584</b>	<b>67</b>	<b>42</b>	<b>693</b>	<b>1.770</b>
Año n+2	Enero	138	45	54	7	106		
	Febrero	135	138	5	8	151		
	Marzo	154	159	11	7	177		
	Abril	166	106	1	3	110		
	Mayo	192	136	22	8	166		
	Junio	214	176	2	6	184		
	Julio	221	122	7	8	137		
	Agosto	190	113	0	15	128		
	Septiembre	252	136	19	18	173		
	Octubre	238	133	0	21	154		
	Noviembre	159	62	22	25	109		
	Diciembre	165	29	12	21	62		
	<b>Total</b>	<b>2.224</b>	<b>4.687</b>	<b>1.355</b>	<b>155</b>	<b>147</b>	<b>1.657</b>	<b>2.350</b>
Año n+3	Enero	233	42	40	25	107		
	Febrero	156	187	17	17	221		
	Marzo	155	166	16	8	190		
	Abril	213	106	0	18	124		
	Mayo	259	124	47	34	205		
	Junio	203	240	4	23	267		
	Julio	267	169	31	21	221		
	Agosto	159	131	0	12	143		
	Septiembre	206	148	33	30	211		
	Octubre	226	137	2	20	159		
	Noviembre	233	135	37	38	210		
	Diciembre	225	19	0	44	63		
	<b>Total</b>	<b>2.535</b>	<b>7.222</b>	<b>1.604</b>	<b>227</b>	<b>290</b>	<b>4.471</b>	<b>2.751</b>

**Cuadro de trabajo 5. Recaudación del impuesto sobre la renta según año base y año de recaudación**  
(Millones de unidades de moneda nacional a menos que se indique lo contrario)

	Año de recaudación				Total	PIB	Impuesto como porcentaje del PIB en el año base
	Año n+1	Año n+2	Año n+3	Año n+4			
Recaudación total	7.065	8.787	9.129	8.616			
Atrasos (sin asignar)	30	1.377	76	12			
Asignado a años base	7.035	7.410	8.364	8.604			
Año n	2.379				6.969 <sup>1</sup>	112.830	6,2
Año n+1	4.656	2.085			6.741	117.600	5,7
Año n+2		5.325	2.532		7.857	124.890	6,3
Año n+3			5.832	2.604	8.436	123.810	6,8
Año n+4				6.000	8.250 <sup>2</sup>	131.010	6,3
		Variación con respecto al año anterior (Millones de moneda nacional)					
Sin atrasos		375	954	240			
Con atrasos		1.722	342	-513			
		(Porcentaje con respecto al año anterior)					
Sin atrasos		5,3	12,9	2,9			
Con atrasos		24,4	3,9	-5,6			

<sup>1</sup>4.590 pagados en el año n.

<sup>2</sup>2.250 a ser pagados en el año n+5.

base de caja. Dado que no se emiten ni se redimen en forma a cambio de efectivo o bienes y servicios, estos certificados de crédito tributario no se incluyen en las estadísticas de gastos, ingresos o financiamiento del gobierno, salvo como partida informativa (D.13).

209. Las estadísticas complementarias sobre las diversas etapas de la recaudación de impuestos también pueden contribuir a un mejor conocimiento de las operaciones del gobierno. Por ejemplo, estas estadísticas pueden basarse en las distintas fechas de registro correspondientes a las diversas etapas de recaudación del impuesto sobre la renta: las fechas en que se gana el ingreso, la de liquidación y la del pago. Como ya se ha indicado, la liquidación puede basarse en los ingresos corrientes, en los del año anterior, o incluso en los de años pasados; se pueden efectuar liquidaciones adicionales de años posteriores en el caso de existir atrasos. En el cuadro de trabajo 5 se presentan estadísticas sobre las recaudaciones anuales derivadas de atrasos y de la renta obtenida en cada uno de los años precedentes. Este análisis de las fuentes de crecimiento del ingreso puede ayudar a establecer una relación entre las recaudaciones y el año en que se obtuvo la renta y a evaluar las perspectivas futuras de ingreso del gobierno.

210. Las estadísticas detalladas correspondientes a otros impuestos pueden aclarar más la estructura de las recaudaciones de impuestos y su relación con la economía. Los datos del cuadro de trabajo 6, basados en la recaudación del impuesto sobre las ventas correspondiente a cada tasa tributaria, indican el volumen de la base del impuesto sobre las ventas y su relación con el PIB.

211. Para cada gobierno, es importante llevar estadísticas de este tipo que no se realizan en efectivo, que indican las circunstancias que dan origen a los ingresos y gastos en efectivo; estas estadísticas constituyen un elemento coadyuvante esencial en el análisis y la formulación de políticas relativas a las operaciones del gobierno.

**Cuadro de trabajo 6. Recaudación del impuesto sobre las ventas según la categoría de la tasa tributaria**

Categoría de la tasa tributaria (porcentaje)	Recaudación (millones de unidades de moneda nacional)	Porcentaje de las recaudaciones totales sin multas ni recargos	Base implícita del impuesto sobre las ventas (2) x 100 (1) (millones de unidades de moneda nacional)	Porcentaje del total de la base del impuesto sobre las ventas	Tasa tributaria promedio (porcentaje) (6)=(2)+(4)	PIB <sup>1</sup> (miles de millones de unidades de moneda nacional)	Base del impuesto sobre las ventas como porcentaje del PIB (8)=(4)+(7)
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)
<i>Año n</i>							
15	564	15,8	3.760	4,3			0,90
10	543	15,2	5.430	6,3			1,30
8	210	5,9	2.625	3,0			0,63
3	2.248	63,1	74.933	86,4			17,94
Multas	53						
Total	3.618	100,0	86.748	100,0	4,17	41.762	20,77
<i>Año n+1</i>							
15	528	13,6	3.520	3,6			0,73
10	668	17,1	6.680	6,9			1,39
8	156	4,0	1.950	2,0			0,40
3	2.547	65,3	84.900	87,5			17,62
Multas	52						
Total	3.951	100,0	97.050	100,0	4,07	48.192	20,14
<i>Año n+2</i>							
15	681	15,7	4.540	3,9			0,82
10	342	7,9	3.420	3,0			0,62
8	130	3,0	1.625	1,4			0,29
3	3.192	73,4	106.400	91,7			19,14
Multas	40						
Total	4.385	100,0	115.985	100,0	3,78	55.565	20,87
<i>Año n+3</i>							
15	966	18,9	6.440	5,0			0,99
10	480	9,4	4.800	3,7			0,74
8	154	3,0	1.925	1,5			0,29
3	3.501	68,7	116.700	89,8			17,92
Multas	42						
Total	5.143	100,0	129.865	100,0	3,96	65.122	19,94

<sup>1</sup>PIB ajustado en función de un desfase de dos meses entre el momento de las ventas y de la recaudación de impuestos, combinando 2/12 del PIB del año anterior con 10/12 del PIB del año corriente.

## II.C. Momento de registro

**212.** *Las transacciones deben registrarse en el período en que efectivamente se producen, y no en el período presupuestario para el que fueron autorizadas. Es necesario ajustar los datos si en las cuentas del gobierno se asignan transacciones correspondientes a un período complementario al año presupuestario anterior.*

**213.** En los sistemas presupuestarios y contables las transacciones pueden registrarse cuando se realizan efectivamente o se asientan en el período en que se autorizaron. Cuando se prepara un presupuesto para las actividades que se realizarán o pagarán durante el mismo ejercicio, la contabilización de los pagos o de los aprovisionamientos indicará si durante ese ejercicio fiscal éstos fueron bien ejecutados. Algunos presupuestos se preparan sobre obligaciones que implican la ejecución o el pago de actividades en ejercicios posteriores; sin embargo, para tales presupuestos la información sobre los aprovisionamientos o los pagos efectuados durante el ejercicio corriente no indica en absoluto si el propio presupuesto fue ejecutado. En efecto, sólo una cifra que indique el total de los aprovisionamientos o los gastos correspondientes a estas obligaciones presupuestadas para años posteriores puede denotar si el presupuesto ha sido efectivamente ejecutado. Por lo tanto, en algunos países el sistema contable no asigna los ingresos y los gastos al año en que se realizaron efectivamente, sino al presupuesto del año en que se planearon originalmente.

**214.** Alrededor de un tercio de todos los países permite el traspaso de las recaudaciones y pagos incompletos correspondientes a un presupuesto, aunque ello se limita a un período de liquidación o a un período complementario de menor duración, por lo general de uno a tres meses. Si bien aproximadamente la mitad de los países de América Latina y de los países que siguen el sistema presupuestario francés utilizan períodos complementarios, éstos sólo se utilizan en una sexta parte de los países que aplican el sistema británico. En los países que aplican el sistema tributario francés, el sistema presupuestario ha evolucionado a través del tiempo de un presupuesto de obligaciones —que hizo posible cumplir los compromisos de gasto y la recaudación de las cantidades estimadas de ingresos durante un largo período complementario— a un presupuesto ampliado en base de caja en el cual el período complementario fue reducido a dos meses o menos. Así, aproximadamente la mitad de los países ha adoptado un período presupuestario completo en base de caja en el que las asignaciones caducan al fin del ejercicio. En algunos países, los períodos complementarios se limitan al traspaso de los gastos o a los presupuestos de capital o de inversión.

**215.** Si bien las prácticas contables mediante las cuales se asignan transacciones a los presupuestos de origen pueden ser convenientes para fines de control legislativo, de auditoría o de administración eficiente, hace falta ajustar considerablemente esos resultados para fines de análisis económico y financiero. Es muy importante para este análisis determinar qué actividades del gobierno se realizan durante un determinado período, de modo que sus efectos en la economía durante ese período puedan estudiarse conjuntamente con los datos referentes a la situación monetaria, económica y de balanza de pagos. Con este fin, las transacciones del gobierno deben asignarse claramente al período en que se realizan y no al del presupuesto de origen. Si los sistemas presupuestario y contable siguen asignando transacciones al año presupuestario en que fueron autorizadas, será menester ajustar los datos, a veces sobre la base de cuentas diferenciadas correspondientes al período complementario que proporcionen datos separados para las operaciones asignadas al ejercicio fiscal corriente y al anterior. En el cuadro de trabajo 9 de la sección II.L se explica el ajuste de los ingresos y gastos de períodos complementarios.

**216.** En algunos casos, el ajuste correspondiente al período complementario puede resultar posible en el caso de las cifras sobre pagos agregados, pero no así en el caso de los datos desagregados de cada categoría de ingreso o gasto. En estas circunstancias, los datos desagregados deben usarse en la forma en que aparecen, y debe efectuarse un ajuste global al total calculado para incluir las transacciones del período complementario. Cabe señalar que la magnitud del ajuste correspondiente a los períodos complementarios dependerá de si el crecimiento, la baja o el comportamiento desigual de la economía hagan que las transacciones de un período complementario sean muy distintas de las del año anterior.

**217.** El momento de registro de determinados tipos de transacciones que resulta el más apropiado se examina en las secciones II.A.2, Registro en base de caja; II.A.6, Pagos con instrumentos de deuda, y II.A.7, Transacciones en especie.

## II.D. Frecuencia

**218.** *Las estadísticas de las finanzas públicas deben compilarse sobre una base anual en lo que respecta a todos los detalles desagregados y sobre una base trimestral o mensual en lo que atañe a los agregados y los componentes principales.*

**219.** Las estadísticas anuales proporcionan la mejor base para la medición y la comparación entre países de las operaciones generales y desagregadas del gobierno, pero se necesitan datos más frecuentes, trimestrales o mensuales, sobre los agregados y elementos más importantes, con fines operativos y de política.

### Datos anuales

**220.** Debido a las variaciones estacionales del ingreso y del gasto, los datos mensuales y trimestrales no representan una base adecuada para la comparación entre países o el análisis integral de la magnitud, estructura, ejecución o tendencia de las operaciones y finanzas del gobierno. Para ello se necesitan datos de todo un año. La necesidad de comparar los impuestos y los gastos y su análisis junto con otras estadísticas económicas hace que los datos de

las finanzas públicas basadas en el *año civil* sean muy útiles, y deban ser elegidas en primer término por los compiladores. Sin embargo, en algunos países quizás sólo se cuente con estadísticas detalladas para el ejercicio fiscal, y cuando éste no coincide con el año civil, sólo pueden compilarse para el año civil los agregados registrados mensual o trimestralmente. Sin embargo, estos datos mensuales o trimestrales pueden no ser totalmente válidos, ya que hacia el fin del ejercicio fiscal pueden producirse liquidaciones y ajustes que se asignen al último mes o trimestre, o retroactivamente a todos los meses y trimestres. Por consiguiente, los datos correspondientes al ejercicio fiscal son a veces los mejores datos de que se dispone para toda la gama de detalle y clasificación. En estas circunstancias, los datos correspondientes al ejercicio fiscal son enteramente aceptables, aunque su aplicación requiera el ajuste de los datos económicos utilizados para que correspondan o se aproximen al período del ejercicio fiscal. En la sección II.K. se examinan los procedimientos para convertir los datos de un ejercicio fiscal a un ejercicio civil.

### Datos mensuales o trimestrales

**221.** Si bien los datos anuales constituyen la mejor medida general de las finanzas públicas, no son adecuados para los fines de la administración financiera y la formulación de la política económica. Por ejemplo, la administración de la tesorería requiere datos diarios, o al menos semanales, acerca de los saldos de los depósitos del gobierno y los pagos y entradas totales. Los funcionarios que se ocupan de la política fiscal, la política monetaria, la administración del presupuesto y la administración de la deuda, deben contar con datos mensuales, o al menos trimestrales, de las entradas y pagos totales de manera que puedan seguir la evolución de los acontecimientos y tendencias actuales y hacer las proyecciones que se precisan para determinar la necesidad de cualquier medida futura. Sin embargo, los datos sobre las entradas y pagos totales no son adecuados para explicar por qué se producen variaciones y si es previsible que éstas continúen. También es necesario contar con información mensual o trimestral sobre los principales elementos que pueden explicar un cambio, como las principales partidas del ingreso tributario y no tributario, los gastos en sueldos y salarios, intereses, transferencias y capital, así como los gastos por ministerio.

**222.** Sin embargo, la compilación de datos mensuales o trimestrales adecuados puede verse obstaculizada en ciertas circunstancias por las prácticas administrativas, siendo menester tomar medidas correctivas.

1) En el caso en que hayan actividades gubernamentales de considerable magnitud que se realicen fuera de las cuentas principales por unidades que sólo declaran datos a las autoridades centrales anualmente, habrá que establecer un sistema de declaraciones de datos más frecuentes para la compilación de estadísticas de las finanzas públicas consolidadas. Si las actividades de las unidades que declaran datos anualmente son de menor cuantía, y sus propias entradas que no proceden del gobierno son de menor importancia o no existen, las transferencias a esas unidades de las cuentas principales, eliminadas como intragubernamentales en la compilación de los datos completos, pueden incluirse en los datos como sustituto adecuado del gasto de esas unidades, efectuando los ajustes necesarios para tener en cuenta la variación de sus depósitos, según se describe en la sección II.A.5, Pagos por medio de cuentas separadas.

2) En el caso en que sólo se disponga de datos mensuales o trimestrales en forma resumida, elaborados para fines administrativos específicos, y que esos datos no proporcionen las partidas necesarias para compilar las estadísticas de las finanzas públicas, por ejemplo, la magnitud de las transacciones intragubernamentales que han de eliminarse para llegar a totales consolidados, será menester añadir las partidas necesarias al resumen habitual. Si las cuentas se llevan por computadora, la compilación de partidas adicionales y de todo el conjunto consolidado de datos se facilita extraordinariamente; ello permite la generación de datos mensuales o trimestrales mediante programas o ecuaciones que se repiten con la frecuencia que se desee.

3) En el caso en que las cuentas pendientes de análisis o de compensación, que afectan considerablemente a la clasificación de las transacciones, sólo se liquiden una vez al año o

con considerable retraso, será necesario revisar las prácticas contables a fin de utilizar menos dichas cuentas o hacer lo necesario para que se liquiden con más frecuencia.

223. Mientras prosiguen los trabajos para mejorar las normas contables y de declaración de datos, y para que ésta se realice con más frecuencia, puede recurrirse a la compilación de estadísticas que omiten las actividades no declaradas y que representan el “gobierno central disponible”, habida cuenta de las limitaciones que pueden tener esos datos.

224. La compilación de estadísticas mensuales o trimestrales coherentes con los totales anuales presenta a veces el problema de los ajustes de fin de año. Esto puede deberse a diversos motivos: la acumulación durante el año de categorías no distribuidas de pagos o recaudaciones, la transferencia al gobierno una vez al año de efectivo o pasivos de otras cuentas o de fuera del gobierno, etc. Si bien estas prácticas no tienen gran efecto en los datos mensuales, presentan problemas para compilar estadísticas mensuales o trimestrales coherentes. En algunos casos, se logra coherencia asignando estas partidas al último mes del ejercicio fiscal. Por ejemplo, esto sería apropiado si las utilidades se transfieren al gobierno una vez al año. Sin embargo, si esto no es posible, quedan otras posibilidades: la distribución equitativa de las partidas de ajuste retroactivamente en partes iguales durante los meses o trimestres del año; la presentación de una partida separada para un “decimotercer mes” que indique por separado estas transacciones o ajustes de fin de año; o, si no es viable aplicar un “decimotercer mes”, se pueden presentar totales mensuales o trimestrales cuya suma no es igual a los totales anuales, haciéndolo constar así en notas apropiadas. En términos generales, parecería que lo más conveniente es asignar los ajustes de fin de año al último mes o al “decimotercer mes”. Esto constituiría una mejor base de comparación de los datos mensuales o trimestrales con los datos mensuales o trimestrales que se declaren en forma similar en años siguientes.

## II.E. Encuestas por muestreo de los gobiernos locales

225. *En vista de que los gobiernos locales pueden ser numerosos y seguir prácticas contables diferentes, con frecuencia lo más práctico es recopilar datos de muestras estratificadas relativamente pequeñas de todas las unidades por medio de cuestionarios postales y visitas al terreno.*

226. Como los gobiernos locales suelen ser muchos y siguen prácticas contables diferentes, puede ser necesario seguir procedimientos especiales para recopilar datos sobre sus actividades. En algunos casos se puede disponer de datos sobre las operaciones de los gobiernos locales por medio de las entidades administrativas que los supervisan o fiscalizan, ya sea que éstas pertenezcan a un ministerio del gobierno central encargado de asuntos nacionales o de asuntos de gobiernos locales, o ya sea que pertenezcan a organismos que actúan a nivel de gobierno regional y que se ocupan de los gobiernos locales en su área geográfica. Es preferible utilizar estos datos administrativos, si es que existen, o disponer su modificación o ampliación para atender las necesidades de las estadísticas de las finanzas públicas.

227. Ahora bien, si no se cuenta con fuentes para estos datos, será necesario establecer nuevos procedimientos para la recopilación de datos adecuados sobre las operaciones de los gobiernos locales. En este proceso también se debe tratar de atender las necesidades relativas a otras estadísticas del gobierno para evitar la duplicación del trabajo en la declaración y recopilación de datos.

228. Cuando las unidades de los gobiernos locales son muy numerosas no resulta práctico recopilar cada año datos de todos los gobiernos locales. Es preferible emplear métodos de encuestas por muestreo y recopilar la información por correo o mediante visitas al terreno basándose en una muestra representativa científicamente seleccionada de unidades de gobierno local; los datos sobre todas las unidades del gobierno local deben recopilarse con menos frecuencia, quizá cada cinco o diez años.

229. Como el tamaño de la muestra que se necesita dependerá de las características de las unidades de que se trate, se lograrán resultados más precisos y se reducirán el tamaño y el costo de la muestra, si se dividen las unidades de gobierno en grupos o estratos relativamente

homogéneos, por ejemplo, en función del desembolso o de las entradas o de algún indicador sustituto como el número de habitantes. Así, por ejemplo, se puede elaborar una muestra de menor proporción de las poblaciones más pequeñas que de las poblaciones de tamaño medio, al tiempo que se mantiene la cobertura completa de las mayores poblaciones. En este caso, los totales estimados correspondientes a todos los gobiernos locales se obtendrán extrapolando los datos recopilados de la muestra aleatoria de cada estrato a fin de llegar a una estimación de todo ese estrato y sumando luego los datos de todos los estratos. Este tipo de encuestas por muestreo estratificado pueden proporcionar una visión bastante fidedigna de las operaciones de los gobiernos locales, a partir de un número relativamente pequeño de unidades de gobierno, por ejemplo, menos del 3% del total de las unidades de gobierno en el caso de algunos países.

**230.** El cuestionario que se empleará en la recopilación de datos para la encuesta de los gobiernos locales debe ser sencillo, claro y contener instrucciones detalladas. Es posible que el sistema que se utilice con más frecuencia sea el de cuestionarios por correo, pero también hará falta efectuar visitas al terreno, especialmente a los gobiernos locales de mayor envergadura. Además, deben revisarse con mucho cuidado las respuestas a los cuestionarios, para verificar la coherencia interna de las respuestas y para poderlas comparar con otra información disponible; de esta manera se pueden identificar y corregir posibles errores de interpretación de las instrucciones de los cuestionarios. En algunos casos los organismos de los gobiernos regionales pueden realizar las encuestas teniendo en cuenta las relaciones constitucionales y administrativas; en este caso habrá que tener especial cuidado en preservar la comparabilidad de los resultados.

## **II.F. Registro en cifras brutas de los pagos y entradas no industriales**

**231.** *Los pagos y entradas no recuperables del gobierno deben aparecer en cifras brutas, sin compensaciones de ingresos o gastos negativos, excepto en lo que respecta a las transacciones de los organismos, las transacciones con fines de rectificación o las transacciones de fideicomiso, así como el registro en cifras netas de las ventas industriales al público con costos identificables.*

**232.** A fin de describir de forma completa todos los ingresos que recauda el gobierno para cubrir sus necesidades y todos los pagos que en efecto realiza, como principio general, las entradas y pagos no recuperables deben aparecer en cifras brutas. Así, por ejemplo, las tasas y los derechos recaudados en un tribunal no deben contabilizarse como compensación del costo de administrarlo y deducirse como “gasto negativo”. Del mismo modo, el costo de la recaudación de impuestos no debe deducirse de los ingresos tributarios como “ingreso negativo”. Tanto los costos brutos que implican la administración de tribunales como la recaudación bruta de impuestos deben aparecer como gastos e ingresos, respectivamente. Igualmente, las tasas y los derechos de los tribunales deben registrarse como ingresos y los costos de la recaudación de impuestos como gasto. No deben clasificarse las transacciones como ingresos negativos o gastos negativos, lo que implica asientos negativos en cualquiera de las dos categorías, para que las estadísticas puedan reflejar la magnitud y el efecto totales de la recaudación de ingresos del gobierno y su uso en el suministro de bienes públicos en representación de la comunidad.

