
MANUAL DE ESTADÍSTICAS

DE FINANZAS PÚBLICAS 2001

MATERIAL SUPLEMENTARIO

**SELECCIÓN DE FUENTES DE DATOS,
PREPARACIÓN Y COMPILACIÓN DE
ESTADÍSTICAS SEGÚN EL *MEFP 2001***



PAUL COTTERELL (EXPERTO DEL FMI)

TOBIAS WICKENS

AGOSTO DE 2007

Resumen analítico

I. Panorama general de la compilación de estadísticas según el <i>MEFP 2001</i>.....	1
II. Cobertura institucional y sectorización.....	4
III. Selección de fuentes de datos.....	4
A. Introducción.....	4
B. Algunos factores importantes para la selección de fuentes de datos.....	5
Cobertura.....	6
Base de registro y valoración.....	7
Grado de detalle.....	8
Periodicidad y puntualidad.....	9
Exactitud y fiabilidad.....	9
C. Fuentes de datos sobre transacciones.....	10
Registros contables y estados financieros.....	10
Informes de la ejecución presupuestaria.....	11
Encuestas.....	11
Otras fuentes.....	12
D. Fuentes de datos sobre saldos.....	13
Balances.....	13
Registros de activos y registros de deuda.....	13
E. Fuentes de datos sobre otros flujos económicos.....	14
Fuentes de datos sobre otras variaciones en el volumen de activos y pasivos.....	14
F. Compilación de estadísticas según el <i>MEFP 2001</i> en base a datos fuente proyectados.....	15
IV. Preparativos para la compilación de estadísticas según el <i>MEFP 2001</i>.....	15
A. Introducción.....	15
B. Ajustes de cobertura.....	16
Cobertura institucional y sectorización.....	16
Cobertura de las transacciones.....	17
Transacciones no monetarias.....	17
Transacciones imputadas.....	18
Pagos atrasados.....	19
C. Modificaciones a las transacciones.....	20
Redireccionamiento.....	20
Partición.....	20
Reasignación.....	20
D. Ajustes a la base de registro.....	21
Registro devengado de la tributación.....	22
Devengado de intereses.....	23

E. Ajustes por valoración.....	24
F. Ajustes por registro neto/bruto de flujos y saldos.....	25
G. Ajustes por incoherencias entre periodicidades.....	27
H. Ajustes de clasificación.....	27
Cuadros puente.....	28
V. Recopilación de las estadísticas conforme al <i>MEFP 2001</i>.....	28
A. Introducción.....	28
B. Derivación.....	30
Derivación de alto nivel de los principales agregados del <i>MEFP 2001</i>	32
Derivación de estadísticas detalladas según el <i>MEFP 2001</i>	33
C. Clasificación de datos fuente según la nomenclatura del <i>MEFP 2001</i>	33
VI. Consolidación de las estadísticas según el <i>MEFP 2001</i>.....	34

Apéndices:

I. Etapas de los desembolsos presupuestarios y la recaudación de ingresos.....	35
II. Ejemplos de compilación de cuadros puente y cuadros de derivación.....	41

Resumen analítico

Los compiladores y usuarios de las estadísticas de las finanzas públicas (EFP) deben hacer una distinción entre las cuatro etapas principales del proceso de compilación: 1) la definición del alcance y la cobertura del sector gobierno general y sus subsectores; 2) la selección de fuentes primarias de datos adecuadas para las unidades y entidades en cuestión; 3) los preparativos para la compilación de estadísticas según el *MEFP 2001* mediante el análisis de los datos fuente para decidir qué ajustes exige la metodología del *MEFP 2001*, y 4) la compilación efectiva de las estadísticas según el *MEFP 2001*. La cuarta etapa tiene dos partes claramente delimitadas:

- Ajuste debido de los datos de fuentes primarias para adecuarlos a la metodología del *MEFP 2001* (es decir, derivación y clasificación) y, a continuación, combinación de los resultados por agregación simple.
- Presentación de estas estadísticas, mediante consolidación, según el subsector o sector del gobierno al que correspondan.

Este material suplementario del *MEFP 2001* se centra en las tres últimas etapas, pero no aborda la consolidación, de la que trata otro documento.

Para compilar un conjunto completo de estados y cuadros según el *MEFP 2001*, en la segunda etapa los compiladores deben seleccionar fuentes de datos adecuadas sobre transacciones, saldos y otros flujos económicos, teniendo en cuenta dimensiones como la cobertura, la base de registro y valoración, el grado de detalle, la periodicidad y puntualidad, y la exactitud y fiabilidad.

Una vez decididas la cobertura institucional y sectorización y seleccionadas todas las fuentes de datos, el compilador debe realizar preparativos sistemáticos en la tercera etapa, antes de llevar a cabo la compilación propiamente dicha. Como las fuentes de datos rara vez encajan perfectamente en el marco del *MEFP 2001*, quizá sea necesario ajustar los datos fuente para producir estadísticas coherentes y fiables. Además de la cobertura, la base de registro y la valoración, los ajustes típicos se centran en el registro neto/bruto de saldos y flujos, las incoherencias entre periodicidades y la clasificación. En ocasiones se necesitan algunas modificaciones a las transacciones, como redireccionamiento, partición y reasignación.

Tras decidir todos los ajustes que corresponde incorporar a los datos fuente y elaborar cuadros puente, los compiladores pueden pasar a la cuarta etapa —la compilación propiamente dicha de las estadísticas de cada subsector del gobierno general según el *MEFP 2001*— aplicando los cuadros puente y los cuadros de derivación a los datos fuente de un período determinado. Los cuadros puente facilitan la clasificación de datos fuente detallados según la nomenclatura detallada del *MEFP 2001* para cada unidad/entidad del gobierno general. La derivación implica una aplicación sistemática de los ajustes (más allá de la clasificación); al realizar esto, los compiladores utilizan cuadros de derivación para producir los agregados y resultados, así como los detalles, de los saldos y flujos conforme a la metodología del *MEFP 2001*. Los cuadros de derivación de cada país varían según el formato y el grado de detalle disponible de los datos fuente. Sin embargo, nunca deja de ser válido el principio general de aplicar los ajustes decididos durante la etapa de preparación, con uniformidad de criterio, a los datos fuente para derivar las estadísticas según el *MEFP 2001*.

En la primera parte de la cuarta etapa, la compilación de estadísticas según el *MEFP 2001* abarca tres pasos generales: 1) derivar los principales agregados de alto nivel del *MEFP 2001*, que sirven para verificar la uniformidad de aplicación de los ajustes y como total de verificación en la compilación más detallada de estadísticas de acuerdo con el *MEFP 2001*, 2) clasificar los datos fuente detallados conforme a la nomenclatura del *MEFP 2001*, y 3) derivar estadísticas detalladas ciñéndose al *MEFP 2001*. Los compiladores pueden seguir un orden distinto, según las circunstancias nacionales (y las preferencias personales), pero no se puede prescindir de ningún paso.

Selección de fuentes de datos, preparación y compilación de estadísticas según el *MEFP 2001*^{1,2}

Este material suplementario del Manual de estadísticas de finanzas públicas 2001 (MEFP 2001)³ tiene por objeto guiar a los compiladores y usuarios de las estadísticas de las finanzas públicas a la hora de seleccionar fuentes de datos y realizar los ajustes necesarios para transformar esos datos en estadísticas compatibles con las recomendaciones del MEFP 2001.