**233.** A veces es necesario efectuar un ajuste considerable para eliminar los “gastos negativos” que aparecen en algunas cuentas e incluirlos en los ingresos totales. En algunos sistemas presupuestarios, estos “gastos negativos” se denominan autorizaciones de ayuda y constituyen ingresos no tributarios que se originan en las operaciones de un ministerio, por ejemplo, las tarifas de servicios, los arrendamientos y las ventas fortuitas. Para señalar los fondos que el órgano legislativo debe aprobar por votación a fin de cubrir las operaciones de estos ministerios, estos ingresos se deducen algunas veces de los costos totales de los ministerios como “gastos negativos”, apareciendo únicamente la cantidad restante como costos o autorizaciones presupuestarias. Para indicar la magnitud total de los ingresos y los gastos del gobierno, estos ingresos no tributarios deben clasificarse en forma apropiada como ingresos, y los gastos deben ajustarse para indicar así la cantidad completa, no disminuida por compen-

sación alguna de “gastos negativos”. Evidentemente, si bien el déficit o el superávit no quedan afectados por aumentos iguales en los ingresos y los gastos, la magnitud de ambos quedará aumentada en la misma cantidad.

234. Son excepciones a este principio las ventas industriales al público con costos identificables, las reducciones del ingreso debidas a reembolsos de las recaudaciones, las reducciones de los gastos debido a recuperaciones de gastos, las transacciones de agentes y las transacciones de fideicomiso. Además, algunas operaciones financieras pueden presentarse en cifras netas, como por ejemplo, la acumulación de las emisiones y amortizaciones sucesivas de títulos de deuda a corto plazo pueden aparecer únicamente como una adición neta al financiamiento, y no como el flujo acumulado representado por la obtención bruta de préstamos y la amortización bruta correspondiente. El trato neto de las ventas industriales al público se examinará en la sección II.H.

235. Las transacciones de ajuste que se aplican a las actividades no industriales son generalmente correctivas o involucran montos que el gobierno no puede reclamar. Por consiguiente, las siguientes transacciones deben excluirse de las estadísticas de entradas y pagos del gobierno.

#### Transacciones correctivas

236. Las estadísticas deben representar transacciones netas sin incluir reembolsos u otros ajustes correctivos. Las estadísticas del ingreso deben ser menores que la recaudación bruta de ingresos en el equivalente del monto de *todos los reembolsos de ingresos pagados durante el período*. Las estadísticas del gasto deben ser menores que los desembolsos brutos en lo que concierne al *monto de todas las cantidades recuperadas de pagos efectuados previamente*. Aunque tienen por finalidad reducir las cantidades que han de registrarse como ingresos o gastos, las transacciones de ajuste o correctivas no tienen que aparecer necesariamente como partidas separadas en las estadísticas. En algunos casos sólo se dispondrá de estadísticas sobre reembolsos y cantidades recuperadas en forma de ajustes agregados de los ingresos y los gastos totales. Sin embargo, si es posible, estos ajustes correctivos deben hacerse al nivel más desagregado al que se compilan las estadísticas. Así, los reembolsos del impuesto sobre las ventas, cuando se exportan bienes nacionales, deben sustraerse del producto del impuesto sobre las ventas, y los reintegros de derechos de importación concedidos, cuando se reexportan los bienes de importación temporal, deben sustraerse de los ingresos por derechos de importación. Los ajustes correspondientes a las transacciones correctivas se explican en el cuadro de trabajo 9 de la sección II.L.

237. Las transacciones correctivas que se deducen del ingreso o del gasto del gobierno sólo deben reflejar la devolución efectiva de cualquier suma pagada previamente debido a la revisión del pago previo. Si el pago del gobierno —ya sea el reintegro de impuestos, el crédito tributario, u otra forma de pago— excede la cantidad de impuesto previamente pagada, el exceso debe clasificarse como gasto y no como una corrección del ingreso tributario.

#### Transacciones privadas en fideicomiso

238. Los fondos fiduciarios privados son fondos que reciben activos en fideicomiso, los cuales se mantienen para una persona física o una sociedad de capital. Ejemplos de este tipo de transacciones se dan en el caso en que el gobierno asume la obligación de emplear dinero con un fin concreto en beneficio de la parte privada para la cual se establece el fondo, o cuando el gobierno mantiene depósitos u otras formas de dinero en espera de que se cumplan determinadas condiciones o de que se determine la propiedad. Básicamente, los fondos fiduciarios privados son un medio para que el gobierno actúe como fideicomisario o agente de personas físicas o sociedades de capital. Las transacciones de los fondos fiduciarios privados no se consideran parte del gobierno. No obstante, en la medida en que los fondos fiduciarios permanezcan sin utilizar en las cuentas del gobierno, deben aparecer como fuente de financiamiento para el gobierno.

### Transacciones que realiza el gobierno como agente de terceros

239. Las transacciones de agente son transacciones financieras que realiza el gobierno en capacidad de agente de otros, a saber, sin discreción del gobierno respecto a las cantidades que han de recaudarse o pagarse. Por lo general, las sumas que el gobierno recibe para otros gobiernos o de otros gobiernos o personas físicas en capacidad de agente de éstos se excluyen de los pagos y entradas del gobierno. Sin embargo, esta exclusión no se aplica a la compra y venta de bienes raíces y de propiedad tangible —incluidas en las cifras de gastos e ingresos— ni a la concesión o reembolso de préstamos o anticipos contingentes de un gobierno a otro —también incluidos en las cifras de concesión de préstamos menos recuperaciones o de obtención de préstamos. Las transacciones de agente pueden surgir en las relaciones intergubernamentales y en operaciones del gobierno con los fondos fiduciarios privados.

240. Cuando un gobierno actúa como agente y realiza actividades de recaudación o de pago en nombre de otro gobierno, pero carece de discreción en cuanto a la cantidad que habrá que recaudar y a su distribución, las transacciones sólo deben aparecer en las estadísticas del gobierno beneficiario —como si éste hubiese recaudado el dinero— y de ninguna manera como transacción del gobierno agente—. El gobierno agente puede registrar esa transacción como partida informativa en las transacciones de agente, aunque no debe incluirse en sus transacciones totales o en la consolidación de los totales del gobierno general. El ajuste de las transacciones de agente se examina en el cuadro de trabajo 9 de la sección II.L.

241. Las transacciones que realizan para el gobierno otros organismos o personas físicas en capacidad de agente deben atribuirse al gobierno en cuyo nombre se llevan a cabo. Así, deben atribuirse al gobierno los pagos recaudados en nombre de éste por las autoridades monetarias, o los gastos sociales efectuados en nombre del gobierno por empresas públicas no financieras.

242. Cuando un gobierno transfiere fondos para que se distribuyan en cantidades o proporciones determinadas a otros gobiernos o personas físicas, la operación se considerará como una transacción de agente. En consecuencia, un tipo corriente de transacción de agente es aquel en el cual los gobiernos regionales actúan como agentes del gobierno central en la distribución de cantidades o proporciones determinadas de la ayuda del gobierno central a los gobiernos locales dentro de sus jurisdicciones.

243. Sin embargo, el tipo más corriente de transacción de agente entraña la recaudación de impuestos por un gobierno para otro; en este caso hay que tener mucho cuidado en distinguir si el gobierno recaudador distribuye sus propios ingresos tributarios o si actúa como agente en la recaudación de los impuestos de otro gobierno. Esto depende de la asignación de los impuestos a los gobiernos recaudadores o beneficiarios, como se verá en la sección siguiente.

## II.G. Atribución de ingresos tributarios a los gobiernos recaudadores o beneficiarios

244. *Los ingresos tributarios se pueden atribuir a los gobiernos beneficiarios no recaudadores si éstos han participado en la determinación del impuesto o en la distribución del ingreso tributario o si perciben ingresos basados en el impuesto recaudado u originados dentro de su territorio, o en virtud de una ley tributaria que no concede discreción al gobierno recaudador. Los impuestos que se atribuyen a los gobiernos beneficiarios sólo implican transacciones que realiza el gobierno recaudador en calidad de agente y no figuran en las estadísticas, excepto como partidas informativas.*

245. Si un gobierno recauda impuestos y los traspasa total o parcialmente a otros gobiernos, es preciso determinar si los ingresos deben considerarse como pertenecientes al gobierno recaudador que los distribuye a otros o si pertenecen a los gobiernos beneficiarios, en este caso el gobierno recaudador sólo recibe los ingresos tributarios y los transfiere, actuando exclusivamente como agente. Como las disposiciones constitucionales varían mucho de un país a otro, no se puede fijar una norma única —aplicable en todos los países— que

sirva para atribuir los impuestos al gobierno recaudador o al gobierno beneficiario. En algunos países, las disposiciones constitucionales confieren a los gobiernos estatales y locales una independencia que delimita claramente sus ingresos tributarios, como aquellos sobre los que tienen un cierto control, ya sea exclusivo o de participación. Sin embargo, en otros países se atribuyen a los gobiernos estatales y locales determinados impuestos, siendo el gobierno central el que ejerce control total sobre las tasas, la estructura y la distribución del ingreso tributario. No es fácil trazar una línea divisoria entre la recaudación efectuada por los gobiernos beneficiarios de los impuestos que retienen para sí mismos y la distribución entre ellos —efectuado por el gobierno recaudador— de los pagos de transferencias, determinados en función de sus necesidades, realizaciones u otras consideraciones.

**246.** Como orientación general, puede ser útil atribuir los ingresos tributarios a los gobiernos beneficiarios que no los recaudan si: 1) han tenido alguna influencia o autoridad en el establecimiento del impuesto o la distribución del ingreso tributario, o 2) de conformidad con disposiciones de la ley tributaria reciben automáticamente un determinado porcentaje del impuesto recaudado u originado en su territorio, o 3) reciben ingresos tributarios conforme a una ley tributaria que no confiere autoridad al gobierno recaudador.

**247.** Pueden establecerse varias reglas más específicas para la atribución de la recaudación de impuestos entre el gobierno recaudador y el gobierno beneficiario.

1) Los ingresos tributarios que no se distribuyen a ningún gobierno, excepto al gobierno recaudador, deben figurar como ingreso del gobierno recaudador.

2) Los ingresos tributarios que un gobierno recauda y asigna unilateralmente a su discreción para distribuirlos a otros gobiernos deben figurar como ingresos del gobierno recaudador y como transferencia intergubernamental al gobierno beneficiario.

3) Los ingresos tributarios que recauda un gobierno en nombre de otro gobierno, cuando el gobierno beneficiario determina unilateralmente el monto de los impuestos y la distribución del ingreso tributario, deben figurar como ingresos del gobierno beneficiario. El gobierno recaudador sólo debe registrarlos como partidas informativas correspondientes a las transacciones de agente.

4) Los ingresos tributarios recaudados por un gobierno y transferidos a otro, cuando ambos gobiernos deciden conjuntamente el monto o la distribución del ingreso tributario, o sobre la base del impuesto recaudado u originado en el territorio del gobierno beneficiario, deben aparecer como ingresos del gobierno beneficiario final y sólo como partidas informativas para las transacciones como agente en las cuentas del gobierno recaudador.

5) Si un gobierno regional o central autoriza o demanda la recaudación local de un impuesto determinado y permite la retención de una parte o de todo el ingreso tributario, las cantidades recaudadas y retenidas no deben clasificarse como ingresos o gastos intergubernamentales, sino como ingreso tributario de los gobiernos locales que las reciben.

**248.** La distribución de los impuestos atribuidos al gobierno recaudador figura como transferencia intergubernamental pagada por el gobierno recaudador y recibida por el gobierno beneficiario, y estos pagos y entradas intergubernamentales se eliminan en la consolidación intergubernamental del sector gobierno general. Dado que los impuestos recaudados y transferidos por un gobierno en calidad de agente no aparecen en las estadísticas de ingreso o gasto de dicho gobierno, no siguen el proceso de consolidación de las estadísticas de este gobierno con las de otros gobiernos.

**249.** Los ingresos retenidos por un gobierno para cubrir el costo que implica para éste la recaudación de impuestos como agente de otro gobierno figuran como ingresos no tributarios del gobierno recaudador y como compra de servicios por el gobierno beneficiario. El monto total de impuestos recaudados se incluye en los ingresos tributarios del gobierno beneficiario y en una partida informativa correspondiente a las transacciones que realiza como agente del gobierno recaudador.

## II.H. Registro en cifras netas de la actividad industrial

**250.** *En vista de que el producto de las ventas al público que efectúan las empresas adscritas así como los gastos de operación correspondientes tienen carácter de ventas brutas y*

*costos brutos de producción, no deben incluirse en los ingresos y gastos totales del gobierno. Sólo deben incluirse en los ingresos y gastos del gobierno, respectivamente, los superávit o déficit de operación en efectivo, junto con las transacciones que no son de operación y las de capital en cifras brutas.*

251. La principal excepción al registro en cifras brutas de las transacciones del gobierno radica en las ventas al público derivadas de las actividades industriales —empresas adscritas— dentro de un gobierno. Este tipo de actividades se estudian en la sección I.H. Dado que sólo si incurren en costos de producción las empresas adscritas pueden obtener ingresos de sus ventas al público, la naturaleza de sus actividades difiere de las actividades del resto del gobierno. Estos ingresos de las ventas al público no constituyen ingresos de libre disponibilidad del gobierno, como es el caso de la mayoría de sus demás ingresos, y los gastos correspondientes no representan en su totalidad desembolsos con fines públicos. Sólo la diferencia entre el producto de las ventas de las empresas adscritas al público y los correspondientes costos de operación representa ingreso disponible para el gobierno o constituye un gasto para fines públicos. Por consiguiente, la diferencia entre el producto de las ventas de las empresas adscritas y los costos de operación correspondientes —si puede identificarse— es la que debe incluirse en las estadísticas del gobierno. Esto es lo que se denomina superávit o déficit de operación en efectivo, ya que no se incluyen en el cálculo los gastos que no se efectúan con dinero en efectivo, como la depreciación de los activos de capital fijo o las compras por pagar, y los ingresos que no representan dinero en efectivo, como las ventas por cobrar.

252. Los superávit de operación en efectivo de las empresas adscritas que arrojan un superávit durante el año por sus ventas al público se incluyen con otros ingresos disponibles del gobierno para cubrir sus necesidades generales. Los déficit de operación en efectivo de las empresas adscritas que arrojan un déficit durante el año por sus ventas al público se registran como subvenciones con los demás gastos que realiza el gobierno para cumplir sus objetivos de política. Las transacciones de capital y otras que no corresponden a la operación de las empresas adscritas que venden al público se consideran en cifras brutas como parte integrante de las operaciones del gobierno.

253. El registro en cifras netas de la actividad industrial en el marco del gobierno correspondiente a las ventas al público debe comenzar identificándose esas actividades, como se describe en la sección I.H. La gama de actividades industriales y no industriales y su trato en cifras brutas o netas en las estadísticas de las finanzas públicas se esboza en el gráfico 5. En el cuadro de trabajo 9 de la sección II.L se presenta el ajuste necesario para calcular en cifras netas las transacciones de las empresas adscritas.

254. Sólo se deben calcular en cifras netas los ingresos de operación y los correspondientes gastos de ventas al público por parte de las empresas adscritas y no los gastos relacionados con la provisión de bienes y servicios a otros componentes del gobierno al cual están adscritas. Si las ventas al público y los gastos de operación correspondientes no pueden identificarse separadamente, como podría ser el caso de algunas empresas adscritas auxiliares que suministran principalmente bienes y servicios a otras unidades del gobierno, tanto los gastos como los ingresos correspondientes a las ventas al público deben registrarse en cifras brutas. Sin embargo, debe hacerse todo lo posible para identificar los costos y el producto de las ventas al público si esas ventas son considerables.

255. Dado que las empresas adscritas forman parte del gobierno, toda transacción entre éstas y el gobierno al cual corresponden debe excluirse de los pagos e ingresos totales del gobierno, por ser intragubernamentales. Sin embargo, si además parte de los costos de operación identificables correspondientes a las ventas al público por parte de las empresas adscritas se realizan mediante pagos efectuados por éstas al resto del gobierno al cual corresponden, o mediante gastos realizados en relación con las empresas adscritas, o en nombre de éstas, por otro sector del gobierno al cual corresponden, habrá que deducir también de los pagos externos del gobierno la cantidad correspondiente. Debe considerarse que estos pagos se han efectuado con fines comerciales y han de deducirse de las correspondientes ventas al público de las empresas adscritas, a fin de determinar los ingresos o gastos netos del gobierno en la operación. De este modo, todos los gastos identificables de operación correspondientes

**Gráfico 5. Trato de las actividades industriales y no industriales en estadísticas de las finanzas públicas**

Ubicación de la actividad	Fuera del gobierno general		Dentro del gobierno general					Otros ingresos y gastos
	Empresas e instituciones financieras privadas, unidades familiares, instituciones privadas sin fines de lucro que prestan servicios a las unidades familiares, y resto del mundo	Empresas públicas no financieras (ventas de bienes y servicios al público en gran escala o venta por unidades constituidas en sociedades de capital)	Actividad Industrial		Actividad no industrial			
			Empresas adscritas		Ventas de bienes y servicios al público vinculadas a la realización de otras funciones de gobierno (tarjetas de museos, semillas de granjas experimentales, productos de escuelas vocacionales)	Ventas de bienes y servicios no industriales al público (cargos de hospitales, matrículas, entradas a parques y museos)	Ventas de bienes y servicios de carácter regulatorio al público (pasaportes, costos de tribunales, permisos de conducir)	
Tipo de actividad		Instituciones públicas financieras (facultadas para adquirir activos e incurrir en pasivos en el mercado de capitales; aceptación de depósitos a la vista, a plazo o de ahorro; cumplimiento de funciones de autoridades monetarias)	Ventas de bienes y servicios al público en pequeña escala con costos identificables	Ventas de bienes y servicios al público con costos no identificables efectuadas por empresas adscritas auxiliares que prestan servicios fundamentalmente a otras partes del gobierno				
Trato	Pagos al gobierno y del gobierno*, en cifras brutas  Pagos al resto de la economía y del resto de la economía (no figuran en las estadísticas de las finanzas públicas)	Pagos al gobierno y del gobierno*, en cifras brutas  Pagos al resto de la economía y del resto de la economía (no figuran en las estadísticas de las finanzas públicas)	Ingreso de operación, deducido el correspondiente gasto de operación de las empresas adscritas que arrojan un superávit de operación en efectivo  Gastos de operación correspondiente, deducido el ingreso de operación de las empresas adscritas que arrojan un déficit de operación en efectivo  Transacciones no relacionadas con la operación y transacciones de capital, en cifras brutas	Bruto	Bruto	Bruto	Bruto	Bruto

\*Aparte de las ventas al público de las empresas adscritas o sus costos de operación identificables.

a las ventas al público por parte de las empresas adscritas quedan excluidos de los gastos brutos del gobierno y se expresan en cifras netas deduciéndolos de los ingresos correspondientes a las ventas. Si se conoce en detalle los pagos de las empresas adscritas al resto del gobierno, los gastos realizados por el resto del gobierno, el monto correspondiente debe restarse de la categoría pertinente de los gastos totales del gobierno; no obstante, si sólo se conoce la cantidad agregada, ésta debe restarse de los gastos totales del gobierno, como partida general de ajuste.

256. El cálculo de los superávit o déficit de operación en efectivo correspondientes a las ventas al público por parte de las empresas adscritas se describe en el cuadro de trabajo 7. Los ingresos de operación sólo cubren las entradas de las ventas de bienes y servicios al público y no incluyen las entradas de las ventas al resto del gobierno al que corresponde la empresa adscrita. Los gastos de operación sólo incluyen los gastos que pueden identificarse como correspondientes a las ventas al público y no los pagos de intereses o el reembolso de deuda. Los pagos o entradas con fines de capital o que no son de operación y los gastos de operación relacionados con las ventas de las empresas adscritas al resto del gobierno al cual corresponden no se calculan en cifras netas, sino que se incluyen en cifras brutas en las estadísticas del gobierno.

**Cuadro de trabajo 7. Cálculo del superávit o déficit de  
operación en efectivo correspondiente a las ventas al  
público de las empresas adscritas**

*1. Ingreso de operación*

Cantidades obtenidas directamente de las operaciones de venta de bienes y servicios al público, incluidas las ventas a gobiernos que no son el gobierno del cual depende la empresa adscrita; comprende los ingresos por ventas de servicios o bienes, alquileres de propiedades con fines de operación, cargos por incumplimiento y multas impuestas a los clientes, ingresos por publicidad y otros ingresos similares.

*Excluye*

Montos provenientes de ventas al resto del gobierno del cual depende la empresa adscrita o a los organismos de ese gobierno.

Descuentos aplicados a las ventas y reembolsos de entradas brutas por ventas.

Montos derivados de inversiones u otras transacciones de capital, y contribuciones del gobierno del cual depende la empresa adscrita o de otros gobiernos.

Producto devengado de las ventas, pero no aún recibido (cuentas por cobrar).

*2. Gasto de operación*

Gastos, excluida la depreciación, correspondientes a desembolsos identificables incurridos en el aprovisionamiento de bienes y servicios vendidos al público (por ejemplo, gastos de producción y distribución de servicios y bienes producidos para venta al público, recaudación de los ingresos propios y administración general de las operaciones).

*Incluye:*

Pagos de impuestos distintos de los impuestos sobre las utilidades (pero no los pagos en remplazo de los impuestos).

Pagos a los fondos de bienestar social y jubilación de los empleados, a los planes de seguro social, y otros pagos directos para prestaciones a los empleados. Pagos correspondientes a todos los demás gastos, excepto la depreciación, que se generan directamente de la explotación corriente y del mantenimiento de instalaciones con el objeto de realizar ventas al público, estos pagos se efectúan ya sea al resto de la economía o del gobierno del cual depende la empresa adscrita, o se efectúan al resto de la economía por el resto del gobierno al cual está adscrita la empresa, en nombre de ésta.

Nota: Todos los costos identificables derivados de las ventas de las empresas adscritas al resto del gobierno al que éstas corresponden o pagados al resto de la economía por el resto del gobierno del cual depende —en nombre de la empresa adscrita— que se incluyen aquí, se restan también de los gastos totales del gobierno.

**Cuadro de trabajo 7 (conclusión). Cálculo del superávit o déficit de operación en efectivo correspondiente a las ventas al público de las empresas adscritas**

*Excluye:*

Cualquier costo registrado o identificado de los bienes y servicios vendidos o suministrados a título gratuito al resto del gobierno a que está ligada la empresa adscrita.

Gastos relacionados con los intereses y la administración de la deuda e inversiones.