I. PANORAMA GENERAL DE LA COMPILACIÓN DE ESTADÍSTICAS SEGÚN EL *MEFP 2001*

Para recopilar estadísticas de las finanzas públicas (EPF), los compiladores deben definir el alcance y la cobertura del sector gobierno general y sus subsectores (o del sector público y sus subsectores); seleccionar fuentes primarias idóneas para las unidades y entidades en cuestión; analizar exhaustivamente los datos fuente para determinar qué ajustes exige la metodología del *MEFP 2001*; aplicar esos ajustes debidamente y con uniformidad de criterio a los datos de fuentes primarias (incluida la clasificación de los datos fuente según la nomenclatura del *MEFP 2001*) y, por último, combinar estas estadísticas mediante el proceso de consolidación, para formar un sector o subsector específico del gobierno (o del sector público). Este proceso puede dividirse en cuatro etapas principales (véase también el gráfico 1)⁴:

1. **Cobertura institucional y sectorización.** La primera etapa consiste en determinar qué unidades y entidades conforman el sector gobierno general (o el sector público) y sus subsectores (cobertura institucional) y clasificar esas unidades/entidades en el subsector al cual pertenecen (sectorización).
2. **Selección de fuentes de datos.** La segunda etapa consiste en seleccionar fuentes (primarias) de datos idóneas para cada unidad/entidad del sector gobierno general (o del sector público) sobre la cual se compilan los datos.

¹ Este documento se basa en un trabajo del Sr. Brian Donaghue (experto del FMI) elaborado en 1999.

² Contribuyeron a la elaboración de este documento los siguientes funcionarios y expertos del Departamento de Estadística del FMI: Sra. Sagé de Clerck, Sres. Keith Dublin, Cor Gorter, Alberto Jiménez de Lucio y Gary Jones, Sra. Rita Mesías, Sra. Isabel Rial y Sr. Paul Shevchenko (experto del FMI).

³ Véase <http://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/esl/index.htm>.

⁴ En principio, hay que seguir todas las etapas, esté o no automatizado el proceso de compilación. En la práctica, algunas de estas etapas pueden tener lugar simultáneamente, sobre todo en un sistema de compilación automatizado.

3. **Preparativos para la compilación de estadísticas conforme al MEFP 2001.** La tercera etapa consiste en analizar las fuentes primarias de datos para **decidir** qué ajustes corresponde incorporar a los datos fuente a fin de ceñirse a la metodología del *MEFP 2001*. Estos ajustes pueden deberse a varias razones, desde la cobertura y la base de registro hasta la clasificación. En este último caso, en esta etapa se **elaboran** cuadros puente (o claves de clasificación).
4. **Compilación de estadísticas según el MEFP 2001.** La cuarta etapa abarca dos tareas separadas: i) clasificar y derivar las estadísticas según el *MEFP 2001* y ii) consolidarlas.
 - Durante la **clasificación y derivación**, los compiladores **aplican** a los datos fuente, con uniformidad de criterio, los ajustes decididos en el curso del análisis de la tercera etapa. Para eso **aplican cuadros puente y cuadros de derivación** a los datos fuente de un período determinado. Los cuadros puente facilitan la clasificación de los datos fuente detallados según las categorías exhaustivas del *MEFP 2001*, por cada unidad/entidad del gobierno. Los cuadros de derivación facilitan la derivación de estadísticas según el *MEFP 2001* sobre transacciones (ingresos, gastos y transacciones en activos y pasivos), otros flujos económicos (ganancias por tenencia y otras variaciones en el volumen de pasivos) y saldos (activos no financieros, activos financieros, pasivos) con un criterio uniforme. Una vez que los compiladores ajustan los datos de cada fuente conforme a la metodología del *MEFP 2001*, **combinan los resultados por agregación simple** para tener una primera “medida” de los datos según los principios del *MEFP 2001*.
 - La **consolidación** se refiere a la presentación de las estadísticas correspondientes a un conjunto de unidades del gobierno (derivadas y agregadas en el paso previo) como si constituyeran una sola unidad. En principio, este proceso implica eliminar todas las transacciones y saldos recíprocos entre las unidades/entidades del gobierno (o sector público), lo que incluye la combinación⁵.

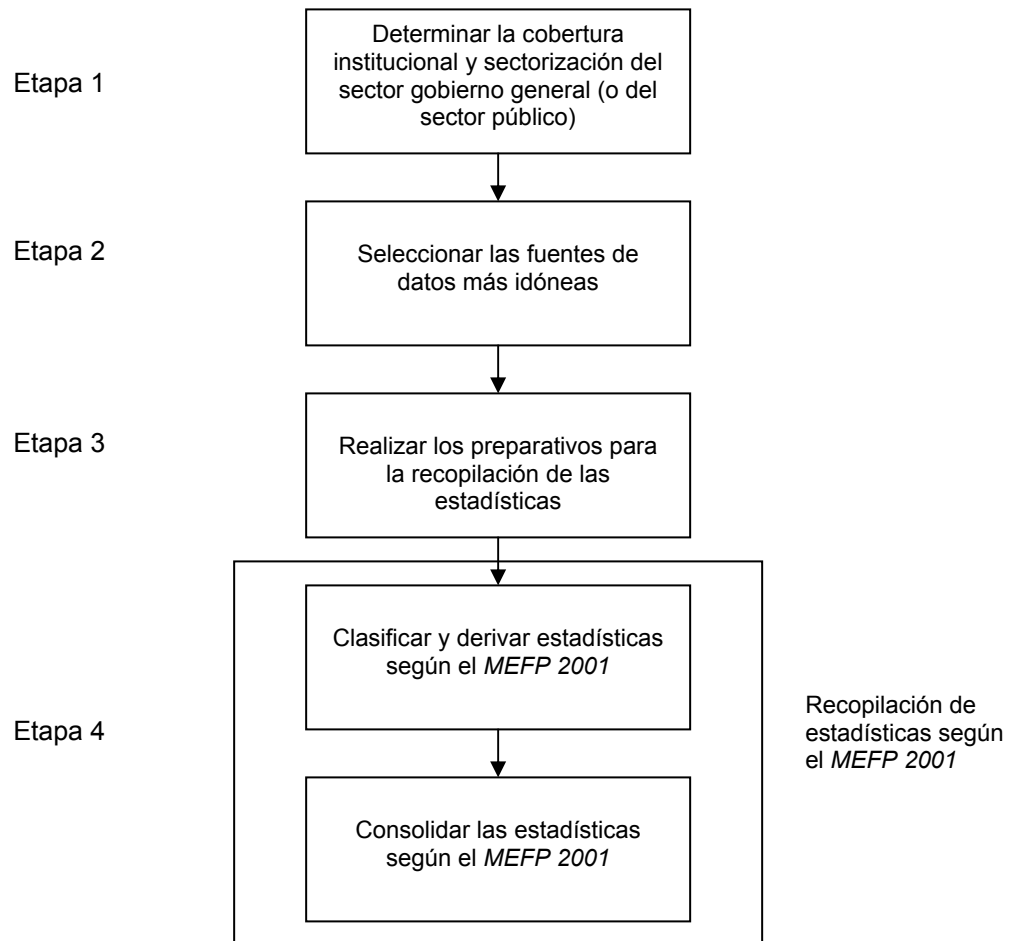
Es imperativo que el proceso de compilación genere datos preparados correctamente y con uniformidad y que sirvan para el análisis de las finanzas públicas. Para eso, los compiladores deben establecer y seguir procedimientos adecuados y sistemáticos en las cuatro etapas.

Este documento contiene pautas para las etapas dos, tres y cuatro del proceso. No contiene detalles sobre la cobertura institucional y sectorización (etapa uno) ni sobre la consolidación (la última parte de la etapa cuatro), temas de los que tratan otros documentos⁶.

⁵ Los compiladores deben evitar el uso indebido de los términos “consolidación” para una simple agregación horizontal de estadísticas y “estadísticas consolidadas” para el resultado de esa agregación. Este último término sería válido **únicamente** si no hubiera flujos ni saldos recíprocos entre las unidades cuyas estadísticas se compilan.