*Cargos de depreciación.*

Pagos relacionados con gastos de capital, inversiones, amortización de deuda y contribuciones al gobierno del cual depende la empresa adscrita.

Todos los demás pagos y cargos no relacionados directamente con las actividades corrientes de operación y el mantenimiento de las instalaciones con objeto de realizar ventas al público.

Gastos incurridos, pero aún no pagados (cuentas por pagar).

3. *Superávit o déficit de operación en efectivo correspondiente a ventas al público*  
(Partida 1 menos partida 2).

257. Cabe indicar dos diferencias entre el registro en cifras netas de las actividades industriales del gobierno antes esbozado y la separación de las estadísticas del gobierno de las empresas públicas incluidas en las cuentas del gobierno, que se analiza en la sección II.I. Primero, como las empresas públicas no pertenecen al sector gobierno, sus transacciones con el gobierno no se excluyen de las estadísticas del gobierno como intragubernamentales, y se incluyen por el mismo motivo como transacciones del gobierno con el resto de la economía. Segundo, el registro del superávit o déficit en efectivo de las ventas al público de las empresas adscritas que se limita a la cuenta de operación contrasta con el trato que se da a las empresas públicas incluidas en las cuentas del gobierno, respecto de las cuales se calcula un déficit o superávit totales incluyendo las transacciones de capital y otras no relacionadas con la operación de esas empresas. Se supone que las empresas públicas deben cubrir sus necesidades de capital y otras necesidades no relacionadas con la operación, y mantener reservas, antes de transferir sus ganancias netas al gobierno. Las empresas adscritas no comparten estas características, y sus necesidades de capital y otras necesidades no relacionadas con la operación siguen siendo una carga para el propio gobierno, la cual aparece en cifras brutas en las estadísticas del gobierno y separada de sus superávit o déficit en efectivo correspondientes a las ventas al público.

## **II.I. Separación de las empresas públicas incluidas en las cuentas del gobierno**

258. *Las transacciones de toda empresa pública incluidas en las cuentas del gobierno deben separarse de las estadísticas del gobierno; debe asentarse una transferencia corriente del gobierno para cubrir la parte de la cuenta corriente que corresponda a todo déficit global de la empresa, una transferencia de capital del gobierno para cubrir cualquier parte de la cuenta de capital, un pago de utilidades al gobierno que refleje la parte de la cuenta corriente que corresponda a un superávit global de la empresa, y una transferencia de capital al gobierno que refleje la parte de la cuenta de capital que corresponda a un superávit global de la empresa.*

259. Como el gobierno se define por su naturaleza y no por sus características institucionales y contables, se puede constatar que algunas partes de las cuentas del gobierno cubren actividades que se consideren fuera del gobierno. Estas pueden consistir en actividades industriales incluidas en las cuentas del gobierno, pero realizadas por unidades no constituidas en sociedades de capital o que venden al público en gran escala y, por consiguiente, consideradas como empresas públicas, fuera del gobierno. Ejemplos característicos pueden ser unidades dedicadas a la prestación de servicios postales, telefónicos y de telecomunicaciones, de energía eléctrica y agua, de ferrocarriles y otras formas de transporte.

260. Para medir la magnitud del gobierno sin incluir estas actividades, así como para obtener estadísticas de las empresas públicas, las transacciones de estas empresas deben separarse de las cuentas del gobierno. Cuando estas actividades se realizan por medio de cuentas separadas que cubren las transacciones corrientes y las de capital y los saldos mantenidos separadamente, estas cuentas deben tratarse como si representaran empresas públicas fuera del gobierno; sólo se registrarán las transacciones efectivas con el resto del gobierno.

261. Cuando las actividades de las empresas públicas se combinan con otras actividades en las cuentas de un gobierno, de modo que ningún saldo, reserva u obtención de préstamos identificables pueda atribuirse específicamente a la empresa, no debe intentarse imputar a ésta parte alguna de los depósitos, tenencias de activos líquidos u obtención de préstamos por el gobierno. La separación debe limitarse a las transacciones corrientes y de capital de la empresa pública discernibles en las cuentas y debe efectuarse como se explica a continuación. Las entradas y pagos de la empresa deben separarse de las estadísticas del gobierno y deben ser asignados a éste a título de empresa pública. Toda transacción identificable entre el resto del gobierno y la actividad de que se trate debe aparecer como transacción del gobierno con la empresa pública, debidamente clasificada. De ser posible, para la empresa pública debe calcularse en forma separada el superávit o déficit de la cuenta corriente y el superávit o déficit de la cuenta de capital y combinarse ambos para obtener el superávit o déficit total de la empresa. Se supone que las partes de los superávit o déficit corrientes y de capital, que se compensan entre sí al combinarse para calcular el superávit o déficit total de la empresa, quedan cubiertas por la empresa, y el superávit o déficit total queda cubierto mediante transacciones con el gobierno.

262. De no haber ningún indicio de transacciones con el resto del gobierno que cubran el superávit o déficit de la empresa, todo superávit total debe registrarse como un pago de utilidades al gobierno, y figurará en los ingresos no tributarios corrientes del gobierno, si corresponde a un superávit en cuenta corriente, y como una transferencia de capital al gobierno, que aparecerá como parte de los ingresos de capital del gobierno, si corresponde a un superávit de la cuenta de capital. En el caso de un déficit total, debe aparecer como si se cubriera con un subsidio, esto es, una transferencia corriente del gobierno, si corresponde a un déficit en cuenta corriente y con una transferencia de capital del gobierno, si corresponde a un déficit de la cuenta de capital. Este sistema de registro se esboza en el gráfico 6 y se explica numéricamente en el cuadro de trabajo 8.

Gráfico 6. Trato recomendado del superávit o déficit de las empresas públicas que no se incluyen en las cuentas del gobierno\*

	Déficit corriente	Superávit corriente
Déficit de capital	Déficit global Déficit corriente = subsidio del gobierno ① Déficit de capital = transferencia de capital del gobierno	Si hay déficit global = transferencia de capital al gobierno ④ <hr/> Si hay superávit global = pago de ganancias al gobierno ⑤
Superávit de capital	Si hay déficit global = subsidio del gobierno ② <hr/> Si hay superávit global = transferencia de capital al gobierno ③	Superávit global Superávit corriente = pagos de ganancias al gobierno ⑥ Superávit de capital = transferencia de capital al gobierno

\*Los números corresponden a los casos del cuadro de trabajo 8.

**Cuadro de trabajo 8. Trato del superávit o déficit de una empresa pública que debe separarse de la cuentas del gobierno<sup>1</sup>**  
(Millones de unidades de moneda nacional)

	Caso 1	Caso 2	Caso 3	Caso 4	Caso 5	Caso 6
Incluidos en la Cuenta General						
Venta de servicios postales	173	173	173	173	173	173
Gastos corrientes de la oficina de correos	195	196	176	157	104	157
Incluidos en el Fondo de Desarrollo						
Entradas de capital de la oficina de correos	13	58	58	13	13	58
Gastos de capital de la oficina de correos	46	46	46	46	46	46
Déficit global (-) o superávit	-55	-11	9	-17	36	28
Déficit corriente (-) o superávit	-22	-23	-3	16	69	16
Déficit de capital (-) o superávit	-33	12	12	-33	-33	12
Asientos que deben hacerse en las estadísticas de las finanzas públicas						
Pago de utilidades al gobierno					36	16
Transferencia de capital al gobierno			9			12
Subsidio del gobierno	22	-11				
Transferencia de capital del gobierno	33			17		

<sup>1</sup>Los casos corresponden a los ejemplos numerados del gráfico 6.

263. Si no se cuenta con datos adecuados para calcular separadamente los superávit o déficit corrientes y de capital, un superávit total debe figurar como un pago de utilidades al gobierno y un déficit total como si quedara cubierto por un subsidio, esto es, una transferencia corriente, del gobierno. El ajuste de las operaciones de las empresas públicas no financieras se examina en el cuadro de trabajo 9 de la sección II.L.

## II.J. Separación de las funciones de institución financiera incluidas en las cuentas del gobierno

264. *Las transacciones de todas las funciones de institución financiera incluidas en las cuentas del gobierno deben separarse de las estadísticas del gobierno y asignarse al subsector pertinente de instituciones financieras. Las transacciones que realice el gobierno con el subsector deben registrarse en las estadísticas del gobierno para cubrir las salidas o entradas netas correspondientes a esa función.*

265. Todas las funciones de institución financiera que realiza el gobierno se consideran en este Manual como operaciones del sector de las instituciones financieras y deben separarse de las estadísticas del gobierno. Estas funciones comprenden la administración del sistema monetario y de las reservas internacionales; la aceptación de depósitos a la vista, a plazo o de ahorro, así como la aceptación de pasivos y la adquisición de activos financieros en el mercado (véase la sección I.J).

266. Para separar estas funciones de institución financiera de las estadísticas del gobierno: 1) todos los créditos y pasivos atribuibles a dichas funciones deben separarse y atribuirse a una institución pública financiera en el subsector pertinente de las instituciones financieras; 2) todas las transacciones entre dicha función y el resto de la economía o del mundo, aunque aparezcan en las cuentas del gobierno, deben separarse y atribuirse al subsector respectivo; 3) todas las transacciones identificables entre el resto del gobierno al cual está adscrita y la función deben registrarse como transacciones del gobierno con el subsector, debidamente clasificadas; 4) todo superávit o déficit restante correspondiente a los ingresos y gastos de la función (como se describen en los capítulos III y IV) debe figurar cubierto por una transacción adecuada entre el gobierno al cual está adscrita y el subsector, como se explica en la sección II.I, y 5) toda entrada o salida neta restante de las operaciones de concesión de préstamos o financiamiento de la función (descritas en los capítulos III y IV) debe registrarse como cubierta por una transacción apropiada de concesión de préstamos o financiamiento entre el gobierno al cual está adscrita y esa función. Como se explica en la sección V.A., se hacen ajustes semejantes en las estadísticas de moneda y banca.

267. Cuando una función de institución financiera incluida en las cuentas del gobierno se realiza como unidad separada con cuentas propias separadas, balances separados y financiamiento separado, es relativamente fácil separarla del gobierno. Sus transacciones con el público y el resto del gobierno al cual está adscrita pueden ser totalmente identificables, sin que quede ningún superávit o déficit residual correspondiente a sus ingresos y gastos, y sin que aparezcan entradas o salidas netas correspondientes a sus operaciones de concesión de préstamos y financiamiento.

268. Sin embargo, cuando una función de institución financiera incluida en las cuentas del gobierno no tiene cuentas y balances propios separados, debe calcularse un déficit o superávit residual de sus ingresos y gastos identificables, que ha de cubrirse mediante una transacción de compensación con el gobierno al cual está adscrita, según se describe en la sección II.I, al mismo tiempo que con una transacción de concesión de préstamos o financiamiento del gobierno que cubra toda entrada o salida neta relativa a las operaciones de concesión de préstamos o financiamiento de la función de institución financiera. Si una función de institución financiera, como por ejemplo, la aceptación de depósitos, la cumple una unidad que también ejerce funciones de gobierno, no será posible una separación completa de las cuentas; sólo la función de institución financiera y los correspondientes ingresos o gastos identificables, como por ejemplo, los pagos y las entradas por concepto de intereses, deben separarse de las estadísticas del gobierno y cubrirse por medio de transacciones de compensación apropiadas.

269. El efecto de esta separación y eliminación en la magnitud de las operaciones agregadas del gobierno y en el déficit o superávit del gobierno dependerá de la forma en que se registraron originalmente las transacciones de la función de institución financiera en las cuentas del gobierno; asimismo, ese efecto dependerá de la forma en que se registrarán las transacciones efectuadas con el gobierno que cubren los superávit o déficit residuales de los ingresos y gastos y las entradas y salidas netas de las operaciones de concesión de préstamos y financiamiento. Todo esto es muy variable.

270. En algunos casos, cuando sólo se trata de un tipo único de transacciones, la separación de la función de institución financiera del gobierno no entraña un cambio considerable en las estadísticas del gobierno, y se limita a la sustitución de una transacción del gobierno con el público por una transacción del gobierno con el subsector de las instituciones financieras. Así, un aumento de los depósitos, excluidos los giros, en una cuenta del servicio de ahorro de la Tesorería podría haberse registrado como obtención de préstamos por el gobierno del sector de unidades familiares al incluirse la función en las cuentas del gobierno. La separación de la función supondría la eliminación del registro en las estadísticas del gobierno correspondiente a la obtención neta de préstamos de las unidades familiares, la determinación de una entrada neta hacia el gobierno por el monto correspondiente procedente del servicio de ahorro de la Tesorería y la incorporación de una partida igual en las estadísticas del gobierno correspondiente a la obtención de préstamos por el gobierno del servicio de ahorro de la Tesorería. El efecto en las estadísticas de las finanzas públicas sería la sustitución de los préstamos obtenidos de las unidades familiares por la obtención de préstamos del otro subsector de las instituciones financieras al cual haya sido asignado el servicio de ahorro de la tesorería. Si los ingresos y gastos relativos a las operaciones del servicio de ahorro de la Tesorería pueden identificarse separadamente, deben separarse de las estadísticas del gobierno, cubriéndose todo déficit o superávit residual con una transacción compensadora, como se describe en la sección II.I.

271. Todo aumento neto de los depósitos a la vista que se registre en un servicio de depósitos en cuenta corriente o a la vista de la Tesorería (como los que existen en algunos países que siguen el sistema presupuestario francés) dará origen a una modificación semejante. Este tipo de actividades se considera fuera del gobierno en el Manual y como parte del subsector de bancos creadores de dinero. Por lo tanto, el aumento neto de los depósitos a la vista, que figura en las cuentas del gobierno como obtención de préstamos de fuentes no bancarias, se sustituiría en las estadísticas del gobierno por un asiento correspondiente a la obtención neta de préstamos de los bancos creadores de dinero.

272. Si una dependencia está incluida en las cuentas del gobierno y está facultada para adquirir activos financieros e incurrir en pasivos en el mercado de capitales y, por lo tanto, figura como una institución financiera, su separación de las estadísticas del gobierno puede tener consecuencias más marcadas que la sustitución de las transacciones del gobierno con el público por transacciones con un subsector de las instituciones financieras. Las operaciones de concesión de préstamos y financiamiento de esa dependencia pueden compensarse entre sí y sustituirse en las estadísticas del gobierno por una sola transacción que cubra la entrada o salida neta. Así, un fondo para préstamos de vivienda, incluido en las cuentas del gobierno que conceda préstamos para vivienda y obtenga préstamos en el mercado, se clasificaría como institución financiera y se separaría de las estadísticas del gobierno. Tanto la concesión de préstamos como la obtención de préstamos se excluirían de las estadísticas del gobierno y sólo se cubriría la entrada o salida neta con una transacción del gobierno, en la cual quizá figurarían los préstamos concedidos por el gobierno al subsector de las instituciones financieras por una cantidad igual a la parte de la concesión de préstamos menos recuperaciones del fondo de préstamos para vivienda no cubierta por los préstamos que éste obtiene del público.

273. Las transacciones imputadas para cubrir las entradas o salidas netas residuales de las operaciones de concesión de préstamos o de financiamiento por parte de una función de institución financiera que han de excluirse del gobierno deben determinarse según los mismos principios utilizados para clasificar todas las transacciones de concesión de préstamos y financiamiento del gobierno. Como se verá en los capítulos III y IV, las transacciones de concesión de préstamos abarcarán el suministro, por parte del gobierno, de fondos recuperables o participaciones en el capital con fines de política, las recuperaciones abarcarán el reembolso de estos préstamos y ventas de participaciones en el capital, en tanto que el financiamiento comprenderá fondos rembolsables recibidos o pagados por el gobierno con fines de administración de la liquidez del gobierno. A lo largo del tiempo, el trato uniforme de estas transacciones compensadoras imputadas es importante para el mantenimiento de datos coherentes sobre concesión de préstamos y financiamiento.

274. La aceptación de pagarés de los contribuyentes para abonar derechos de aduana e impuestos sobre las ventas, en algunos países que usan el sistema tributario francés, se considera como una concesión de crédito a los contribuyentes por parte de la función de banco creador de dinero de la Tesorería. Esto aparecería en las estadísticas de las finanzas públicas como una entrada de ingresos tributarios en efectivo del gobierno, y en las cuentas monetarias como un crédito de los bancos creadores de dinero al público, separándose todas las actividades de Tesorería relativas a la concesión de préstamos o aceptación de depósitos que aparezcan en las cuentas del gobierno, tal como se ha descrito en párrafos precedentes.

275. En la sección siguiente se señalan los procedimientos para separar de las estadísticas del gobierno todas las transacciones de las autoridades monetarias que aparecen en las cuentas del gobierno.

### II.J.1. Transacciones de las autoridades monetarias

276. *Todas las transacciones de la función de autoridad monetaria deben eliminarse de las estadísticas del gobierno y asignarse al subsector de las autoridades monetarias. Toda entrada neta con destino al gobierno que se deriva de estas transacciones debe registrarse como un aumento de la obtención neta de préstamos por parte del gobierno provenientes de las autoridades monetarias o una disminución de los depósitos del gobierno en las instituciones que constituyen las autoridades monetarias, y toda salida neta debe registrarse como una disminución de dicha obtención de préstamos o como una acumulación de depósitos.*

277. Para que la compilación de estadísticas de las finanzas públicas resulte útil, es importante separar del gobierno todas las transacciones de las autoridades monetarias, esto es, las transacciones referentes a la administración de las reservas internacionales y del sistema monetario. Esta separación es necesaria para medir adecuadamente la función del gobierno en la evolución de la situación monetaria y la balanza de pagos, y además es muy importante dado que el ingreso y el gasto del gobierno tienen una influencia considerable en

las condiciones monetarias y de la balanza de pagos. Si se mezcla el financiamiento del superávit o déficit de balanza de pagos con las transacciones financieras del gobierno, resultaría muy difícil analizar las operaciones del gobierno. Por consiguiente, para facilitar la compilación de estadísticas más útiles y coherentes del gobierno, todas las funciones de autoridad monetaria —ya sean ejercidas por el banco central o el gobierno— se tratan como si estuvieran a cargo de las autoridades monetarias, y se efectúan ajustes necesarios en las estadísticas de las finanzas públicas y las estadísticas de moneda y banca.

**278.** Al eliminar las transacciones de las autoridades monetarias de las operaciones del gobierno hay que seguir los mismos principios y procedimientos que se han examinado en la sección II.J. Deben eliminarse las transacciones de las autoridades monetarias que aparecen en las cuentas del gobierno; deben registrarse las transacciones con el resto del gobierno al cual están adscritas; por último, toda entrada o salida residual neta de la función de autoridad monetaria que siga apareciendo en las cuentas del gobierno debe cubrirse con un aumento o una disminución de la obtención neta de préstamos concedidos por las autoridades monetarias o por variaciones de los depósitos del gobierno con las autoridades monetarias.

**279.** En el caso en que la emisión de moneda haya sido incluida en las cuentas del gobierno, ya sea como ingreso o financiamiento, deberá eliminarse de las estadísticas del gobierno; lo que deberá figurar son las entradas del gobierno como la obtención neta de préstamos de las autoridades monetarias por parte del gobierno. No obstante, las utilidades de señoreaje obtenidas por la emisión de moneda, ya sea que procedan del banco central o de una función de las autoridades monetarias que ha de separarse del gobierno, se incluyen en el ingreso del gobierno, junto con otras utilidades del banco central transferidas al gobierno.

**280.** Las transacciones con el Fondo Monetario Internacional se incluyen a veces en las cuentas del gobierno, aunque por estar directamente relacionadas con la administración de las reservas internacionales deberán incluirse en la función de las autoridades monetarias. Si las transacciones que suponen pagos al Fondo figuran en las cuentas del gobierno como gastos, concesión de préstamos del gobierno, o reembolsos de los préstamos obtenidos por el gobierno en el extranjero, estas transacciones deberán eliminarse y la salida residual de las autoridades monetarias en las cuentas del gobierno debe cubrirse con un pago del gobierno, que reduzca la obtención neta de préstamos de las autoridades monetarias por el gobierno o aumente los depósitos del gobierno con las autoridades monetarias. Del mismo modo, si las transacciones que implican una entrada de fondos del FMI aparecen en las cuentas del gobierno como un asiento de ingreso, como recuperación de préstamos concedidos por el gobierno u obtención de préstamos por el gobierno en el extranjero, estos asientos deben eliminarse y la entrada residual de las autoridades monetarias en las cuentas del gobierno debe cubrirse con la obtención neta de préstamos del gobierno, concedidos por las autoridades monetarias, o una reducción de los depósitos del gobierno con las autoridades monetarias. El registro de las transacciones con el FMI se explica en el cuadro de trabajo 9 de la sección II.L.

**281.** También deben efectuarse ajustes a las estadísticas de moneda y banca, a fin de tener en cuenta esta separación del gobierno y las funciones de autoridad monetaria. Lo más frecuente es que se efectúen ajustes al Crédito al gobierno central de las autoridades monetarias (*EFI*, línea 12a), o excepcionalmente, a los Depósitos del gobierno central con las autoridades monetarias (*EFI*, línea 16d). Cuando se asigna a las autoridades monetarias la emisión de billetes y monedas por parte de la Tesorería, que no figurarían como un pasivo o activo directo del gobierno, el registro de un pasivo en la cuenta de las autoridades monetarias va acompañado de una inclusión correspondiente en el Crédito al gobierno central otorgado por las autoridades monetarias. La incorporación en las estadísticas de moneda y banca de los montos que se añaden a las reservas internacionales del gobierno se compensa con una deducción del Crédito al gobierno central de las autoridades monetarias (o, a veces, con una adición a los Depósitos del gobierno central con las autoridades monetarias).

**282.** Se establece una distinción entre las transacciones con el FMI —institución monetaria que afecta a las reservas internacionales del país— y las transacciones con organismos internacionales de desarrollo, como el Banco Internacional de Reconstrucción y Fomento

(Banco Mundial), el Banco Asiático de Desarrollo, el Banco Interamericano de Desarrollo, etc. Si bien las transacciones con el Fondo Monetario Internacional se separan del gobierno y se clasifican en el subsector de las autoridades monetarias, no ocurre así en el caso de las transacciones con organismos internacionales no monetarios. Las contribuciones y suscripciones a organismos internacionales no monetarios deben registrarse como transacciones del gobierno, y al igual que otras transacciones del gobierno, éstas tienen por objeto poner en práctica objetivos de política del gobierno en lugar de administrar las reservas internacionales. Las contribuciones ordinarias a los organismos internacionales figuran como transferencias corrientes (C.3.5.1) y las transferencias de capital a esos organismos figuran como transferencias de capital (C.7.2.1). Las suscripciones al capital social del Banco Mundial o a los bancos regionales de desarrollo, que son reembolsables en caso en que el país deja de ser miembro de la institución, se clasifican como concesión de préstamos del gobierno (C.9.1). Los préstamos recibidos por los gobiernos provenientes de organismos internacionales de desarrollo aparecen como obtención de préstamos por el gobierno en el extranjero (D.6.1 y E.9.1).