⁶ Este material está publicado en <http://www.imf.org/external/pubs/ft/EPF/manual/comp.htm>. La primera etapa se encuentra detallada en el documento *Cobertura y sectorización del sector público* [bajo *Coverage and Sectorization of the Public Sector*], y la última parte de la cuarta etapa, en *Consolidación del sector gobierno general* [bajo *Consolidation of the General Government Sector*].

Gráfico 1: Proceso de recopilación de estadísticas conforme al *MEFP 2001*



II. COBERTURA INSTITUCIONAL Y SECTORIZACIÓN

En circunstancias ideales, los países compilan estadísticas ajustadas al *MEFP 2001* sobre el gobierno general y sus subsectores, y sobre el sector público en su conjunto. Esta distinción entre el sector gobierno general y el resto del sector público **marca la diferencia entre los productores de mercado y ajenos al mercado**. Una unidad del gobierno general es un tipo determinado de productor ajeno al mercado, es decir, un productor que está financiado directamente por medio de impuestos o contribuciones obligatorias a la seguridad social, o bien indirectamente por medio de transferencias de otras unidades del gobierno. Las unidades del sector gobierno general comprenden también las instituciones sin fines de lucro que son productores ajenos al mercado y que están bajo el control de unidades del gobierno general. Por lo tanto, el sector gobierno general puede definirse como el conjunto de todas las unidades institucionales públicas que son productores ajenos al mercado⁷. Por un lado, es perfectamente posible que un productor ajeno al mercado realice cierta producción de mercado como actividad secundaria. Por otro lado, si la totalidad o la mayoría de la producción de la unidad pública está destinada a la venta en el mercado a precios de mercado, la unidad es un productor de mercado y pasa a ser una corporación (o cuasicorporación) pública perteneciente al sector de corporaciones financieras o corporaciones no financieras.

En los metadatos que acompañan las estadísticas, los compiladores deben incluir información sobre la cobertura institucional del sector o subsector pertinente. Por ejemplo, si los datos abarcan el sector gobierno general (es decir, todas las unidades que conforman el gobierno general), los compiladores deben incluir información sobre todas las unidades que existen y constituyen, en principio, este sector, así como la cobertura institucional efectiva de los datos que se publican.

Si bien este documento se centra en las fuentes de datos y los métodos de recopilación del **sector gobierno general (y sus subsectores)**, los compiladores pueden aplicar los mismos principios a la recopilación de estadísticas sobre el sector público.

III. SELECCIÓN DE FUENTES DE DATOS

A. Introducción

El marco total del *MEFP 2001* exige la compilación de datos en los siguientes estados y cuadros de transacciones, otros flujos económicos y saldos correspondientes a la totalidad del gobierno general:

- Estado de operaciones del gobierno
- Estado de fuentes y usos de efectivo
- Cuadro 1: Ingresos clasificados por tipo de ingreso
- Cuadro 2: Gastos clasificados por tipo económico

⁷ Dicho de otro modo, el sector gobierno general puede definirse como todas las unidades del gobierno (excluidas las cuasicorporaciones) e instituciones sin fines de lucro ajenas al mercado que sean controladas por unidades del gobierno.

- Cuadro 3: Transacciones en activos y pasivos, clasificadas por tipo de activo no financiero, y por tipo de instrumento en el caso de los activos financieros y pasivos
- Cuadro 4: Ganancias y pérdidas por tenencia de activos y pasivos, clasificadas por tipo de activo no financiero, y por tipo de instrumento en el caso de los activos financieros y pasivos
- Cuadro 5: Otras variaciones del volumen de activos y pasivos, clasificadas por tipo de activo no financiero, y por tipo de instrumento en el caso de los activos financieros y pasivos
- Cuadro 6: Saldos de activos y pasivos (balance), clasificados por tipo de activo no financiero, y por tipo de instrumento en el caso de los activos financieros y pasivos
- Cuadro 7: Erogaciones clasificadas según la Clasificación de las funciones de las administraciones públicas (CFAP)
- Cuadro 8: Transacciones en activos financieros y pasivos clasificadas según el sector de la contraparte
- Cuadro 9: Otros flujos económicos totales en activos y pasivos, clasificados por tipo de activo no financiero, y por tipo de instrumento en el caso de los activos financieros y pasivos