283. Toda situación que entrañe una interposición por parte del gobierno, con fines de balanza de pagos, entre deudores internos y acreedores externos —como por ejemplo, si el país asume la deuda reprogramada de otros o las operaciones de cuentas especiales de depósitos para recibir depósitos en moneda nacional, a fin de liquidar ulteriormente moras de pago u otras obligaciones externas reprogramadas— se considera como una función de autoridad monetaria que ha de eliminarse de las estadísticas del gobierno y asignarse al subsector de las autoridades monetarias. Los flujos de pagos entre el gobierno y esta función se tratan como transacciones con el subsector de las autoridades monetarias y se clasifican según la naturaleza de la transacción.

## II.K. Consolidación

284. *Al compilar las estadísticas de un sector o subsector del gobierno, es necesario eliminar las transacciones entre todas las unidades que pertenecen al ámbito del gobierno en cuestión y combinar en un conjunto común de categorías la suma de sus transacciones "externas", fuera de ese ámbito, con el resto de la economía. Este proceso se denomina consolidación.*

285. La consolidación es una técnica imperfecta. A menos que se identifiquen todas las transacciones con otras partes del gobierno, no puede lograrse su total eliminación. Sin embargo, como los pagos e ingresos correspondientes entre unidades de un mismo ámbito de gobierno deben ser iguales, se puede eliminar la transacción si hay evidencia del ingreso recibido o del pago efectuado. Si la parte que falta de una transacción no puede identificarse en las cuentas, debe suponerse que se ha realizado y debe eliminarse de las categorías y de los totales correspondientes. En efecto, una prueba de que los datos básicos están completos es la igualdad de ingresos y pagos registrados entre las unidades de un ámbito de gobierno, aunque pueda haber discrepancias ocasionales en la secuencia cronológica y en la valoración. Muchas veces el registro de pagos y entradas correspondientes a diversos tipos de impuestos, tasas o compras que se efectúan entre unidades del gobierno es incompleto. Sin embargo, lo más probable es que las transacciones de mayor cuantía, como las transferencias, los préstamos y las compras de propiedades, se registren y formen parte del proceso de consolidación.

286. Además de la eliminación de transacciones, la consolidación supone la combinación de las transacciones externas en un grupo común de categorías. Esto puede plantear problemas de reclasificación si las categorías que usan las diferentes unidades del gobierno no son las mismas.

287. Se necesitan tres niveles de consolidación para compilar las transacciones del sector gobierno general: 1) la consolidación dentro de cada nivel de gobierno, que supone eliminar las transacciones *intragubernamentales*; 2) consolidación de todos los gobiernos de un mismo nivel, que implica eliminar exclusivamente las transacciones *intergubernamentales*, como por ejemplo, entre los gobiernos regionales o los gobiernos locales, y 3) consolidación

de los gobiernos central, regionales y locales en un sector gobierno general que implica eliminar las transacciones *intergubernamentales* entre niveles de gobierno.

**288.** En cada nivel de consolidación es útil conservar en forma de partidas informativas los principales flujos eliminados en la consolidación, de modo que sea posible compilar y analizar datos compatibles de las distintas unidades del gobierno, según sea necesario. En la sección II.L se esbozan los procedimientos que facilitan este proceso y se deja para la última etapa de la derivación de datos la eliminación de las transacciones entre las unidades que son objeto de consolidación.

**289.** La consolidación también es necesaria en la presentación de estadísticas sobre la deuda del gobierno. Las tenencias de títulos de un gobierno por unidades que forman parte del mismo gobierno deben figurar como deuda intragubernamental, y las tenencias de otras unidades del sector gobierno general deben figurar como deuda intergubernamental. El total de la deuda consolidada del gobierno central sólo excluirá la deuda intragubernamental; la deuda consolidada de los gobiernos estatales o los gobiernos locales excluirá además la deuda intergubernamental que mantienen otros gobiernos estatales o locales, respectivamente, y la deuda consolidada del sector gobierno general excluirá toda la deuda intergubernamental. En el caso en que la deuda intragubernamental e intergubernamental hayan sido excluidas, debe figurar como partida informativa.

**290.** Si fuera necesario consolidar unidades de gobierno correspondientes a distintos ejercicios fiscales, habrá que intentar reconstruir la información a partir de datos trimestrales o mensuales, si es posible, a fin de que coincidan con el ejercicio fiscal que predomina o con el ejercicio fiscal típico. Si no se dispone de estos datos habrá que recurrir a métodos menos exactos. Los datos correspondientes a un ejercicio fiscal atípico pueden asignarse a dos ejercicios fiscales normales de manera proporcional al período que corresponda a cada uno. Sin embargo, este procedimiento no tiene tanta validez si al registrarse un crecimiento marcado o una inflación pronunciada aumenta significativamente el monto de las operaciones con el transcurso del año; esto corrobora la necesidad de elaborar datos trimestrales o mensuales. La eliminación de las transacciones entre las unidades que han de consolidarse debe basarse, si es viable, en datos correspondientes a unidades que registran su información en función del ejercicio fiscal normal. Si no se cuenta con estos datos y la eliminación de las transacciones se basa en datos de unidades con ejercicios fiscales atípicos, las características estacionales de esas transacciones, como son los pagos en fechas fijas, a veces hacen posible asignarlos a un período determinado del año. Si no se observan características estacionales y los datos de las unidades que se basan en el ejercicio fiscal normal son inadecuados, las transacciones que deben eliminarse en la consolidación han de atribuirse a dos ejercicios fiscales normales, en proporción al período del ejercicio fiscal atípico que corresponda a cada uno.

### II.K.1. Consolidación intragubernamental

**291.** *Para compilar estadísticas de las actividades de un solo gobierno, deben recopilarse y consolidarse las cuentas de todos sus presupuestos, fondos, unidades y organismos, eliminándose los pagos y entradas que se efectúan entre las unidades del gobierno de que se trate y combinando todas las transacciones "externas" en categorías definidas en forma común.*

**292.** Dada la definición de un gobierno según su naturaleza y características, es necesaria la consolidación intragubernamental, la cual puede abarcar cualquier cantidad de unidades institucionales o contables. Muchos gobiernos administran sus finanzas por medio de mecanismos de control denominados fondos o cuentas, establecidos para respaldar actividades concretas o para lograr ciertos objetivos. Algunos gobiernos realizan sus operaciones casi exclusivamente a través de un fondo general y sólo se llevan a cabo operaciones de menor cuantía o extraordinarias fuera del fondo general. Otros gobiernos utilizan una gran variedad de fondos, cada uno para un fin diferente. Se pueden elaborar cuentas separadas para presupuestos ordinarios o de operación y para presupuestos de capital, inversión o desarrollo. También puede haber una cuenta presupuestaria principal, una cuenta extrapresupuestaria y muchas cuentas especiales. En algunos casos existe una administración central

con sus propias cuentas y varios organismos descentralizados con cuentas propias. Asimismo, en muchos casos puede haber fondos de amortización separados, establecidos con el fin de amortizar la deuda del gobierno. Cuando un gobierno realiza sus operaciones por medio de muchos fondos separados, organismos y entidades, los informes financieros de éstos tienen por objeto poner de manifiesto las operaciones y la situación de cada uno de esos fondos o unidades. En cambio, las estadísticas de las finanzas públicas tienen por finalidad primordial proporcionar información financiera de cada gobierno en su conjunto y de sus transacciones con el resto de la economía, sin establecer diferencias entre las cifras correspondientes a las transacciones de fondos o conjuntos de fondos específicos, o segmentos particulares de la organización del gobierno. Por consiguiente, es preciso eliminar las transacciones entre los distintos fondos y unidades y combinar las estadísticas de las demás transacciones “externas”, a fin de indicar los totales de las transacciones del gobierno con el resto de la economía. Si bien los gobiernos pueden a veces elaborar informes que presentan cifras combinadas o consolidadas sobre sus fondos u organismos, es posible que el patrón de combinación o consolidación sea diferente y, por consiguiente, hay que tener mucho cuidado para que la eliminación de las transacciones intragubernamentales se efectúe de manera coherente.

**293.** En general, las propias cuentas de las diversas unidades deben examinarse con cierto detalle a fin de identificar los ingresos y pagos intragubernamentales que han de eliminarse en la consolidación y a fin de clasificar otras transacciones en función de algunas categorías definidas de manera uniforme para que puedan agregarse. En el cuadro de trabajo 9, que se explica detalladamente en la sección II.L, se indica la forma en que puede hacerse esto a partir de las cuentas de cinco partes de un gobierno central. Las transacciones de estas cuentas se clasifican en pagos y entradas intragubernamentales que deben eliminarse y en otras categorías de transacciones que incluyen los principales agregados que se examinan en el capítulo III: ingreso, donaciones, gasto, concesión de préstamos menos recuperaciones, financiamiento interno y financiamiento externo. Las transacciones intragubernamentales que han de eliminarse se identifican normalmente en el proceso de revisión y clasificación de todas las transacciones en las cuentas separadas. En la sección II.L se examinan los procedimientos pertinentes para completar el procedimiento de derivación. El pago de una unidad a otra unidad del gobierno debe tener una contrapartida en los ingresos de la otra unidad, de modo que los pagos e ingresos intragubernamentales sean iguales. Si la cifra declarada correspondiente a los pagos intragubernamentales no coincide con la de los ingresos intragubernamentales, es necesario analizar las cuentas con el objeto de encontrar la contrapartida que falta en las categorías y totales en que debería estar incluida.

**294.** Algunas de las transacciones intragubernamentales que se eliminan en la consolidación de las estadísticas del gobierno se generan en la operación de organismos y empresas auxiliares centralizadas por parte del gobierno, como oficinas centrales de compra, servicios centrales de transporte, departamentos centrales de construcción y mantenimiento y administración central de personal. Estos organismos auxiliares pueden efectuar pagos intragubernamentales considerables. Algunos gobiernos incluyen estas transacciones intragubernamentales en sus sistemas contables internos y las eliminan de las cuentas generales. En otros casos, debe efectuarse un ajuste para eliminar el doble cómputo en las estadísticas consolidadas. Tanto las transacciones de ventas como de compras intragubernamentales deben quedar eliminadas en el proceso de consolidación. Las transacciones entre una empresa adscrita que realiza ventas al público y el resto del gobierno al cual está ligada también se eliminarían en la consolidación por ser intragubernamentales, mientras que los pagos externos que realiza o recibe la empresa adscrita para hacer frente a los costos identificables de sus ventas al público se calcularían en cifras netas deduciéndolas de los ingresos de las ventas al público (véase la sección II.H).

**295.** Si sólo deben compilarse estadísticas correspondientes a algunas partes del gobierno —como en el caso de las series cronológicas trimestrales o mensuales en las que se omiten las cuentas de las cuales se dispone sólo una vez al año— la consolidación debe limitarse a eliminar las transacciones efectuadas en el ámbito del gobierno. Por ejemplo, los

pagos efectuados o recibidos por las unidades del gobierno, que sólo figuran en las estadísticas anuales, no se eliminarían en la consolidación de las estadísticas trimestrales. Por lo tanto, la compilación de estadísticas anuales para la cobertura total del gobierno implicaría no sólo la agregación de las transacciones de las dos partes del gobierno, sino también la eliminación de las transacciones entre ellas.

296. Uno de los problemas que puede plantearse al compilar estadísticas correspondientes a un gobierno local o regional es el trato de *actividades gubernamentales conjuntas* que realizan varios gobiernos en común. A veces, varios gobiernos se unen para ejecutar proyectos o actividades concretas (por ejemplo, departamentos de sanidad, hospitales, puentes que se administran en forma conjunta, etc.). El trato estadístico de estas actividades puede ser de tres maneras diferentes, cada una de las cuales produce un efecto distinto en el registro de las estadísticas financieras de los gobiernos participantes.

1) Los gobiernos pueden establecer un distrito especial independiente para lograr el objetivo deseado. En estos casos, las transacciones con el distrito tienen un carácter intergubernamental y han de tratarse como tales.

2) Un gobierno puede ser el único responsable de administrar la actividad, pero otros gobiernos pueden respaldarlo financieramente. En este caso, todas las transacciones de la actividad son parte de las operaciones del gobierno administrador y las participaciones de los otros gobiernos en el financiamiento deben clasificarse como ingresos y gastos intergubernamentales.

3) Los gobiernos participantes en la actividad pueden administrarla conjuntamente de manera que ésta no sea una unidad independiente del gobierno. Una actividad conjunta de varios gobiernos locales que genere ingresos considerables de sus propias operaciones, que entrañe un volumen considerable de empleo o deuda considerable no emitida en nombre de los gobiernos participantes, debe clasificarse —con fines de registro— como un organismo de *uno* de los gobiernos participantes y tratarse como se indica en el párrafo anterior. Estas actividades han de clasificarse según las circunstancias de cada caso.

297. Las actividades conjuntas de diferentes niveles de gobierno que *no* generen ingresos de operación, empleo o deuda considerables deben incluirse en las finanzas de *cada uno* de los niveles de gobierno a que estén adscritas según sus participaciones respectivas, de la manera siguiente:

- El ingreso de cada gobierno matriz (nivel superior de gobierno) debe incluir los impuestos u otros ingresos que recaude para transferirlos al organismo o actividad conjunto.
- Los préstamos obtenidos y la deuda de cada gobierno matriz deben comprender toda la deuda emitida en nombre del organismo o actividad conjunto.
- Los gastos de cada gobierno matriz deben incluir toda cantidad pagada (por ejemplo, salarios y otros gastos) a cuenta del organismo o actividad conjunto y todas las contribuciones que haga directamente. Estas cantidades deben clasificarse conforme a las funciones de que se trate y de la forma más apropiada que sea posible según su carácter económico.
- Los datos del gobierno matriz deben excluir todo ingreso o gasto del organismo o la actividad conjunto como tales, así como toda deuda del organismo conjunto no emitida en nombre del gobierno matriz.

#### II.K.1.1. Consolidación con fondos de amortización

298. *Siempre que se disponga de datos, los fondos de amortización deben considerarse como parte del gobierno; los pagos del gobierno a los fondos de amortización deben eliminarse por ser intragubernamentales; los pagos de los fondos de amortización al público deben figurar como amortización de deuda o adquisición de activos líquidos, y las tenencias de valores de los fondos de amortización deben excluirse de la deuda total del gobierno al cual están adscritos, por ser intragubernamental.*

299. Los fondos de amortización del gobierno están constituidos por contribuciones separadas que proporciona el gobierno para la amortización paulatina o total de la deuda del gobierno. La práctica de establecer fondos de amortización para pagar la deuda pública se hizo corriente entre los prestatarios del mercado de capitales en el Reino Unido a finales del

siglo XVIII como indicio de prudencia en materia de política fiscal. Aparte de amortizar la deuda al vencimiento, los fondos de amortización pueden tener por objeto crear confianza en la emisión de títulos de deuda y mantener un mercado para los valores del gobierno.

300. Son variadas las prácticas concernientes a los fondos de amortización, tanto en lo que respecta a su funcionamiento como al grado de control que ejerce el gobierno. Algunos fondos de amortización sólo pueden rescatar o comprar los valores del gobierno para los cuales fueron establecidos. Otros fondos de amortización también pueden comprar o vender otros valores del gobierno al cual están adscritos, y otros pueden vender y comprar además valores de otros gobiernos o instituciones, nacionales o extranjeros, tratando generalmente que estos valores tengan vencimientos semejantes y tratando de maximizar su rentabilidad. Últimamente, el riesgo cambiario ha pasado a ser un elemento importante. Algunos fondos de amortización cumplen además otras funciones, como la administración de programas de concesión de préstamos del gobierno o incluso la recaudación de impuestos afectados.

301. Se puede distinguir entre los *fondos de amortización contractuales*, creados y regidos por el contrato original de deuda, y los *fondos de amortización complementarios*, establecidos por la legislación del gobierno deudor, destinados a asegurar la amortización cautelosa y ordenada de su deuda. Si bien, en ambos casos, la discreción del gobierno en la administración de los fondos de amortización es limitada, el gobierno podría enmendar su propia legislación en materia de fondos de amortización complementarios.

302. La distinción entre fondos de amortización puede observarse en las estadísticas de balanza de pagos, en lo que concierne a reservas extranjeras, las cuales pueden incorporar los activos extranjeros de los fondos de amortización complementarios, aunque no los correspondientes a los fondos de amortización contractuales. En la práctica, la operación de algunos fondos de amortización se ajusta a las decisiones concernientes a los objetivos de política y administración del gobierno, en tanto que otros funcionan de manera independiente, ya sea debido a disposiciones contractuales, a modalidades de administración o a otros factores.

303. Si bien, a diferencia de casi todas las demás partes del gobierno, los fondos de amortización también administran sus inversiones con fines de liquidez y de maximización de la rentabilidad, son por naturaleza parte del gobierno. La falta de datos sobre las operaciones de los fondos de amortización plantea tres tipos de inconvenientes: 1) es posible que surjan inexactitudes cuando se trata de especificar la deuda que se amortiza efectivamente; así, los pagos de "amortización" que efectúa el gobierno a un fondo de amortización que ha sido creado para amortizar una deuda interna pueden dar por resultado, en realidad, que los fondos de amortización compren otros valores internos, títulos de la deuda externa del gobierno u otros valores extranjeros por parte del fondo de amortización, lo cual produce diversas consecuencias económicas; 2) puede subestimarse la amortización efectiva de la deuda, ya que el fondo de amortización no sólo utiliza los pagos que recibe del gobierno para rembolsar la deuda, sino también los intereses de esta deuda. Si no se cuenta con datos de los propios fondos de amortización, puede ser difícil hacer una corrección de la amortización para incluir la parte pagada con ingresos por intereses; es posible que los pagos de intereses del gobierno a los fondos de amortización no puedan identificarse en forma separada en las cuentas del gobierno y los fondos de amortización pueden recibir también intereses por otros valores, y 3) pueden producirse desfases de distinta duración entre el momento en que el gobierno efectúa los pagos a los fondos de amortización para amortizar la deuda y el momento en que los fondos de amortización realizan las compras correspondientes de valores al resto de la economía y al mundo. Por tanto, si bien los gobiernos pueden ejercer poco control sobre las operaciones de algunos de sus fondos de amortización, indudablemente es ventajoso incluir los datos de las operaciones de los fondos de amortización en los datos del gobierno cuyo servicio de la deuda queda cubierto por esos fondos, a fin de medir más exactamente los rembolsos de la deuda del gobierno al resto de la economía y al mundo.

304. A veces pueden surgir problemas con respecto a la disponibilidad de datos actualizados sobre las operaciones de algunos fondos de amortización. En estos casos, la única solución consiste en contabilizar los pagos a los fondos de amortización como rembolsos de la deuda al público, pese a las limitaciones antes indicadas.

**305.** Si se cuenta con datos sobre las operaciones de un fondo de amortización, lo que permite tratarlo como parte del gobierno, los pagos de la Tesorería a ese fondo deben considerarse intragubernamentales y eliminarse en la consolidación de los ingresos y pagos del gobierno. En el total consolidado sólo deben incluirse las transacciones del fondo de amortización con el resto de la economía o con el mundo. Las compras que efectúa un fondo de amortización al resto de la economía o al mundo de títulos específicos para el que fue establecido, o de otros valores del gobierno al cual está adscrito, deben figurar como amortización de deuda. Las compras de depósitos y valores de otros gobiernos o instituciones que efectúa un fondo de amortización han de registrarse como un aumento de los depósitos y activos líquidos del gobierno, en una subcategoría separada correspondiente a depósitos y activos líquidos de fondos de amortización, si así se desea. Las compras o ventas de valores efectuadas por los fondos de amortización deben registrarse según la cantidad efectivamente pagada y no según el valor a la par o de mercado.

**306.** La consolidación de los fondos de amortización en las estadísticas del gobierno se explica en el cuadro de trabajo 9 de la sección II.L.

### II.K.1.2. Consolidación con el seguro social

**307.** *Para consolidar las estadísticas de un fondo de seguro social con las del resto del gobierno a que corresponda, o a cuyo nivel funciona, deben eliminarse todos los pagos e ingresos a que tengan lugar entre ambas partes, inclusive las transacciones de deuda y las contribuciones del gobierno al seguro social como empleador. Las contribuciones retenidas de los empleados del gobierno no se eliminan en la consolidación, por considerarse que fueron pagadas a los empleados antes de ser recaudadas por el gobierno en nombre de terceros, es decir, en su capacidad de agente.*

**308.** Los fondos de seguro social son planes de seguridad social organizados separadamente que mantienen activos y pasivos separados del resto del gobierno. Los fondos de seguro social pueden tener cobertura nacional, funcionar a nivel del gobierno central o estar organizados en forma separada en cada región o localidad. En este Manual se consideran parte del nivel de gobierno en el cual están organizados o llevan a cabo sus operaciones (sección I.F). Con frecuencia este tipo de funciones está a cargo de fondos de seguro social organizados por separado, de planes de seguro social del gobierno que no están organizados separadamente como fondos y de otros sectores del gobierno; por ello, presenta ventajas —desde el punto de vista de la comparabilidad— si a cada nivel de gobierno se consolidan también los fondos de seguridad social separados, que están controlados, adscritos o afiliados al nivel de gobierno en cuestión o que realizan sus actividades a dicho nivel.

**309.** Sin embargo, si los fondos de seguro social organizados separadamente constituyen un centro independiente de decisión financiera, puede tener interés analítico presentar estadísticas de esos fondos en forma separada, además de los datos consolidados en los que se incluyen. Estas estadísticas separadas han de registrarse sin incluir las transacciones intragubernamentales, aunque con partidas informativas que indiquen las transacciones intragubernamentales eliminadas.

**310.** La consolidación de las estadísticas de todo fondo de seguro social con las del resto del gobierno al cual está adscrito, o a cuyo nivel funcionan, debe seguir el mismo procedimiento que otras consolidaciones: los pagos e ingresos que tienen lugar entre el fondo de seguro social y el resto del gobierno deben eliminarse y sus transacciones con otros han de combinarse en categorías comúnmente definidas. No obstante, pueden plantearse algunos problemas especiales.

**311.** El gobierno puede retener las contribuciones al seguro social de los sueldos de los empleados públicos para transferirlas a las cuentas del seguro social. Al igual que la retención de impuestos de los salarios de los empleados en el sector privado, la retención y transferencia por el gobierno de las contribuciones de sus empleados al seguro social son transacciones de agente por cuenta de otros y no deben figurar en las estadísticas de ingresos y gastos del gobierno. En consecuencia, las contribuciones de los empleados retenidas y

transferidas sólo aparecen una vez en los ingresos del gobierno, esto es, cuando las recibe el sistema de seguro social.

**312.** Algunos gobiernos efectúan pagos a los sistemas de seguro social con sus ingresos tributarios, contribuyendo de esa forma a mantener la solvencia del sistema; a veces estos aportes equivalen a una parte o a la totalidad de las contribuciones de los empleadores y empleados. Estos aportes efectuados por el gobierno y la entrada de éstos en fondos de seguro social deben eliminarse al consolidar los datos de los fondos de seguro social y del gobierno contribuyente.

**313.** La mayor transacción entre el resto del gobierno y los planes de seguro social suele ser a menudo la contribución del gobierno al seguro social como empleador. Esta contribución debe excluirse de los gastos e ingresos del gobierno por ser intragubernamental. Sin embargo, debe figurar como partida informativa (C.12) en el cuadro sobre clasificación económica de los gastos del gobierno, a fin de facilitar la compilación de las cuentas nacionales referentes a los costos del trabajo del gobierno, como componente de los costos de producción del gobierno.

**314.** Se prefiere a veces incluir la contribución del gobierno como empleador al seguro social en los ingresos y gastos totales del gobierno, en lugar de registrarla como partidas informativas, pese a su carácter intragubernamental, como medio para lograr la comparabilidad entre el gobierno y el resto de la economía. Esta práctica no se recomienda en el Manual. En efecto, existen grandes diferencias entre el sector gobierno y el sector de empresas en cuanto a la valoración de los costos y el producto; esto limita el uso de estos datos para fines de comparación. Si bien las contribuciones de empleador que las empresas efectúan al seguro social constituyen un costo que reduce la parte del superávit de operación correspondiente al producto de las ventas a precios de mercado, no sucede lo mismo con las contribuciones del gobierno como empleador al seguro social. El SCN incluye las contribuciones del gobierno al seguro social como empleador cuando valúa el trabajo como insumo del gobierno y cuando valúa, como la suma de todos los insumos del gobierno, el producto del gobierno, ya que no hay un precio de mercado para el producto de las ventas del gobierno que pueda aplicarse para valorarlos. Sin embargo, si el gobierno decide pagar las prestaciones de jubilación del seguro social de sus empleados no como contribución de empleador, sino como transferencias para cubrir el déficit del seguro social, existirían diferencias entre las cifras que figuran en las cuentas nacionales sobre los costos del trabajo del gobierno, el producto del gobierno y el PIB, sin cambio alguno en los ingresos y pagos agregados del gobierno. A diferencia de las empresas, el gobierno puede no tener costos del trabajo claramente definidos por ser proveedor residual de prestaciones de ancianidad y otras prestaciones sociales.

**315.** Existen otras diferencias importantes de valoración de los costos y del producto del gobierno y las empresas, que se explican por la distinta naturaleza de los dos tipos de actividad. En el caso del gobierno, aparte de no contar con un precio de mercado para el producto, otras diferencias consisten en la omisión de un superávit de operación, la omisión de un ajuste periódico por el uso de las existencias y las limitaciones en el cálculo de las reservas de depreciación correspondientes a los gastos de capital efectuados por el gobierno previamente. Estas limitaciones, que existen por no poder aplicar al gobierno el método de valoración y de contabilidad de costos que es propio a las empresas —que debe incluir tanto los costos pasados y futuros como los del período corriente— indican que hay que evitar la comparación con las empresas al compilar las estadísticas de las finanzas públicas sobre los diferentes tipos de flujos de pagos entre el gobierno y el resto de la economía y entre el gobierno y el resto del mundo en cada período cronológico. En consecuencia, toda contribución del gobierno como empleador al seguro social se excluye de los gastos e ingresos del gobierno por ser intragubernamental y se registra por separado como partida informativa.

**316.** Las contribuciones que realizan los gobiernos a los planes de seguro social en calidad de empleador, que están organizados y que funcionan a otros niveles de gobierno, como por ejemplo, las contribuciones de los gobiernos locales a un plan nacional de seguridad social, deben contabilizarse en estadísticas separadas para cada nivel de gobierno, pero deben eliminarse de las estadísticas consolidadas del gobierno general y figurar separadamente como partida informativa.

**317.** Otro aspecto de las operaciones del fondo de seguro social relacionado con el proceso de consolidación es la inversión de los superávit del seguro social en títulos de deuda del gobierno. Dada la importante función que desempeñan los sistemas de seguro social en la movilización de fondos que sirven para financiar otras operaciones del gobierno, es importante delinear con mucho cuidado las transacciones correspondientes al financiamiento, la deuda, la amortización y los pagos de intereses efectivamente realizados con los fondos de seguro social y eliminar todas estas transacciones por ser intragubernamentales, si bien registrándolas separadamente como partidas informativas. Con frecuencia esto puede dar origen a una reducción considerable del financiamiento del gobierno proveniente del resto de la economía y a la correspondiente reducción de la deuda pública mantenida fuera del gobierno. Sin embargo, para ser eliminadas del financiamiento por tener carácter intragubernamental, las transacciones en títulos de deuda deben realizarse directamente entre el gobierno y los fondos de seguro social. Las compras que efectúan los fondos de seguridad social de títulos de deuda del gobierno en el mercado deben figurar como amortización de deuda del gobierno. Todas las tenencias de títulos de deuda del gobierno por el seguro social, sea cual fuere la forma en que se adquieren, se registrarían como partida informativa correspondiente a la deuda intragubernamental en las estadísticas de la deuda y se excluirían de la deuda consolidada del gobierno (F.12.2).

**318.** En el cuadro de trabajo 9 se presenta un ejemplo de la forma en que deben tratarse estas partidas en la consolidación de los fondos de seguro social con el resto del gobierno y se examina detalladamente en la sección II.L.

## II.K.2. Consolidación intergubernamental a un mismo nivel de gobierno

**319.** *La compilación de estadísticas correspondientes a un solo nivel de gobierno, que no sea el gobierno central, debe iniciarse con las estadísticas de los distintos gobiernos, excluidas las transacciones intragubernamentales; deben eliminarse las transacciones entre los gobiernos a ese nivel y deben agregarse las estadísticas de todas las demás transacciones manteniendo categorías separadas correspondientes a las transacciones con otros niveles de gobierno, las cuales han de eliminarse en la consolidación ulterior a nivel del gobierno general en su conjunto.*

**320.** Si bien la consolidación intragubernamental de las estadísticas correspondientes a un solo gobierno puede basarse en los datos detallados de las cuentas del gobierno, la consolidación intergubernamental de las estadísticas para todo un nivel de gobierno depende de la exactitud de las estadísticas previamente compiladas para cada uno de los gobiernos en cuestión. Si se intenta preparar estadísticas adecuadas para todo un nivel de gobierno y posteriormente para el sector gobierno general, debe contarse con estadísticas separadas sobre las transacciones con otros gobiernos y clasificaciones compatibles de todas las categorías de transacciones.

**321.** En el cuadro de trabajo 11 de la sección II.L se explica el proceso mediante el cual las estadísticas de los distintos gobiernos, en este caso de los gobiernos estatales, pueden consolidarse a fin de compilar estadísticas para el nivel de gobierno en su conjunto. Cabe señalar que debe contarse con estadísticas separadas sobre todas las categorías que se necesitarán posteriormente. En este caso, y como ejemplo, sólo se presentan el ingreso, las donaciones, las transferencias realizadas, otros gastos, la concesión de préstamos menos recuperaciones, la obtención neta de préstamos internos y extranjeros, y la inversión con fines de administración de la liquidez. Estas categorías agregadas se examinan en el capítulo III. En la práctica, deben proporcionarse además asientos sobre clasificaciones más desagregadas del ingreso y el gasto, como se verá en el capítulo IV. Por consiguiente, es de suponer que la consolidación de los datos de los numerosos gobiernos estatales y locales en la mayoría de los países depende del registro estadístico uniforme o de la recopilación de cuentas presupuestarias de los distintos gobiernos mantenidas conforme a normas contables uniformes. Si los gobiernos locales son muy numerosos y ello imposibilita la recopilación frecuente de datos

para todas las unidades, los datos de una muestra seleccionada en forma científica de los gobiernos locales pueden dar resultados aceptables, como se explicó en la sección II.E.

322. En la consolidación de estadísticas correspondientes a un solo nivel de gobierno, que constituye un paso intermedio hacia la consolidación del gobierno general, deben recopiarse, si es posible, estadísticas separadas no sólo de las transacciones del nivel de gobierno en cuestión, sino también de otros niveles de gobierno. Esto facilita la evaluación de la coherencia de los pagos y entradas registrados entre los niveles de gobierno y permite la identificación de las transacciones que deben eliminarse en la consolidación del gobierno general.

323. El mantener categorías separadas para las transacciones con otros niveles de gobierno también es esencial para la compilación de estadísticas sobre el gasto del gobierno general, clasificadas según función. Para que sea posible la clasificación, por función, de los gastos del gobierno general consolidado, evitando el doble cómputo que resultaría de la simple suma de los gastos correspondientes a cada función realizados por cada nivel de gobierno, deben identificarse y eliminarse las transferencias a otros niveles de gobierno dentro de cada función. En el cuadro de trabajo 14 de la sección II.L se presenta una muestra de estos datos correspondientes a transferencias a otros niveles de gobierno, clasificados por función. También puede advertirse en el cuadro de trabajo 11 que sólo es necesario que sean iguales entre sí los pagos e ingresos correspondientes a gobiernos de un mismo nivel.

324. En la sección II.K.3, que se presenta a continuación, se examinan otras cuestiones referentes a la consolidación intergubernamental a un solo nivel de gobierno.

### II.K.3 Consolidación intergubernamental del gobierno general

325. *La consolidación de las estadísticas del gobierno general requiere estadísticas consolidadas adecuadas para cada nivel de gobierno, la eliminación de los pagos y entradas entre niveles de gobierno y la agregación de sus demás transacciones, y el registro separado de los datos sobre estas transacciones eliminadas, especialmente sobre transferencias y obtención de préstamos, a fin de indicar las interrelaciones entre los niveles de gobierno.*

326. Si bien las estadísticas del gobierno general ofrecen la mejor visión de la estructura tributaria y la asignación de recursos por parte del gobierno, deben estar acompañadas de estadísticas separadas correspondientes a cada nivel o subsector del gobierno, a fin de entender la estructura e interrelación de los gobiernos. Por consiguiente, es preferible que en la consolidación de las estadísticas componentes de los diferentes niveles de gobierno se identifiquen por separado, para cada nivel, los pagos y las entradas procedentes de cada uno de los demás niveles de gobierno. Esto se explica en el cuadro de trabajo 12 de la sección II.L, que presenta las transacciones con cada uno de los niveles de gobierno relativas al ingreso, donaciones, transferencias, otros gastos, concesión de préstamos menos recuperaciones, obtención neta de préstamos internos y externos, e inversión con fines de administración de la liquidez. Las correspondientes clasificaciones se examinan en los capítulos III y IV.

327. No es de prever que se indiquen, para todos los niveles de gobierno, todos los tipos de transacciones realizadas con todos los demás niveles de gobierno. Por ejemplo, normalmente los gobiernos locales dependen de niveles superiores de gobierno, de manera que en las estadísticas figurarán las donaciones y la obtención neta de préstamos de los gobiernos estatales y central, pero no así transferencias o concesión de préstamos a éstos. La separación de los pagos y entradas intergubernamentales en estas distintas categorías ofrece otra perspectiva de la naturaleza de la relación entre los niveles de gobierno. Es importante saber si un nivel de gobierno recibe donaciones o préstamos de otro y si parte de sus impuestos se recaudan en su nombre por otro nivel de gobierno, lo cual debe figurar en una partida informativa. Las estadísticas de las transferencias entre todos los niveles de gobierno pueden presentarse en forma de matriz, que figura en el cuadro de trabajo 13 de la sección II.L. Se puede tratar de elaborar una matriz separada para los préstamos entre gobiernos de diferentes niveles, aunque en este caso pueden dar lugar a algunas incoherencias debido a la compra de valores en el mercado. Como se explicará en la sección IV.C, los préstamos entre gobiernos aparecen en la categoría de concesión de préstamos menos recuperaciones del

gobierno prestamista y en la categoría de obtención neta de préstamos del gobierno prestatario. Sin embargo, las compras de valores que un gobierno efectúa de otro gobierno con el propósito de administrar la liquidez u obtener un rendimiento se registran en la categoría de inversión con fines de administración de la liquidez. Es posible que en la categoría obtención neta de préstamos sólo figure la obtención neta de préstamos directos entre gobiernos, en tanto que los gobiernos pueden comprar valores de otros gobiernos no sólo en forma directa, sino también en el mercado de capitales. Por lo tanto, la obtención neta de préstamos registrada como procedente de otros gobiernos no es necesariamente igual a concesión de préstamos menos recuperaciones registradas más la inversión en valores de otros gobiernos con fines de administración de la liquidez. Toda la deuda intergubernamental debe aparecer por separado y eliminarse de las estadísticas de la deuda consolidada del sector gobierno general (F.1.2).

**328.** De los diferentes tipos de pagos que se realizan entre los gobiernos, resulta difícil identificar a algunos de ellos por separado y, por consiguiente, normalmente no se eliminan en la consolidación de las estadísticas; entre éstos se encuentran principalmente las compras y ciertos pagos de impuestos entre los gobiernos.

**329.** Los gobiernos pueden comprar algunos productos y servicios de mercado, ya sea a otro gobierno o a particulares o instituciones privadas. Del mismo modo, los gobiernos pueden recaudar impuestos por los establecimientos y las transacciones de otros gobiernos, de igual manera que se recaudan impuestos de los correspondientes establecimientos de propiedad privada y por las transacciones que realiza el sector privado. Por lo general, en los registros no se distingue entre contribuyentes gubernamentales y no gubernamentales. Por lo tanto, todos los impuestos y transacciones de compras entre gobiernos suelen registrarse con transacciones similares realizadas con el sector no gubernamental, es decir, como impuestos pagados y recaudados y como compras efectuadas o producto recibido de las ventas. Si bien sería conveniente identificar separadamente los impuestos que un gobierno paga a otro para que puedan figurar como ingresos o gastos intergubernamentales y eliminarse en la consolidación del gobierno general, en la práctica no es siempre posible, y este factor de doble cómputo podría ser inevitable. En algunos casos es más fácil identificar las contribuciones del gobierno como empleador a los planes de seguro social que operan a otros niveles de gobierno, las cuales pueden eliminarse a partir de la información que se encuentra en los datos de ingresos o gastos.

**330.** Asimismo, es más fácil identificar los reembolsos de un gobierno a otro por servicios administrativos o auxiliares, como las matrículas de alumnos, la hospitalización, la atención penitenciaria y la construcción de obras públicas. Estas transacciones deben tratarse como ingresos y gastos intergubernamentales y eliminarse en la consolidación, en la medida en que sean identificables.

**331.** Cuando un gobierno recauda impuestos como agente de otro gobierno se origina un tipo de pago diferente. Los ingresos totales recaudados deben registrarse como ingresos del gobierno beneficiario y no deben aparecer en absoluto en las estadísticas del gobierno recaudador, excepto como partida informativa. Sin embargo, el costo de la recaudación que se rembolsa al gobierno recaudador, o que se sustrae de la cantidad recaudada antes de la transferencia del producto, ha de aparecer como un pago intergubernamental del gobierno beneficiario al gobierno recaudador por la compra de servicios administrativos. El reembolso intergubernamental debe eliminarse en la consolidación de los pagos y de los ingresos.

**332.** Las transacciones más frecuentes y fáciles de identificar que se realizan entre gobiernos son las transferencias sin contraprestación. Pueden revestir la forma de donaciones globales incondicionales o de donaciones de ayuda con fines concretos, quizá condicionadas al desempeño de determinadas funciones o a la asignación de fondos de contrapartida destinados al mismo fin por el propio gobierno beneficiario. En la compilación de datos sobre gastos consolidados del gobierno general clasificados por función es importante identificar las funciones con respecto a las cuales se conceden transferencias intergubernamentales, tanto para la clasificación general de los gastos del gobierno a cada nivel de gobierno como para eliminar las transferencias intergubernamentales en cada función. Con este objeto, puede utilizarse el cuadro de trabajo 14 de la sección II.L.

333. Al consolidar los datos de los gobiernos locales, obtenidos a través de muestreos, con los datos de los gobiernos central o estatales, basados en la cobertura completa, la medida de las transacciones intergubernamentales que han de eliminarse en la consolidación debe basarse generalmente en los datos de cobertura completa y no en los obtenidos en la muestra.

334. Algunos países tienen sistemas de impuestos compartidos. El que la transferencia del gobierno recaudador al gobierno beneficiario constituya una transferencia intergubernamental dependerá de si esa transferencia procede de un impuesto del gobierno recaudador o del gobierno beneficiario, como se vio en la sección II.G. Si se trata del producto de un impuesto del gobierno recaudador, se considera una transferencia intergubernamental del gobierno recaudador y una entrada por donación intergubernamental del gobierno beneficiario, eliminándose ambas transacciones en la consolidación. Si se trata del producto de un impuesto del gobierno beneficiario, la recaudación y el pago del producto por el gobierno recaudador se consideran como transacciones de agente que han de eliminarse como tales, y la percepción del producto por el gobierno beneficiario se considera como una entrada tributaria, en vez de como una entrada por donación intergubernamental. En el caso de transacciones que realiza un gobierno como agente de otro, se considera que no ha habido una transferencia intergubernamental.

335. Las autoridades supranacionales que operan en un país se considerarán como un nivel más de gobierno, tal como se describe en la sección I.G. Por consiguiente, la consolidación del gobierno general excluye todas las transacciones entre las autoridades supranacionales y otros niveles de gobierno; las demás transacciones de las autoridades supranacionales se agregan con las transacciones de otros niveles de gobierno. Sin embargo, las operaciones de las sedes de las autoridades supranacionales no se consideran parte del gobierno general de un país determinado y se tratan por separado.

## II.L. Procedimientos de derivación

336. *Las estadísticas de los principales agregados de las operaciones del gobierno deben compilarse en un cuadro de derivación en el cual se indiquen el monto y la fuente de todos los datos y ajustes. La compilación debe realizarse a partir de las cuentas de cada parte del gobierno, una a una, efectuando los ajustes necesarios para asegurar una debida cobertura, una presentación en base de caja y una cronología, el cálculo apropiado de cantidades netas o brutas y una clasificación adecuada, manteniendo al mismo tiempo un equilibrio entre las entradas y los pagos de cada unidad. A continuación deben excluirse todos los pagos y entradas intragubernamentales realizados entre las unidades y calcularse los totales consolidados obtenidos para todas las unidades.*

337. Con el fin de fomentar el empleo de procedimientos sistemáticos, dejar un registro claro del proceso de compilación y facilitar la coherencia en trabajos futuros, los datos de los principales agregados deben compilarse mediante un cuadro de derivación en el cual se indique el monto y las fuentes de todos los datos y ajustes. En el cuadro de trabajo 9 se presenta un ejemplo de cuadro de derivación en forma de matriz. Como puede verse en el cuadro de derivación, la organización del proceso de compilación debe seguir algunas normas de procedimiento.

338. 1) Primero, la compilación debe estar orientada hacia la derivación de datos correspondientes a los principales agregados (definidos en el capítulo III): ingreso, donaciones, gasto, concesión de préstamos menos recuperaciones, financiamiento interno y financiamiento externo. La ulterior compilación de componentes más detallados de estos agregados se realiza por medio de claves de clasificación, como se verá en la sección IV.E

339. 2) Los ajustes han de realizarse cumpliendo todas las normas que establece el Manual sobre la cobertura apropiada, la presentación en base de caja, la secuencia cronológica, el cálculo apropiado de cifras netas o brutas, la adecuada clasificación y, como última etapa, la exclusión de todas las transacciones intragubernamentales, que se han examinado en la sección II.K.