En circunstancias ideales, los compiladores recurren a los libros contables y los estados financieros detallados del gobierno como principal fuente de datos para la recopilación de estadísticas ajustadas al *MEFP 2001* sobre los saldos y flujos del gobierno. Por añadidura —o como alternativa, según las circunstancias—, los registros de ejecución del presupuesto pueden cumplir esa función. Los compiladores quizá tengan que utilizar encuestas y otros medios para obtener datos si no disponen de las fuentes mencionadas para conseguir, por ejemplo, datos sobre los gobiernos locales. Con todo, las autoridades y los analistas prefieren el uso de libros contables, estados financieros o registros de ejecución del presupuesto para las estadísticas contempladas en el *MEFP 2001*, ya que de esa manera están vinculadas directamente a fuentes oficiales cotejables.

De ser posible, los datos seleccionados deben proporcionarles a los compiladores **suficientes detalles** sobre los saldos y los flujos para completar todos los estados y cuadros. Debido a la amplia variedad de circunstancias imperantes en cada país, resulta imposible especificar aquí las fuentes que se utilizarán en cada caso. Por ende, en el resto de esta sección se abordan los principales factores que hay que tener en cuenta a la hora de seleccionar las fuentes. Más adelante se presentan algunas observaciones generales en torno a las fuentes de datos sobre las transacciones, otros flujos económicos y saldos.

B. Algunos factores importantes para la selección de fuentes de datos

Tal como se señala en las secciones C a F, los compiladores quizá dispongan de varias fuentes de datos, y deben hacer una selección cuidadosa. Los factores importantes que deben tener en cuenta son: la **cobertura** de los datos disponibles sobre saldos y flujos económicos, la **base de registro** y la **valoración** de los datos fuente sobre saldos y flujos, el **grado de detalle** de los datos, la **periodicidad y puntualidad** de los registros, y la **exactitud y fiabilidad** de la información presentada en los documentos. A veces es necesario considerar también el **medio** en que están publicados los datos. Por ejemplo, los compiladores quizá prefieran registros electrónicos si existe la posibilidad de transferir los datos a un sistema informático para recopilar las estadísticas siguiendo los lineamientos del *MEFP 2001*.

Cobertura

Basándose en la cobertura institucional y sectorización del gobierno definidas en la primera etapa del proceso de recopilación de datos, los compiladores deben determinar cuáles son las fuentes de datos que ofrecen una cobertura exhaustiva de las actividades económicas del gobierno. En este caso, “cobertura exhaustiva” abarca tanto la cobertura institucional (es decir, la necesidad de incluir todas las entidades y unidades del gobierno definidas en la etapa uno) como la cobertura de todos los saldos y flujos de dichas entidades y unidades.

En muchos países, el término “presupuesto” se refiere únicamente a los ingresos y desembolsos relacionados con la distribución anual de fondos decidida por el Parlamento. Sin embargo, este concepto a veces capta apenas una parte de las transacciones fiscales totales del gobierno central. Hay distintos tipos de operaciones que pueden instrumentarse al margen del proceso anual de autorización presupuestaria y que por lo tanto se denominan “extrapresupuestarias”, y algunos fondos extrapresupuestarios (por ejemplo, un fondo de seguridad social o un fondo vial nacional) pueden estar separados del fondo general o de la cuenta de tesorería principal del gobierno⁸.