340. En el cuadro de trabajo 9 se explican los ajustes necesarios para cumplir cada una de estas normas. A fin de lograr una cobertura adecuada, se excluyen las operaciones de la

## 80 / MANUAL DE ESTADÍSTICAS DE LAS FINANZAS PÚBLICAS

**Cuadro de trabajo 9. Derivación de los principales agregados de las estadísticas de las finanzas públicas a partir de las cuentas del gobierno: formato matricial**  
(Millones de unidades de moneda nacional)

Partida	Adiciones y ajustes antes de la consolidación		Eliminados en la consolidación		Reclasi-ficación	Dona- Ingreso	Gasto	Conce- sión de préstamos menos recupe- raciones	Finan- ciamiento externo	Finan- ciamiento interno	Fuente
	Cantidad	Entrada	Pago	Entrada							
<b>Cuenta General</b>											
<b>Totales en la fuente nacional</b>											
Entradas	3.232	3.232				3.232					
Pagos	3.225		3.225				3.225				1,pág.3
Otras variaciones de los activos y pasivos											1,pág.3
Efectivo y depósitos	+18		18							-18	1,pág.1
Inversiones con fines de administración de la liquidez	+8		8							-8	1,pág.1
Pasivos del fondo fiduciario	+7	7								7	1,pág.2
Pasivos por depósitos	+12	12								12	1,pág.2
<b>Total</b>		3.251	3.251			3.232	3.225	—	—	-7	
<b>Adiciones y ajustes antes de la consolidación</b>											
<b>Entradas</b>											
Entradas de la oficina de correos	36	-36				-36					1,pág.13
Superávit de la oficina de correos	4	4				4					1,pág.13
Ventas al público de la imprenta del gobierno	16	-16				-16					1,pág.15
Superávit de operación por ventas al público realizadas por la imprenta del gobierno	3	3				3					1,pág.15
Recuperación de préstamos	61				61	-61		-61			1,pág.15
Obtención de préstamos internos	229				229	-229				229	1,pág.16
Obtención de préstamos externos	130				130	-130			130		1,pág.16
Entradas en el período complementario	176	-176				-176					4,pág.5
Devolución de impuestos	8	-8				-8					1,pág.120
Reintegros de derechos de aduana	5	-5				-5					1,pág.120
Impuestos recaudados como agente de los gobiernos locales	127	-127				-127					1,pág.5
Entradas en el período complementario anterior	152	152				152					5,pág.5
Tasas médicas deducidas de los pagos	8	8				8					1,pág.12
<b>Pagos</b>											
Gastos de la oficina de correos	32		-32				-32				1,pág.135
Déficit de la oficina de correos											1,pág.13;6
Costos de operación por las ventas al público de la imprenta del gobierno	13		-13				-13				6
Déficit de operación por las ventas al público de la imprenta del gobierno											1,pág.15
Devolución de impuestos	8		-8				-8				1,pág.20
Reintegros de derechos de aduana	5		-5				-5				1,pág.20
Concesión de préstamos	223				223	-223	223				1,pág.249
Amortización de crédito interno	88				88	-88				-88	1,pág.115
Amortización de la deuda externa	146				146	-146			-146		1,pág.117
Transacciones con el FMI	15				15	-15				-15	1,pág.118
Pagos en el período complementario	182		-182				-182				4,pág. 6
Impuestos recaudados como agente para los gobiernos locales	122		-122				-122				1,pág.25
Pagos en el período complementario anterior	143		143				143				5,pág.6

SELECCIÓN Y PREPARACIÓN DE DATOS / 81

Cuadro de trabajo 9 (continuación). Derivación de los principales agregados de las estadísticas de las finanzas públicas a partir de las cuentas del gobierno: formato matricial  
(Millones de unidades de moneda nacional)

Partida	Adiciones y ajustes antes de la consolidación		Eliminados en la consolidación		Reclasi- ficación	Dona- Ingreso	Gasto	Conce- sión de préstamos menos recupe- raciones	Finan- ciamiento externo	Finan- ciamiento interno	Fuente
	Cantidad	Entrada	Pago	Entrada							
Tasas médicas deducidas de los pagos	8		8				8				1,pág.12
Otras variaciones de los activos y pasivos											
Efectivo y depósitos: período complementario	-6	-6								-6	4,pág.1
Efectivo y depósitos: período complementario anterior	+9		9							-9	5,pág.1
Pasivos por impuestos recaudado como agente	+5	5								5	1,pág.2
Total de la cuenta general antes de la consolidación		3.049	3.049			2.611	—	2.542	162	-16	109
Eliminados en la consolidación											
Entradas											
Intereses recibidos de la dirección de construcción de carreteras	21			21		-21					2,pág.6
Recuperaciones de préstamos concedidos a la dirección de construcción de carreteras	17			17				17			2,pág.6
Préstamos obtenidos del fondo de seguro social	19			19						-19	3,pág.4
Pagos											
Transferencias al fondo de desarrollo	500			500			-500				1,pág.114
Transferencias a la dirección de construcción de carreteras	100			100			-100				1,pág.82
Contribución a los fondos de amortización	55			55			-55				1,pág.116
Intereses pagados a los fondos de amortización	24			24			-24				1,pág.260
Contribución general al fondo de seguro social	230			230			-230				1,pág.130
Contribución como empleador al fondo de seguro social	41	41					-41				1,pág.18 29, 32, 38, 39, 43, 47, 52, 65, 69, 73, 83, 96, 118, 125, 137, 138, 140, 143; 6
Intereses pagados al fondo de seguro social	31			31			-31				3,pág.5
Préstamos concedidos a la dirección de construcción de carreteras	30			30				-30			2,pág.3
Amortización pagada al fondo de seguro social	6			6						6	3,pág.5
Otras variaciones de los activos y pasivos											
Pasivos por depósitos de la dirección de construcción de carreteras	-3				3						3 2,pág.2
Total de la cuenta general después de la consolidación		3.049	3.049	57	1.020	2.590	—	1.561	149	-16	99
Fondo de desarrollo											
Totales en la fuente nacional											
Entradas	1.465	1.465				1.465					1,pág.145
Pagos	1.474		1.474				1.474				1,pág.145
Otras variaciones de los activos y pasivos											
Efectivo y depósitos	-6	6								6	1,pág.145
Pasivos a corto plazo con los bancos	+3	3								3	1,pág.145
Total		1.474	1.474			1.465	—	1.474	—	—	9

Cuadro de trabajo 9 (continuación). Derivación de los principales agregados de las estadísticas de las finanzas públicas a partir de las cuentas del gobierno: formato matricial  
(Millones de unidades de moneda nacional)

Partida	Adiciones y ajustes antes de la consolidación		Eliminados en la consolidación		Reclasi- ficación	Ingreso	Dona- ciones	Gasto	Conce- sión de préstamos menos recupera- ciones	Finan- ciamiento externo	Finan- ciamiento interno	Fuente
	Cantidad	Entrada	Pago	Entrada								
Adiciones y ajustes antes de la consolidación												
Entradas												
Donaciones del exterior	93				93	-93	93					1,pág.147
Recuperación de préstamos	51				51	-51			-51			1,pág.146
Obtención de préstamos internos	185				185	-185					185	1,pág.147
Obtención de préstamos externos	350				350	-350				350		1,pág.147
Créditos de proveedores	62	62								62		1,pág.146
Pagos												
Concesión de préstamos	223				223			-223	223			1,pág.150, 174, 180, 205, 221; 6
Amortización de la deuda interna	88				88			-88			-88	1,pág.245
Amortización de la deuda externa	146				146			-146		-146		1,pág.246
Pagos en el período complementario	121	-121						-121				4,pág.7
Pagos en el período complementario anterior	106	106						106				5,pág.7
Compras con créditos de proveedores	62	62						62				1,pág.146
Otras variaciones de los activos y pasivos												
Efectivo y depósitos período complementario	-121	-121									-121	4,pág.1
Efectivo y depósitos período complementario anterior	-106	106									106	5,pág.1
Total del fondo de desarrollo antes de la consolidación		1.521	1.521			786	93	1.064	172	266	91	
Eliminados en la consolidación												
Entradas												
Transferencias de la cuenta general	500		500			-500						1,pág.114
Pagos												
Transferencias a la dirección de construcción de carreteras	50			50				-50				1,pág.215
Contribución como empleador al fondo de seguro social	18			18				-18				1,pág.146, 156, 166, 176, 186, 202, 220; 6
Total del fondo de desarrollo después de la consolidación		1.521	1.521	500	68	286	93	996	172	266	91	
Dirección de construcción de carreteras												
Totales en la fuente nacional												
Entradas												
Entradas	669	669				669						2,pág.1
Pagos												
Otras variaciones de los activos y pasivos			683					683				2,pág.2
Efectivo y depósitos	-8	8									8	2,pág.3
Pasivos a corto plazo con los bancos	+6	6									6	2,pág.3
Total		683	683			669		683			14	
Adiciones y ajustes antes de la consolidación												
Entradas												
Financiamiento interno	116				116	-116					116	2,pág.2
Pagos												
Amortización de la deuda interna	28				28			-28			-28	2,pág.2
Total de la dirección de construcción de carreteras antes de la consolidación		683	683			553		655			102	

**Cuadro de trabajo 9 (continuación). Derivación de los principales agregados de las estadísticas de las finanzas públicas a partir de las cuentas del gobierno: formato matricial**  
(Millones de unidades de moneda nacional)

Partida	Adiciones y ajustes antes de la consolidación		Eliminados en la consolidación		Reclasi- ficación	Dona- Ingreso	Gasto	Conce- sión de préstamos menos recupe- raciones	Finan- ciamiento externo	Finan- ciamiento interno	Fuente
	Cantidad	Entrada	Pago	Entrada							
Eliminados en la consolidación											
Entradas											
Transferencias de la cuenta general	100		100								1,pág.82
Transferencias del fondo de desarrollo	50		50								1,pág.250
Préstamos obtenidos de la cuenta general	30		30							-30	2,pág.3
Pagos											
Intereses pagados a la cuenta general	21			21				-21			2,pág.1
Contribución como empleador al fondo de seguro social	9			9				-9			2,pág.1
Amortización pagada a la cuenta general	17			17						17	2,pág.3
Otras variaciones de los activos y pasivos											
Depósitos en la cuenta general	-3			3						-3	2,pág.3
Total de la dirección de construcción de carreteras después de la consolidación		683	683	183	47	403	—	625	—	—	86
Fondos de amortización											
Totales en la fuente nacional											
Entradas											
	88	88				88					1,pág.260
Pagos											
Pagos de operación	5		5					5			1,pág.261
Compras de títulos de deuda interna del gobierno	32		32							-32	1,pág.267
Compras de títulos de deuda externa del gobierno	30		30						-30		1,pág.267
Otras variaciones de los activos y pasivos											
Tenencias de otros valores internos	+13		13							-13	1,pág.268
Tenencias de otros activos externos	+9		9						-9		1,pág.268
Moneda nacional y depósitos	-3	3								3	1,pág.268
Moneda extranjera y depósitos	+2		2						-2		1,pág.268
Total de los fondos de amortización antes de la consolidación		91	91			88	—	5	—	-41	-42
Eliminados en la consolidación											
Entradas											
Contribución recibida de la cuenta general	55			55							1,pág.116
Intereses recibidos de la cuenta general	24			24							1,pág.260
Total de los fondos de amortización después de la consolidación		91	91	79		9		5		-41	-42
Fondo de seguro social											
Total en la fuente nacional											
Entradas											
	1.112	1.112				1.112					3,pág.5
Pagos											
	1.102		1.102					1.102			3,pág.5
Otras variaciones de los activos y pasivos											
Entradas contabilizadas por cobrar	+18	-18				-18					3,pág.1
Pagos de prestaciones contabilizados por pagar	+24		-24					-24			3,pág.2
Otros pagos contabilizados por pagar	+4		-4					-4			3,pág.2
Tenencias de valores con fines de administración de la liquidez	+16		16							-16	3,pág.1
Efectivo y depósitos	+4		4							-4	3,pág.1

**Cuadro de trabajo 9 (conclusión). Derivación de los principales agregados de las estadísticas de las finanzas públicas a partir de las cuentas del gobierno: formato matricial**  
(Millones de unidades de moneda nacional)

Partida	Adiciones y ajustes antes de la consolidación		Eliminados en la consolidación		Reclasi- ficación	Ingreso	Dona- ciones	Gasto	Conce- sión de préstamos menos recupe- raciones	Finan- ciamiento externo	Finan- ciamiento interno	Fuente
	Cantidad	Entrada	Pago	Entrada								
Total del fondo de seguro social antes de la consolidación		1.094	1.094			1.094	—	1.074	—	—	—	-20
Eliminados en la consolidación												
Entradas												
Contribución general de la cuenta general		230		230		-230						1,pág.130
Contribución como empleador de la cuenta general		41		41		-41						1,pág.18, 29, 32, 38, 39, 43, 47, 52, 65, 69, 73, 83, 96, 118, 125, 137, 138, 140, 143; 6
Contribución como empleador del fondo de desarrollo		18		18		-18						1,pág.146, 156, 166, 176, 186, 202, 220; 6
Contribución como empleador de la dirección de construcción de carreteras		9		9		-9						2,pág.1
Contribución como empleador del fondo de seguro social		8		8		-8						3,pág.8
Intereses recibidos de la cuenta general		31		31		-31						3,pág.5
Pagos												
Contribución como empleador del fondo de seguro social		8			8			-8				3,pág.8
Otras variaciones de los activos y pasivos												
Tenencias de valores del gobierno central		+13			13							13
Total del fondo de seguro social después de la consolidación		1.094	1.094	337	21	757	—	1.066	—	—	—	-7
Totales después de la consolidación												
Cuenta general		3.049	3.049	57	1.020	2.590	—	1.561	149	-16		99
Fondo de desarrollo		1.521	1.521	500	68	286	93	996	172	266		91
Dirección de construcción de carreteras		683	683	183	47	403	—	625	—	—		86
Fondos de amortización		91	91	79	—	9	—	5	—	—		-42
Fondo de seguro social		1.094	1.094	337	21	757	—	1.066	—	—		-7
Total general después de la consolidación		6.438	6.438	1.156	1.156	4.045	93	4.253	321	209		227

Fuentes: 1. Informe financiero de la contraloría general; 2. Informe y estados financieros de la dirección de construcción de carreteras; 3. Informe anual de las cuentas del fondo de seguro social; 4. Estado mensual de las entradas y pagos de la Tesorería, enero, año N + 1; 5. Estado mensual de las entradas y pagos de la Tesorería, enero, año N; 6: Cuadro de trabajo de la Dirección de Presupuesto.

oficina de correos integradas en la cuenta general, y el superávit global sólo se mantiene en el ingreso. Para mantener cifras en base de caja se excluyen las contribuciones devengadas y las prestaciones por pagar del seguro social. Con el fin de aplicar la debida cronología, las transacciones del período complementario se sustraen y las del período complementario previo se suman. A fin de calcular debidamente las cifras netas, se realizan ajustes en función de las transacciones correctivas, como por ejemplo, las devoluciones de impuestos y los reintegros de derechos de aduana, y en función de las operaciones de las empresas adscritas, como por ejemplo, la imprenta nacional. Las donaciones se excluyen de los ingresos y la amortización de la deuda se excluye de los gastos, con el objeto de lograr una adecuada clasificación y, finalmente, se excluyen las transacciones entre diferentes cuentas, para completar la consolidación de los datos.

341. 3) La compilación debe realizarse separadamente para cada cuenta o serie de cuentas completas antes de pasar, a su vez, a las cuentas de otras partes del gobierno para las que se disponga de datos. En el cuadro de trabajo 9, por ejemplo, la compilación se hace por etapas, de la cuenta general, al fondo de desarrollo, la dirección de construcción de carreteras, a los fondos de amortización y al fondo del seguro social. En el sistema presupuestario francés las cuentas de la Tesorería constituirían un conjunto completo de cuentas. Si no se ha registrado la otra parte de una transacción intragubernamental que aparece en un grupo de cuentas, dicha parte debe contabilizarse en el grupo de cuentas del otro agente de las transacciones en el cuadro de derivación, de modo que los asientos de todas las cuentas estén completos y las entradas y pagos intragubernamentales puedan eliminarse en la consolidación.

342. 4) El punto de partida del proceso de compilación debe ser el registro de datos de la fuente nacional que indiquen el equilibrio básico en cada cuenta o serie de cuentas completas. El equilibrio aparece en los estados de flujos como la igualdad entre las entradas de flujos totales y las salidas de flujos totales, más la variación registrada en el monto de los flujos de entradas y salidas durante el período. El equilibrio aparece en los estados de datos de saldos (stock) (por ejemplo, los balances) como la igualdad entre la variación de los activos totales y la variación de los pasivos totales más los flujos de entradas y salidas netas que afectan a un activo o pasivo en el balance sin producir variaciones compensadoras en otras cuentas. Así, un estado de flujos de pagos y entradas se equilibra sumando la variación de los saldos de caja en el período. Las variaciones de los balances que incluyen los depósitos y préstamos como activos y la deuda del gobierno frente a otros como pasivos, se equilibran con el flujo neto de transacciones que no incluyen préstamos o deuda del gobierno, ya que las variaciones de los préstamos o la deuda (que no sean por cancelación o revaloración) se reflejan en variaciones compensadoras de la deuda y los depósitos o de los préstamos y los depósitos. En el cuadro de derivación se establece el equilibrio para cada cuenta o serie completa de cuentas mediante asientos para las entradas, pagos y otras variaciones de los activos y los pasivos que dan lugar a pagos o entradas implícitos: el aumento en los pasivos y la disminución en los activos financieros representan una entrada; la disminución en los pasivos y la disminución en los activos financieros representan un pago.

343. 5) El equilibrio debe mantenerse en cada cuenta o serie de cuentas durante todo el proceso de compilación hasta la fase final de la consolidación, pero sin incluirla. Esto debe hacerse estableciendo una correspondencia entre la suma o el ajuste a las entradas o los pagos con un asiento apropiado que tenga un efecto compensador en las entradas o pagos. No obstante, estas partidas compensadoras no son necesarias para los ajustes de reclasificación, ya que tales ajustes constituyen trasposos de una categoría a otra de entradas y pagos; estos trasposos no alteran los totales de las entradas y pagos. Por lo tanto, los totales de las entradas ajustadas y pagos ajustados correspondientes a cada cuenta o grupo de cuentas deben ser iguales antes de que se haga el ajuste para excluir los flujos intragubernamentales en la consolidación. Por ejemplo, los totales correspondientes a cada cuenta en el cuadro de trabajo 9 indican que los ingresos son iguales a los pagos ajustados en función de otras variaciones de los activos y pasivos antes y después de las sumas y ajustes, aunque antes de la consolidación con otras cuentas.

344. 6) Para evitar posibles omisiones en la suma de los componentes, es preferible empezar con los totales —entradas, pagos y otras variaciones de los activos y pasivos en equilibrio— y restar los componentes inapropiados. Por lo general, esto es posible al derivar los ingresos a partir de las entradas totales y los gastos a partir de los pagos totales. Sin embargo, los datos sobre donaciones, concesión de préstamos y financiamiento pueden tener que compilarse mediante la suma de componentes; en algunos casos, los componentes de las entradas o pagos se han restado en la derivación del ingreso y el gasto.

345. 7) A veces los datos sobre concesión de préstamos y financiamiento sólo figuran como variaciones entre el principio y el fin de un período, en los asientos de los balances correspondientes a los activos y pasivos. También en este caso, los datos iniciales registrados en el cuadro de derivación deben reflejar el equilibrio entre las entradas, los pagos y otras variaciones de los activos y los pasivos en cada cuenta o grupo de cuentas, y a cada suma y

ajuste debe corresponder una partida compensadora a fin de mantener el equilibrio antes de la consolidación. Los balances también pueden utilizarse para identificar la naturaleza de los flujos que establecen este equilibrio. Por ejemplo, la inclusión de las liquidaciones de impuestos pendientes de pago en los activos indicaría que el flujo de ingresos compensador incluye no sólo ingresos tributarios sino además liquidaciones pendientes de pago, lo que requiere el ajuste de datos del ingreso a una base de caja.

**346.** 8) La consolidación —la suma de transacciones externas similares y la exclusión de pagos y entradas intragubernamentales en el ámbito de las unidades cubiertas— debe realizarse una vez efectuados otros ajustes y reclasificaciones y una vez calculados los totales no consolidados correspondientes a cada cuenta o grupo de cuentas. En la consolidación, se debe establecer una correspondencia entre todos los pagos intragubernamentales que quedan excluidos y una entrada o entradas intragubernamentales de igual cuantía, excluidas en otro lugar de las cuentas. Si bien las entradas intragubernamentales totales no tienen que ser necesariamente iguales a los pagos intragubernamentales totales en cada cuenta o grupo de cuentas, sí lo deben ser en el agregado de todas las cuentas que abarca el cuadro de derivación. Las entradas totales deben ser iguales a los pagos totales para cada cuenta o grupo de cuentas antes de la consolidación, pero no necesariamente después. No obstante, después de la consolidación las entradas totales deben ser iguales a los pagos totales en el agregado de todas las cuentas incluidas en el cuadro de derivación, como puede verse en el cuadro de trabajo 9.

**347.** La forma matricial del cuadro de trabajo 9 es necesaria para establecer los procedimientos de compilación en el año inicial. Para la derivación de datos de otros años, la presentación en forma de matriz tiene que convertirse en una presentación en forma de series cronológicas. Esto se hace ordenando uno por uno cada agregado principal —ingreso, donaciones, gasto, concesión de préstamos menos recuperaciones, financiamiento externo y financiamiento interno— las filas de la matriz que contienen datos en la columna correspondiente, como se explica en el cuadro de trabajo 10. Al utilizar el cuadro de derivación de series cronológicas para compilar datos de años anteriores o posteriores, se pueden añadir líneas para partidas adicionales que puedan llegar a ser necesarias, siempre y cuando se mantengan los procedimientos para lograr el equilibrio.

**348.** A este procedimiento de derivación para cada gobierno, central, estatal o local, sigue la consolidación de todos los gobiernos de un solo nivel, que se estudia en la sección II.K.2 y se ilustra en el cuadro de trabajo 11, y la consolidación de todos los niveles de gobierno para obtener los datos del gobierno general que, a su vez, se estudia en la sección II.K.3 y se ilustra en el cuadro de trabajo 12. La consolidación de los datos del gobierno general se facilita con la presentación —en una matriz— de las transferencias entre niveles de gobierno, que figura en el cuadro de trabajo 13. Para compilar datos de los gastos del gobierno general clasificados por función, también es necesaria la clasificación por función de las transferencias pagadas por cada nivel de gobierno, que puede verse en el cuadro de trabajo 14.

**Cuadro de trabajo 10. Derivación de los principales agregados de las estadísticas de las finanzas públicas, a partir de las cuentas del gobierno, en forma de series cronológicas**  
(Millones de unidades de moneda nacional)

Año que termina el 31 de diciembre:	N - 1	N - 2	N	N + 1	Fuente
<b>INGRESO</b>					
Cuenta general:					
Entradas			3.232		1,pág.3
Menos: Entradas de la oficina de correos			-36		1,pág.13
Superávit de la oficina de correos			4		1,pág.13
Menos: Ventas al público de la imprenta del gobierno			-16		1,pág.15
Superávit de operación de la imprenta del gobierno por ventas al público			3		1,pág.15
Menos: Recuperaciones de préstamos			-61		1,pág.15
Menos: Obtención de préstamos internos			-229		1,pág.16
Menos: Obtención de préstamos externos			-130		1,pág.16
Menos: Entradas en períodos complementarios			-176		4,pág.5
Menos: Devoluciones de impuestos			-8		1,pág.120
Menos: Reintegros de derechos de aduana			-5		1,pág.120
Menos: Impuestos recaudados como agente para los gobiernos locales			-127		1,pág.5
Entradas en el período complementario anterior			152		5,pág.5
Tasas por servicios médicos deducidos los pagos			8		1,pág.12
Menos: Intereses recibidos de la dirección de construcción de carreteras			-21		2,pág.6
Fondo de desarrollo:					
Entradas			1.465		1,pág.145
Menos: Donaciones del exterior			-93		1,pág.147
Menos: Recuperaciones de préstamos			-51		1,pág.146
Menos: Obtención de préstamos internos			-185		1,pág.147
Menos: Obtención de préstamos externos			-350		1,pág.147
Menos: Transferencias de la cuenta general			-500		1,pág.114
Dirección de construcción de carreteras:					
Entradas			669		2,pág.1
Menos: Financiamiento interno			-116		2,pág.2
Menos: Financiamiento de la cuenta general			-100		1,pág.82
Menos: Transferencias del fondo de desarrollo			-50		1,pág.250
Fondos de amortización:					
Entradas			88		1,pág.260
Menos: Contribución de la cuenta general			-55		1,pág.116
Menos: Intereses recibidos de la cuenta general			-24		1,pág.260
Fondo de seguro social:					
Entradas			1.112		3,pág.5
Menos: Entradas contabilizadas por cobrar			-18		3,pág.1
Menos: Contribución general de la cuenta general			-230		1,pág.130
Menos: Contribución como empleador de la cuenta general			-41		1,pág.18, 29,32,38,39, 43,47,52,65, 69,73,83,96, 118,125,137, 138,140,143;6
Menos: Contribución como empleador del fondo de desarrollo			-18		1,pág.146, 156,166,176, 186,202,220;6
Menos: Contribución como empleador de la dirección de construcción de carreteras			-9		2,pág.1
Menos: Contribución como empleador del fondo de seguro social			-8		3,pág.8
Menos: Intereses recibidos de la cuenta general			-31		3,pág.5
Total			4.045		
<b>DONACIONES</b>					
Fondo de desarrollo:					
Donaciones del exterior			93		1,pág.147
Total			93		
<b>GASTO</b>					
Cuenta general:					
Pagos			3.225		1,pág.3

**Cuadro de trabajo 10 (continuación). Derivación de los principales agregados de las estadísticas de las finanzas públicas, a partir de las cuentas del gobierno, en forma de series cronológicas**  
(Millones de unidades de moneda nacional)

Año que termina el 31 de diciembre:	N - 1	N - 2	N	N + 1	Fuente
Menos: Gastos de la oficina de correos			-32		1,pág.135
Menos: Costos de operación de la imprenta del gobierno por ventas al público			-13		6
Menos: Devolución de impuestos			-8		1,pág.20
Menos: Reintegros de derechos de aduana			-5		1,pág.20
Menos: Concesión de préstamos			-223		1,pág.249
Menos: Amortización de crédito interno			-88		1,pág.115
Menos: Amortización de la deuda externa			-146		1,pág.117
Menos: Transacciones con el FMI			-15		1,pág.118
Menos: Pagos en el período complementario			-182		4,pág. 6
Menos: Impuestos recaudados como agente para los gobiernos locales			-122		1,pág.25
Pagos en el período complementario anterior			143		5,pág.6
Pagos compensados con tasas médicas			8		1,pág.12
Menos: Transferencias al fondo de desarrollo			-500		1,pág.114
Menos: Transferencias a la dirección de construcción de carreteras			-100		1,pág.82
Menos: Contribución a los fondos de amortización			-55		1,pág.116
Menos: Intereses pagados a los fondos de amortización			-24		1,pág.260
Menos: Contribución general al fondo de seguro social			-230		1,pág.130
Menos: Contribución como empleador al fondo de seguro social			-41		1,pág.18, 29,32,38,39, 43,47,52,65, 69,73,83,96, 118,125,137, 138,140,143;6
Menos: Intereses pagados al fondo del seguro social			-31		3,pág.5
Fondo de desarrollo:					
Pagos			1.474		1,pág.145
Menos: Concesión de préstamos			-223		1,pág.150, 174,180,205, 221;6
Menos: Amortización de la deuda interna			-88		1,pág.245
Menos: Amortización de la deuda externa			-146		1,pág.246
Menos: Pagos en el período complementario			-121		4,pág.7
Pagos en el período complementario anterior			106		5,pág.7
Compras con créditos de proveedores			62		1,pág.146
Menos: Transferencias a la dirección de construcción de carreteras			-50		1,pág.215
Menos: Contribución como empleador al fondo de seguro social			-18		1,pág.146, 156,166,176, 186,202,220;6
Dirección de construcción de carreteras:					
Pagos			683		2,pág.2
Menos: Amortización de la deuda interna			-28		2,pág.2
Menos: Intereses pagados a la cuenta general			-21		2,pág.1
Menos: Contribución como empleador al fondo de seguro social			-9		2,pág.1
Fondos de amortización:					
Pagos de operación			5		1,pág.261
Fondo de seguro social:					
Pagos			1.102		3,pág.5
Menos: Pagos de prestaciones, contabilizados por pagar			-24		3,pág.2
Menos: Otros pagos contabilizados por pagar			-4		3,pág.2
Menos: Contribución como empleador del fondo de seguro social			-8		3,pág.8
Total			4.253		

**Cuadro de trabajo 10 (continuación). Derivación de los principales agregados de las estadísticas de las finanzas públicas, a partir de las cuentas del gobierno, en forma de series cronológicas (Millones de unidades de moneda nacional)**

Año que termina el 31 de diciembre:	N - 1	N - 2	N	N + 1	Fuente
<b>CONCESIÓN DE PRÉSTAMOS MENOS RECUPERACIONES</b>					
Cuenta general:					
Menos: Recuperaciones de préstamos			-61		1,pág.15
Concesión de préstamos			223		1,pág.249
Recuperaciones de préstamos recibidos de la dirección de construcción de carreteras			17		2,pág.6
Menos: Concesión de préstamos a la dirección de construcción de carreteras			-30		2,pág.3
Fondo de desarrollo:					
Menos: Recuperaciones de préstamos			-51		1,pág.146
Concesión de préstamos			223		1,pág.150, 174,180,205, 221;6
Total			321		
<b>DÉFICIT/SUPERÁVIT</b>					
			-436		
<b>FINANCIAMIENTO</b>					
			436		
<b>FINANCIAMIENTO EXTERNO</b>					
Cuenta general:					
Obtención de préstamos externos			130		1,pág.16
Menos: Amortización de la deuda externa			-146		1,pág.117
Fondo de desarrollo:					
Obtención de préstamos externos			350		1,pág.147
Créditos de proveedores			62		1,pág.146
Menos: Amortización de la deuda externa			-146		1,pág.246
Fondos de amortización:					
Menos: Compras de títulos de deuda externa del gobierno			-30		1,pág.267
Tenencias de otros activos externos			-9		1,pág.268
Moneda extranjera y depósitos			-2		1,pág.268
Total			209		
<b>FINANCIAMIENTO INTERNO</b>					
Cuenta general:					
Efectivo y depósitos			-18		1,pág.1
Inversiones con fines de administración de la liquidez			-8		1,pág.1
Pasivos del fondo fiduciario			7		1,pág.2
Pasivos por depósitos			12		1,pág.2
Obtención de préstamos internos			229		1,pág.16
Menos: Amortización de crédito interno			-88		1,pág.115
Menos: Transacciones con el FMI			-15		1,pág.118
Menos: Efectivo y depósitos, período complementario			-6		4,pág.1
Efectivo y depósitos, período complementario anterior			-9		5,pág.1
Pasivos por impuestos recaudados como agente			5		1,pág.2
Menos: Préstamos obtenidos del fondo de seguro social			-19		3,pág.4
Amortización para el fondo de seguro social			6		3,pág.5
Pasivos por depósitos en la dirección de construcción de carreteras			3		2,pág.2
Fondo de desarrollo:					
Efectivo y depósitos			6		1,pág.145
Pasivos a corto plazo a favor de los bancos			3		1,pág.145
Obtención de préstamos internos			185		1,pág.147
Menos: Amortización de la deuda interna			-88		1,pág.245
Menos: Efectivo y depósitos, período complementario			-121		4,pág.1
Menos: Efectivo y depósitos, período complementario anterior			106		5,pág.1
Dirección de construcción de carreteras:					
Efectivo y depósitos			8		2,pág.3

90 / MANUAL DE ESTADÍSTICAS DE LAS FINANZAS PÚBLICAS

**Cuadro de trabajo 10 (conclusión). Derivación de los principales agregados de las estadísticas de las finanzas públicas, a partir de las cuentas del gobierno, en forma de series cronológicas**  
(Millones de unidades de moneda nacional)

Año que termina el 31 de diciembre:	N - 1	N - 2	N	N + 1	Fuente
Pasivos a corto plazo a favor de los bancos			6		2,pág.3
Financiamiento interno			116		2,pág.2
Menos: Amortización de la deuda interna			-28		2,pág.2
Menos: Préstamos obtenidos de la Cuenta general			-30		2,pág.3
Amortización a favor de la cuenta general			17		2,pág.3
Depósitos en la cuenta general			-3		2,pág.3
Fondos de amortización:					
Menos: Compras de títulos de deuda interna del gobierno			-32		1,pág.267
Tenencias de otros valores internos			-13		1,pág.268
Moneda nacional y depósitos			3		1,pág.268
Fondo de seguro social:					
Tenencias de valores con fines de administración de la liquidez			-16		3,pág.1
Efectivo y depósitos			-4		3,pág.1
Tenencias de valores del gobierno central			13		3,pág.4,5
Total			227		

Fuentes: 1. Informe financiero de la contraloría general; 2. Informe y estados financieros de la dirección de construcción de carreteras; 3. Informe anual de las cuentas del fondo de seguro social; 4. Estado mensual de las entradas y pagos de la Tesorería, enero, año N + 1; 5. Estado mensual de las entradas y pagos de la Tesorería, enero, año N; 6. Cuadro de trabajo de la Dirección de Presupuesto.

**Cuadro de trabajo 11. Consolidación intergubernamental a nivel estatal**  
(Millones de unidades de moneda nacional)

	Estado A	Estado B	Estado C	Estado D	Total de todos los estados	Para eliminar		Total consolidado
						Entradas	Pagos	
<b>INGRESO</b>	307	364	174	337	1.182			
Procedente de otros gobiernos estatales	6	15	2	9	32	32		
Procedente del gobierno central	3	8	4	6	21			
Procedente de gobiernos locales	—	4	—	2	6			
Otros ingresos	298	337	168	320	1.123			
Ingreso, excluido el procedente de otros gobiernos estatales	301	349	172	328	1.150			1.150
<b>DONACIONES</b>	61	128	41	85	315			
Procedentes de otros gobiernos estatales	—	—	—	—	—			
Procedentes del gobierno central	61	128	37	74	300			
Procedentes de gobiernos locales	—	—	—	—	—			
Otras donaciones	—	—	4	11	15			
Donaciones, excluidas las procedentes de otros gobiernos estatales	61	128	41	85	315			315
<b>GASTO</b>	365	479	165	435	1.444			
Transferencias	103	173	77	141	494			
A otros gobiernos estatales	—	—	—	—	—			
Al gobierno central	—	—	—	—	—			
A gobiernos locales	88	146	52	118	404			
Otras	15	27	25	23	90			
Transferencias, excluidas las destinadas a otros gobiernos estatales	103	173	77	141	494			494
Otros gastos pagados	262	306	88	294	950			
A otros gobiernos estatales	7	13	4	8	32		32	
Al gobierno central	—	9	1	5	15			
A los gobiernos locales	19	23	7	13	62			
Otras	236	261	76	268	841			
Otros gastos, excluidos los pagados a otros gobiernos estatales	255	293	84	286	918			918
Gasto, excluidos los pagados a otros gobiernos estatales	358	466	161	427	1.412			1.412
<b>CONCESIÓN DE PRÉSTAMOS MENOS RECUPERACIONES</b>	62	147	35	81	325			
A otros gobiernos estatales	5	3	1	2	11		11	
Al gobierno central	—	—	—	—	—			
A gobiernos locales	46	136	28	69	279			
Otra concesión de préstamos menos recuperaciones	11	8	6	10	35			
Concesión de préstamos menos recuperaciones excluida la concesión de préstamos a otros gobiernos	57	144	34	79	314			314
<b>DÉFICIT/SUPERÁVIT</b>	-59	-134	15	-94	-272			
<b>DÉFICIT/SUPERÁVIT EXCLUIDAS LAS TRANSACCIONES CON OTROS GOBIERNOS ESTATALES</b>	-53	-133	18	-93	-261			-261
<b>FINANCIAMIENTO</b>	59	134	-15	94	272			
Obtención de préstamos netos	67	118	9	87	281			
De otros gobiernos estatales	3	—	2	6	11		11	
Del gobierno central	39	47	7	38	131			
De gobiernos locales	—	—	—	—	—			
De otras fuentes internas	25	60	—	40	125			
De otras fuentes externas	—	11	—	3	14			
Obtención de préstamos netos, excluida la procedente de otros gobiernos estatales	64	118	7	81	270			270

**Cuadro de trabajo 11 (conclusión). Consolidación intergubernamental a nivel estatal**  
*(Millones de unidades de moneda nacional)*

	Estado A	Estado B	Estado C	Estado D	Total de todos los estados	Para eliminar		Total consolidado
						Entradas	Pagos	
Inversión de activos líquidos (aumento negativo)	-8	16	-24	7	-9			
En valores de otros gobiernos estatales <sup>1</sup>	—	—	—	—	—			
En títulos de deuda del gobierno central	-8	16	-18	7	-3			
En títulos de deuda de gobiernos locales	—	—	-6	—	-6			
Inversión en activos líquidos, excluidos los títulos de deuda de otros gobiernos estatales	-8	16	-24	7	-9			-9
Financiamiento (excluidas las transacciones con otros gobiernos estatales)	56	134	-17	88	261			261
<b>TOTAL</b>						43	43	

<sup>1</sup>Las inversiones en títulos de deuda de otro estado no entrañan transferencias intergubernamentales que deban eliminarse, si los títulos de deuda se compran en el mercado secundario. Sólo deben eliminarse las compras de títulos de deuda que implican transacciones intergubernamentales directas.

**Cuadro de trabajo 12. Consolidación del sector gobierno general**  
*(Millones de unidades de moneda nacional)*

	Eliminados en la consolidación		Ingresos	Donaciones	Gasto	Concesión de préstamos menos recuperaciones	Financiamiento		Fuentes
	Entradas	Pagos					Interno	Externo	
Gobierno central			4.045	93	4.253	321	227	209	1
Eliminados en la consolidación									
Ingreso procedente de gobiernos estatales	15		-15						2
Transferencias a gobiernos estatales		300			-300				3,pág.131
Transferencias a gobiernos locales		121			-121				3,pág.135
Otros gastos pagados a gobiernos estatales		21			-21				3,pág.136
Concesión de préstamos menos recuperaciones, concedidos a gobiernos estatales		131				-131			3,pág.249
Concesión de préstamos menos recuperaciones, concedidos a gobiernos locales		71				-71			3,pág.174
Total después de la consolidación	15	644	4.030	93	3.811	119	227	209	
Gobiernos estatales			1.150	315	1.412	314	247	14	2
Eliminados en la consolidación									
Ingreso procedente del gobierno central	21		-21						2
Ingreso procedente de gobiernos locales	6		-6						4
Donaciones del gobierno central	300			-300					3,pág.131
Transferencias a gobiernos locales		404			-404				2
Otros gastos pagados al gobierno central		15			-15				2
Otros gastos pagados a gobiernos locales		62			-62				2
Concesión de préstamos menos recuperaciones a gobiernos locales		279				-279			2
Obtención de préstamos netos del gobierno central	131						-131		3,pág.249
Inversión de activos líquidos en valores de gobiernos locales	-6						6		2
Total después de la consolidación	452	760	1.123	15	931	35	122	14	
Gobiernos locales			301	554	1.092	83	320		4
Eliminados en la consolidación									
Ingreso procedente de gobiernos estatales	62		-62						2
Donaciones del gobierno central	121			-121					3,pág.135
Donaciones de los gobiernos estatales	404			-404					2
Otros gastos pagados a gobiernos estatales		6			-6				4
Obtención de préstamos netos procedentes de:									
Gobierno central	71						-71		3,pág.249
Gobiernos estatales	285						-285		2
Total después de la consolidación	943	6	239	29	1.086	83	-36	—	

**Cuadro de trabajo 12 (conclusión). Consolidación del sector gobierno general**  
(Millones de unidades de moneda nacional)

	Eliminados en la consolidación		Ingresos	Donaciones	Gasto	Concesión de préstamos menos recuperaciones	Financiamiento		Fuentes
	Entradas	Pagos					Interno	Externo	
Totales después de la consolidación									
Gobierno central	15	644	4.030	93	3.811	119	227	209	
Gobiernos estatales	452	760	1.123	15	931	35	122	14	
Gobiernos locales	943	6	239	29	1.086	83	-36	—	
<b>Total del gobierno general</b>	<b>1.410</b>	<b>1.410</b>	<b>5.392</b>	<b>137</b>	<b>5.828</b>	<b>37</b>	<b>313</b>	<b>223</b>	

Fuentes: 1. Cuadro de trabajo 9; 2. Cuadro de trabajo 11; 3. Informe financiero de la contraloría general (contaduría general); 4. Consolidación integubernamental del gobierno al nivel del gobierno local.

**Cuadro de trabajo 13. Transferencias entre subsectores del gobierno general**  
(Millones de unidades de moneda nacional)

Subsector que realiza la transferencia	Subsector que recibe la transferencia			Transferencias totales pagadas (D)
	Gobierno central (A)	Gobiernos estatales, regionales o provinciales (B)	Gobiernos locales (C)	
I. Gobierno central		300	121	421
II. Gobiernos estatales, regionales o provinciales	—		404	404
III. Gobiernos locales	—	—		—
<b>Transferencias totales recibidas</b>	<b>—</b>	<b>300</b>	<b>525</b>	<b>825</b>

Cuadro de trabajo 14. Transferencias intergubernamentales clasificadas por función  
(Millones de unidades de moneda nacional)

Año que termina el 31 de diciembre:	N - 2	N - 1	N	N + 1
I Transferencias intergubernamentales totales			825	
<i>de las cuales: del gobierno central</i>			421	
<i>de las cuales: de gobiernos estatales</i>			404	
<i>de las cuales: de gobiernos locales</i>			—	
1 Servicios públicos generales			3	
<i>de las cuales: del gobierno central</i>			3	
<i>de las cuales: de gobiernos estatales</i>			—	
<i>de las cuales: de gobiernos locales</i>			—	
2 Defensa			1	
<i>de las cuales: del gobierno central</i>			1	
<i>de las cuales: de gobiernos estatales</i>			—	
<i>de las cuales: de gobiernos locales</i>			—	
3 Orden público y seguridad			3	
<i>de las cuales: del gobierno central</i>			2	
<i>de las cuales: de gobiernos estatales</i>			1	
<i>de las cuales: de gobiernos locales</i>			—	
4 Educación			292	
<i>de las cuales: del gobierno central</i>			42	
<i>de las cuales: de gobiernos estatales</i>			250	
<i>de las cuales: de gobiernos locales</i>			—	
5 Sanidad			111	
<i>de las cuales: del gobierno central</i>			100	
<i>de las cuales: de gobiernos estatales</i>			11	
<i>de las cuales: de gobiernos locales</i>			—	
6 Seguro y bienestar social			168	
<i>de los cuales: del gobierno central</i>			112	
<i>de las cuales: de gobiernos estatales</i>			56	
<i>de las cuales: de gobiernos locales</i>			—	
7 Vivienda y servicios para la comunidad			26	
<i>de las cuales: del gobierno central</i>			26	
<i>de las cuales: de gobiernos estatales</i>			—	
<i>de las cuales: de gobiernos locales</i>			—	
8 Servicios recreativos, culturales y religiosos			3	
<i>de las cuales: del gobierno central</i>			3	
<i>de las cuales: de gobiernos estatales</i>			—	
<i>de las cuales: de gobiernos locales</i>			—	
9 Combustibles y energía			9	
<i>de las cuales: del gobierno central</i>			9	
<i>de las cuales: de gobiernos estatales</i>			—	
<i>de las cuales: de gobiernos locales</i>			—	
10 Agricultura, silvicultura, pesca y caza			6	
<i>de las cuales: del gobierno central</i>			5	
<i>de las cuales: de gobiernos estatales</i>			1	
<i>de las cuales: de gobiernos locales</i>			—	
11 Minería (excluidos combustibles), recursos minerales, manufacturas y construcción			—	
<i>de las cuales: del gobierno central</i>			—	
<i>de las cuales: de gobiernos estatales</i>			—	
<i>de las cuales: de gobiernos locales</i>			—	
12 Transporte y comunicaciones			68	
<i>de las cuales: del gobierno central</i>			47	
<i>de las cuales: de gobiernos estatales</i>			21	
<i>de las cuales: de gobiernos locales</i>			—	
13 Otros servicios económicos			33	
<i>de las cuales: del gobierno central</i>			33	
<i>de las cuales: de gobiernos estatales</i>			—	
<i>de las cuales: de gobiernos locales</i>			—	
14 Otras transferencias			102	
<i>de las cuales: del gobierno central</i>			38	
<i>de las cuales: de gobiernos estatales</i>			64	
<i>de las cuales: de gobiernos locales</i>			—	

## II.M. Sistemas presupuestarios y contables

**349.** La selección y preparación de datos sobre finanzas públicas resulta afectada si se producen diferencias marcadas entre los sistemas presupuestarios y contables. Las diferencias que resultan en las cuentas del gobierno se reflejan en la cobertura del gobierno, el período de que se trata, la disponibilidad de datos para las diversas etapas del proceso de ingreso y gasto y la naturaleza de las transacciones que representan los datos. A continuación se presenta un breve esbozo de los sistemas presupuestarios y contables, como antecedente del proceso de compilación de estadísticas de las finanzas públicas.

**350.** Aun cuando existen varios modelos bien establecidos o rígidos de presupuesto y contabilidad, con el paso del tiempo se han ido formulando ciertos sistemas que denotan tradiciones constitucionales, jurídicas y administrativas comunes. En términos generales, se encuentran los sistemas presupuestarios de tipo británico, los sistemas financiero-presupuestarios de tipo francés, el sistema presupuestario de Estados Unidos y las prácticas de América Latina, que denotan un origen español común adaptado según las circunstancias administrativas de cada país, de manera semejante a la evolución reciente de los sistemas de origen británico y francés. Si bien los sistemas varían entre sí, debido a diferencias políticas, constitucionales y de política económica, existen características generales, algunas de las cuales se describen a continuación.

### Sistemas presupuestarios

**351.** Salvo contadas excepciones, los países aplican sistemas presupuestarios anuales. Los países que aplican presupuestos multianuales, para cubrir el período presidencial, por ejemplo, los suelen revisar y actualizar anualmente.

**352.** Los presupuestos se formulan con frecuencia indicando todas las transacciones externas y todas las transacciones con otras unidades del gobierno, lo que hace posible el control pormenorizado de las unidades operativas. En algunos sistemas, en el marco del presupuesto, sólo se somete a votación la cantidad que excede de las tarifas y los ingresos de las ventas de una unidad, necesarios para cubrir sus necesidades. Aunque las autorizaciones aprobadas por el cuerpo legislativo pueden excluir esas tarifas o ingresos provenientes de las ventas, muchos presupuestos los indican en detalle. En algunos casos, como en Estados Unidos, se resta de los gastos totales el producto de las ventas de propiedades de la administración, que se trata como compensación de los gastos.

**353.** La mayoría de los presupuestos se formulan basándose en valores de caja del ingreso, aunque algunos países presupuestan los ingresos sobre la base de estimaciones. La presentación del presupuesto de gastos varía más. En los sistemas de tipo británico los gastos se presupuestan generalmente sobre la base de pagos. En los sistemas de tipo francés los gastos presupuestados suelen corresponder a pagos en forma de cheques emitidos o cheques pagados. En América Latina las prácticas varían; puede tratarse de cheques girados, transferencias de la Tesorería a las cuentas de los tesoreros o ministerios u órdenes de pago emitidas por los organismos que efectúan los gastos. En Estados Unidos y Filipinas, los presupuestos se refieren también a la facultad de contraer obligaciones aprobada por el cuerpo legislativo.

**354.** La estructura de los presupuestos varía considerablemente. Si bien la distinción más frecuente es entre presupuestos corrientes y de capital, hay además presupuestos de gastos repetitivos y de inversión, ordinarios, de operaciones, de desarrollo, etc. En el Reino Unido, Estados Unidos y Francia no se distingue entre presupuestos corrientes y de capital. La antigua práctica que se seguía en el Reino Unido de distinguir por encima y por debajo de la línea, que consiste a grandes rasgos en incluir las categorías corrientes por encima de la línea y la mayoría de las categorías de capital por debajo de la línea, ha hecho que en varias de las ex-colonias británicas como la India, Pakistán, Sri Lanka y los países del Caribe se distinga entre presupuestos corrientes y de capital. En los países africanos de habla inglesa y francesa se ha establecido más recientemente una práctica que consiste en formular, por separado, presupuestos con fines de desarrollo, orientados principalmente a programas y proyectos financiados con donaciones y préstamos del exterior.

**355.** En algunos países, los presupuestos se dividen en un presupuesto general o principal y numerosas cuentas especiales y fondos rotatorios conexos establecidos para fines con-

cretos. Este es el caso, por ejemplo, de Corea, Filipinas, Japón y Tailandia. Este tipo de cuentas especiales no es frecuente en los sistemas presupuestarios de tipo británico. Los presupuestos de los países de América Latina suelen estar caracterizados por la asignación de ingresos presupuestarios a proyectos, programas y organismos específicos y por la asignación a organismos descentralizados de algunos ingresos que, por consiguiente, no aparecen en el presupuesto. Si bien en los sistemas presupuestarios de tipo británico la asignación para fines específicos es relativamente insignificante, sin embargo está generalizada en los sistemas basados en el modelo francés.

**356.** La cobertura de los presupuestos también varía. Los gastos financiados mediante donaciones y préstamos internos se excluyen en algunos países que usan el sistema presupuestario francés. La mayoría de los países de América Latina incluyen los gastos financiados con donaciones externas y préstamos internos y externos, aunque en algunos países se excluyen los gastos financiados con préstamos del exterior. En los sistemas de tipo británico los gastos financiados con préstamos internos y externos se suelen incluir en el presupuesto, generalmente en el presupuesto de capital o de desarrollo. Por lo común, en ningún sistema se incluyen los presupuestos de los gobiernos locales y las empresas públicas en los presupuestos del gobierno central. No obstante, los presupuestos de las empresas públicas, junto con los de los organismos descentralizados, se incluyen en los "presupuestos anexos" de los países que usan el sistema presupuestario francés, y en algunos casos se adjuntan a los presupuestos de los países de América Latina.

### Sistemas contables

**357.** Una de las diferencias fundamentales de los sistemas contables es el número de fondos a través de los cuales se realizan las transacciones del gobierno. En los sistemas de tipo británico suele haber: 1) un fondo consolidado por el que se canalizan todos los ingresos y entradas y gastos, 2) un fondo contingente para cubrir gastos imprevistos pendientes de aprobación por el Congreso, y 3) una cuenta pública para el dinero recibido del público como depósitos especiales.

**358.** En Estados Unidos y en los países que utilizan prácticas contables semejantes a la de ese país, el elemento principal del sistema contable es una cuenta general y se establecen otras cuentas especiales para fines especiales. En el sistema francés predomina la Tesorería, la cual mantiene un fondo universal. Algunos países latinoamericanos mantienen un fondo unificado, mientras que otros mantienen un gran número de fondos independientes. Sea cual fuere la naturaleza o el número de las cuentas del mayor, se suele mantener una posición de caja unificada, sin saldos de efectivo para los diferentes fondos. Sin embargo, hay excepciones, como en algunos países de América Latina, en los cuales cada ministerio o fondo puede mantener un saldo de efectivo separado.

**359.** Los fondos presupuestados se asignan de varias formas a los organismos que efectúan los gastos. En algunos países que aplican técnicas presupuestarias de tipo británico existe un sistema de emisiones de Tesorería: el tesorero general emite autorizaciones de transferencia de fondos a los organismos que están facultados para gastarlos con fines establecidos en el presupuesto. En los países con sistema de tipo francés, las cantidades presupuestadas se transfieren a los organismos que realizan los gastos por medio de un decreto que indica las cantidades y los capítulos del presupuesto en que están disponibles. Sin embargo, los pagos los hace la Tesorería, la cual retiene los fondos del gobierno. En algunos países de América Latina y en los sistemas en que influyen las prácticas de Estados Unidos, se hacen asignaciones trimestrales de fondos presupuestados o se autoriza a contraer compromisos a los organismos que realizan los gastos. Sin embargo, en algunos países latinoamericanos se autoriza el uso de las cantidades totales presupuestadas para contraer obligaciones, o para gastos, por decreto presidencial emitido inmediatamente después de la aprobación del presupuesto.

**360.** El registro de los gastos sigue distintas prácticas. En los sistemas presupuestarios de tipo francés los gastos se registran en dos etapas, a saber: por los organismos que los efectúan (por ejemplo, por los funcionarios que los autorizan, *ordonnateurs*) y por la Tesorería (funcionarios de contabilidad). El registro por los organismos administrativos se suele

basar en primer término en los compromisos (*engagements*) y después en la emisión de órdenes de pago (*ordonnancement*), una vez entregados los bienes y servicios, mientras que en las cuentas de la Tesorería los pagos se registran en el momento de la emisión de los cheques, en más de la mitad de los países, y cuando se pagan los cheques, en el resto. En América Latina las transacciones de gasto se registran generalmente en varias etapas: obligaciones, órdenes de pago, transferencias de fondos de la Tesorería a los organismos que efectúan los gastos, aprovisionamiento de bienes, cheques emitidos y cheques pagados. En la mayoría de los casos los pagos se registran cuando se emiten los cheques. En los países con sistemas presupuestarios de tipo británico o de Estados Unidos los gastos se registran por lo general sobre la base de cheques emitidos. Los pagos que se efectúan mediante desembolso de efectivo, en lugar de cheques, suelen registrarse en el momento del desembolso.

**361.** Las prácticas también varían en cuanto al registro de las entradas. La mayoría de los países que aplican sistemas presupuestarios de tipo británico o español registran las entradas cuando los cheques se depositan en las cuentas bancarias del gobierno. Sin embargo, en los países con sistemas presupuestarios de tipo francés o de otro tipo, la mitad de estos países registran las entradas cuando se depositan los cheques y la otra mitad cuando el gobierno recibe los cheques. Casi todos los países registran los ingresos en efectivo en el momento en que se reciben.

**362.** Las transacciones así registradas se suelen agregar semanal o mensualmente, aunque a veces sólo se cuenta con información después de mucho tiempo. Frecuentemente las transacciones realizadas en un período complementario se registran separadamente de las demás, de modo que por lo general es posible identificarlas por separado. En los sistemas presupuestarios de tipo francés la Tesorería compila las cuentas para el año calendario, pero se convierten en cuentas para el ejercicio fiscal si el año calendario y el fiscal no coinciden. En los sistemas presupuestarios de tipo británico las cuentas se compilan en torno al ejercicio fiscal. En todos los sistemas la clasificación de las transacciones en las cuentas sigue, en líneas generales, la estructura de los documentos presupuestarios.

**363.** También existen marcadas diferencias institucionales en las operaciones de la Tesorería y su papel en el sistema de pagos. En el sistema francés, la Tesorería es responsable de la gestión del efectivo del gobierno y puede conceder sobregiros y anticipos al gobierno con cargos a los depósitos de ahorro y a la vista que acepta como institución financiera de los particulares, otros niveles de gobierno, las empresas públicas y las cuentas corrientes postales. En América Latina la gestión del efectivo del gobierno puede encomendarse al banco central o a un banco comercial designado y la Tesorería no suele manejar dinero en efectivo. En algunos sistemas presupuestarios de tipo británico la Tesorería está organizada como parte del gobierno, pero su saldo financiero está administrado por el banco central, registrándose por separado todos los sobregiros que se concedan al gobierno.

### Cuentas cerradas

**364.** Si bien los proyectos de presupuesto contienen por lo general, fundamentalmente como base de comparación, datos sobre los resultados presupuestarios de años anteriores, el estado principal del resultado presupuestario se encuentra en las cuentas cerradas que preparan el contralor o el auditor general, o a veces algún organismo de contabilidad o auditoría, después del cierre del período presupuestario. Las cuentas cerradas pueden ser cuentas de caja, en las cuales se registran las entradas y pagos realizados, o bien cuentas mixtas de caja y de valores devengados, en las cuales se registran también obligaciones o compromisos de gastos y recaudaciones previstas de impuestos, así como sumas traspasadas de ingresos y gastos pendientes correspondientes a presupuestos anteriores.

**365.** Así, las cuentas cerradas pueden reflejar en algunos casos autorizaciones legales y su ejecución, sin tener en cuenta la secuencia cronológica, y pueden permanecer “abiertas” durante varios meses o más después de terminar el ejercicio.

**366.** Las cuentas cerradas se suelen basar en alguna forma de *mayor* en que se asienta cada transacción en el momento en que se produce. Sin embargo, las cuentas cerradas pueden basarse en cuentas de mayor propiamente dichas, que registran transacciones de todo tipo sin diferenciación, o pueden distinguir las transacciones corrientes de las transac-

ciones de capital, o aplicar algún concepto diferencial entre transacciones ordinarias y extraordinarias. Es necesario volver a combinar estas partes de las cuentas cerradas para obtener los agregados y los componentes. No obstante, es necesario volver a examinar la clasificación, ya que es posible que los presupuestos denominados de desarrollo u ordinarios no se limiten a los gastos de capital o corrientes.

367. En muchos países, las transacciones no sólo se identifican en los asientos del mayor, sino también en función de su efecto en el *estado financiero* del gobierno. De esta forma, todas las transacciones de una unidad se unifican y se reflejan tanto en las variaciones de las tenencias de efectivo entre el principio y el fin del período contable, como en el aumento o la disminución de los activos y pasivos financieros registrados. Por consiguiente, en el balance se registran las transacciones de efectivo, junto con los saldos de efectivo y de deuda. Aunque las cuentas cerradas y los estados financieros unificados son muy útiles, pueden aparecer con cierto retraso.

368. En muchos países, las cuentas publicadas y de las que se dispone en forma inmediata sólo corresponden a una parte del gobierno, por lo general al presupuesto o a la Tesorería en sentido estricto, quedando sin contabilizar partes considerables del gobierno central. Es posible que sólo se disponga en forma inmediata de cuentas sobre operaciones presupuestarias y no sobre operaciones extrapresupuestarias o sobre las cuentas de Tesorería y no sobre los fondos especiales.

369. No obstante, si el banco central es el agente único de la tesorería, puede disponerse en el banco central de las cuentas separadas del gobierno correspondientes a sus principales transacciones y de todas las demás cuentas. Si se identifican las transferencias intragubernamentales entre estas cuentas, esas transferencias pueden eliminarse de los créditos y débitos totales a fin de obtener estadísticas apropiadas sobre las transacciones externas. El uso de sistemas de codificación más diferenciados, que algunos países han tratado de aplicar con ayuda de computadoras, hace posible una clasificación más detallada.

## II.N. Aplicación de los sistemas presupuestarios de tipo francés

370. *En los países con sistemas presupuestarios de tipo francés se siguen algunos procedimientos característicos para la selección y preparación de datos adecuados. Se trata con ello de asegurar la debida cobertura de las estadísticas, ajustar los datos de modo que representen pagos en un determinado período cronológico, separar del gobierno las funciones de institución financiera de la Tesorería y consolidar los diversos fondos y cuentas.*

### Cobertura

371. El análisis de las actividades debidamente incluidas en el gobierno central puede empezar con el escrutinio de las cuentas de la Tesorería. Por lo general, estas cuentas pueden dividirse en cuatro categorías principales que cubren: 1) las operaciones presupuestarias, 2) los fondos especiales y los presupuestos anexos, 3) las funciones bancarias de la Tesorería y otras actividades, y 4) las tenencias de activos líquidos.

372. Las cuentas presupuestarias incluyen cuentas detalladas de ingresos y gastos en las cuales se registran transacciones definitivas y varias cuentas intermedias cuyas partidas aún no han sido clasificadas o identificadas. Cada año se abren nuevos grupos de cuentas que se cierran a fin de año, después de lo cual las cuentas intermedias quedan totalmente saldadas.

373. Las cuentas de los fondos especiales, los presupuestos de los organismos, las operaciones extrapresupuestarias y los presupuestos anexos se refieren a las operaciones del gobierno central, de instituciones sin fines de lucro que pueden estar dentro o fuera del gobierno —según el grado de financiamiento y control por parte del gobierno— y de empresas públicas fuera del gobierno. Los fondos especiales pueden incluir típicamente fondos de estabilización de precios. Si bien las prácticas difieren, las actividades del gobierno central abarcan por lo general la mayoría de los fondos especiales, los presupuestos de los organismos y las operaciones extrapresupuestarias, mientras que los presupuestos anexos suelen incluir algunas empresas públicas no financieras, instituciones públicas financieras y organismos descentralizados.

**374.** Las cuentas referentes a las actividades bancarias y a otras actividades de Tesorería incluyen tanto las funciones de gobierno central como las funciones de institución financiera de la Tesorería que se consideran fuera del gobierno. Las cuentas referentes a las actividades bancarias de la Tesorería incluyen la aceptación de pasivos correspondientes a depósitos a la vista, a plazo y de ahorro frente al sector privado, las empresas públicas y otros; la concesión de crédito a corto plazo (como el descuento de letras de aduana para el pago de impuestos); las transacciones en cuenta corriente con instituciones en el exterior (que no sean donaciones); las transacciones con instituciones financieras internas, como el sistema de cheques postales, y algunas cuentas pendientes de análisis y otras cuentas técnicas. En estas cuentas, las funciones del gobierno central incluyen la obtención de préstamos internos y externos por medio de bonos, pagarés y emisión de letras; préstamos y anticipos, en condiciones favorables, a empresas públicas y otras entidades en virtud de la ley de presupuesto (*loi de finance*), y la entrada de donaciones y otras transacciones del gobierno con el exterior.

**375.** Las cuentas que reflejan las tenencias de activos líquidos de diversos tipos, como el dinero en efectivo y los depósitos en el banco central, no se llevan por separado para las funciones de gobierno o las funciones bancarias.

### Ajuste a valores de caja y ajuste cronológico

**376.** En los sistemas presupuestarios de tipo francés las cuentas del gobierno pueden requerir ajustes en función de un criterio cronológico y de valores de caja.

**377.** Aproximadamente la mitad de los países que aplican sistemas presupuestarios de tipo francés contabilizan los gastos, y algunos países también los ingresos, en las cuentas de un año presupuestario durante un período complementario que suele prolongarse dos o tres meses después de terminado el año. Para compilar datos de las finanzas públicas sobre una base cronológica, las partidas registradas para un ejercicio presupuestario durante el período complementario deben deducirse de los ingresos y gastos de ese año, mientras que las partidas registradas en los primeros meses del año deben sumarse al presupuesto del año anterior. Este ajuste también permite conciliar el superávit o déficit del presupuesto con el estado financiero, que por lo común tiene una base anual estricta. La información sobre las transacciones registradas durante el período complementario puede obtenerse comparando las cuentas de la Tesorería correspondientes al último día del ejercicio fiscal con la cuenta definitiva (*comptes definitifs*) correspondiente al ejercicio presupuestario, emitida después del cierre del período complementario. Sin embargo, no siempre es posible efectuar este ajuste de todos los datos desagregados de las cuentas de ingreso y gasto.

**378.** El ajuste de las entradas en función de una base de caja presenta algunas dificultades. Los ingresos generalmente se registran cuando el gobierno recibe los cheques o cuando éstos se depositan en la cuenta del gobierno. Sin embargo, las transferencias de las utilidades de los monopolios o de otras empresas del gobierno a veces pueden registrarse en la fecha de vencimiento, de manera que los ajustes deben efectuarse en relación con las cantidades adeudadas pero aún no recibidas durante el período contable. En los sistemas presupuestarios de tipo francés los derechos de aduana y otros impuestos indirectos a veces se pagan mediante letras que la Tesorería acepta en calidad de institución financiera. Esta transacción se considera, con fines de estadísticas de las finanzas públicas y de estadísticas de moneda y banca, como una concesión de crédito por parte de la función de institución financiera de la Tesorería al contribuyente, quien paga al gobierno con dinero en efectivo. Por consiguiente, cuando se utilizan esas letras de aduana, se considera que las entradas del gobierno son en efectivo. Otras transacciones relativas a estas letras no corresponden a la cuenta del gobierno. La Tesorería generalmente descuenta la mayoría o todas estas letras con el banco central. En las estadísticas de moneda y banca estas letras de aduana que se mantienen en el banco central figuran como un crédito al sector privado y las letras que se mantienen en la Tesorería figuran como un crédito de los bancos creadores de dinero al sector privado.

**379.** En los sistemas presupuestarios de tipo francés, los gastos se registran primero como compromisos (*engagements*) al firmarse un pedido para la compra de bienes y servicios.

La cantidad que ha de pagarse se determina cuando se entregan los bienes y servicios y se recibe la factura (*liquidation*), aunque este paso puede no aparecer en las cuentas de la Tesorería. A continuación se verifican los documentos y, si se encuentran en debida forma, el ministerio que realiza el gasto prepara una orden de pago (*ordonnancement*). La Tesorería autoriza las órdenes de pago (*visement*) y se firma y entrega el cheque (*mandatement*). Como último paso se registra el pago, cuando los cheques se emiten o pagan. Las cuentas de gastos desagregadas reflejan en general las órdenes de pago emitidas. Estas últimas son iguales a los cheques emitidos, ya que toda discrepancia entre las dos cifras se suele eliminar ajustando las primeras antes de que se publiquen las cuentas.

**380.** En general, los datos sobre los pagos efectuados no aparecen con tanto detalle, pero normalmente puede obtenerse en la Tesorería información acerca de las principales categorías. Así, los datos de los gastos totales y las principales categorías pueden compilarse generalmente en base de caja, y los datos más desagregados pueden compilarse en base de órdenes de pago. Generalmente, la diferencia entre los pagos totales en efectivo y las órdenes de pago totales figuran en una cuenta especial de la Tesorería como atrasos (*arriérés de paiement*), o como comprobantes de caja emitidos y en circulación (*bons de caisse*). La cuantía de los atrasos debe figurar en las estadísticas de las finanzas públicas como una partida de ajuste entre los gastos desagregados en base de órdenes de pago y los gastos totales en base de pagos en efectivo. Puede ser necesaria otra partida de ajuste que refleje los ajustes del período complementario, que sólo pueden efectuarse para los gastos totales. Además del desfase entre las órdenes de pago emitidas y los pagos efectivos, también pueden producirse atrasos si se demora el proceso de facturación previo a la emisión de las órdenes de pago. Este tipo de atrasos no suele reflejarse en las cuentas de la Tesorería y generalmente sólo pueden medirse a partir de la información que cada ministerio proporciona sobre el monto de las facturas sin tramitar. Estas cantidades pueden ser considerables y aparecer como partida informativa. Las variaciones de los atrasos registrados también deberían figurar en una partida informativa, si no fuera necesario que aparezcan en la parte principal del cuadro que se utiliza para efectuar el ajuste de la base de órdenes de pago a la base de pagos.

### Separación de las funciones de institución industrial y financiera

**381.** La separación de las funciones de institución industrial y financiera de las estadísticas del gobierno supone la identificación de las cuentas y transacciones de dichas actividades, su eliminación de las estadísticas y la contabilización de todas las transacciones de transferencias o financiamiento pertinentes.

**382.** La separación de las actividades industriales debe iniciarse probablemente con un examen de los presupuestos anexos que cubren las cuentas de la Tesorería, que pueden incluir el suministro de servicios públicos, portuarios y, a veces, segmentos de las operaciones postales y del sistema de cheques postales. Otras actividades industriales realizadas por entidades constituidas en sociedades de capital o que realizan ventas al público en gran escala y que, por ende, no se incluyen en el gobierno, pueden corresponder a fondos especiales, como los fondos de estabilización de precios.

**383.** La separación de las funciones de institución financiera de la Tesorería de las del gobierno también se basa en las cuentas de la Tesorería. Supone que se separan del gobierno los pasivos correspondientes a depósitos a la vista, a plazo o de ahorro aceptados por la Tesorería; la concesión de crédito a corto plazo, como las letras de aduana, y otras funciones bancarias. Sin embargo, todas las tenencias de activos líquidos de la Tesorería —incluidos todos los depósitos de la Tesorería en el banco central— se asignan al gobierno y no se intenta atribuir parte de los depósitos o de los saldos líquidos a la función bancaria de la Tesorería. En cambio, el superávit resultante de las entradas, deducidos los pagos, que se asigna a la función bancaria de la Tesorería, se cubre mediante un asiento de la obtención neta de préstamos por parte del gobierno de la función bancaria de la Tesorería, correspondiente a un asiento en las estadísticas de moneda y banca del crédito de los bancos creadores de dinero al gobierno.

## Consolidación

**384.** Si bien las cuentas de la Tesorería en el sistema tributario de tipo francés abarcan convenientemente todas las operaciones del gobierno central, parte importante de estas actividades no suele reflejarse en el presupuesto general, sino en un gran número de cuentas separadas. Por tanto, se requiere un considerable grado de consolidación intragubernamental para compilar estadísticas completas de las transacciones externas del gobierno central. Esto puede resultar difícil algunas veces, debido a que el ingreso y el gasto en las cuentas especiales pueden aparecer con poco o ningún detalle en los balances de la Tesorería. En estos casos, tendrá que pedirse información adicional a los organismos pertinentes de manera que puedan identificarse las transferencias intragubernamentales, en cuanto a su origen y destino, y eliminarse de las categorías de gastos e ingresos apropiadas. Para efectuar la consolidación es práctico a veces eliminar primero todas las transferencias entre cuentas de una misma clase (por ejemplo, de una cuenta especial a otra) y, ulteriormente, entre cuentas de distinta clase (por ejemplo, entre el presupuesto general y las cuentas especiales). En algunas circunstancias la consolidación puede complicarse debido a que ciertas operaciones se canalizan a través de varias cuentas o por existir transferencias compensadoras entre dos o más cuentas.

**385.** La consolidación de las operaciones de financiamiento y su conciliación con las estadísticas de la deuda del gobierno se facilita mucho en el sistema de tesorería francés, ya que la Tesorería suele controlar y registrar las transacciones financieras de los organismos del gobierno central. No obstante, si se permite que los organismos del gobierno mantengan depósitos considerables en los bancos creadores de dinero o considerables saldos en efectivo, será necesario contar con información adicional del organismo en cuestión para ajustar los datos sobre los depósitos y saldos en efectivo del gobierno. Quizá sea necesario prestar también atención especial a las transacciones que se realizan entre la Tesorería, el banco central y el sistema postal, ya que estas tres instituciones pueden mantener varias cuentas entre sí con saldos compensadores que se cancelan parcialmente.