Al recopilar las estadísticas según el *MEFP 2001*, es importante que los compiladores capturen **todas** las operaciones que realiza el gobierno a través de canales extrapresupuestarios. A menudo, la existencia de esos fondos extrapresupuestarios exige consultar otras fuentes de datos para recopilar estadísticas exhaustivas. Por ejemplo, suele haber transferencias de los fondos presupuestarios a los extrapresupuestarios. Dichas transferencias quedarían captadas en los documentos de ejecución presupuestaria, pero es posible que no quede reflejado su uso final por parte de las entidades extrapresupuestarias. Análogamente, algunos países crean fondos extrapresupuestarios para canalizar impuestos con fines específicos que no pasan por el presupuesto. Además, no es inusual que los organismos públicos tengan permitido usar directamente —para sus desembolsos— ingresos percibidos en forma de tasas y cargos⁹ (por ejemplo, tasas y cargos hospitalarios utilizados por los servicios de salud pública) que no fueron transferidos al fondo general del gobierno.

Otro ejemplo de la dimensión de cobertura de los datos que puede plantearse en algunos países en desarrollo surge de la relación entre el presupuesto nacional y los desembolsos con financiamiento externo. A menudo, la existencia de procesos separados y faltos de transparencia para determinar el volumen y la asignación de los ingresos externos y otros ingresos presupuestarios complica el control financiero. En esos casos, además de los documentos de ejecución presupuestaria, los compiladores muchas veces tienen que encontrar otras fuentes (como los registros de los donantes) para captar las actividades fiscales con financiamiento externo.

⁸ Si bien puede haber razones válidas para establecer fondos fuera del presupuesto y para autorizaciones especiales, existe el riesgo de reducir la transparencia y el control de la política fiscal.

⁹ Por ejemplo, los países de la OCDE utilizan con creciente frecuencia cargos a los usuarios como parte de los mecanismos de control e incentivo para los administradores de los organismos.

Los compiladores deben familiarizarse con la cobertura de los datos fuente (por ejemplo, datos sobre la ejecución presupuestaria). Es necesario identificar todos los flujos, saldos, entidades o unidades del gobierno que no hayan quedado cubiertos para obtener información sobre ellos de otras fuentes.

Base de registro y valoración

En condiciones ideales, la compilación de estadísticas según el *MEFP 2001* exige registrar los datos fuente sobre la **base devengado**¹⁰ y valorar los saldos y flujos a los **precios de mercado** vigentes¹¹. Cada vez más países preparan la documentación que contiene los datos fuente sobre la base devengado y utilizan la valoración a precios de mercado. Sin embargo, la mayoría elabora los datos fuente sobre la base caja (o a veces sobre la base compromiso, para los desembolsos) y no valora los saldos de los activos o los pasivos (ni la deuda) a precio de mercado. En esos casos, es posible que los compiladores tengan que ajustar los datos fuente conforme a la metodología estipulada en el *MEFP 2001* para la base de registro y la valoración (véanse las secciones IV.D y IV.E).

Al seleccionar las fuentes de datos, los compiladores deben optar por registros mantenidos sobre la base devengado. La base compromiso y la base vencimiento de pago son preferibles antes que la base caja, ya que son más parecidas a la base devengado. Con todo, se necesitarán datos compilados sobre la base caja para elaborar el *Estado de fuentes y usos de efectivo*.

El proceso de recaudación de ingresos y efectivización de gastos (o desembolsos) generalmente comprende varias etapas (véase el apéndice I). Si tienen oportunidad de elegir, los compiladores deben seleccionar las fuentes de datos que representen la etapa más adecuada al recopilar estadísticas sobre la base devengado o la base caja. Al registrar ingresos sobre la base devengado, la etapa más adecuada se presenta cuando ocurren los sucesos que dieron lugar a la obligación tributaria. En el caso de los gastos (o desembolsos), la etapa más apropiada para el registro sobre la base devengado es la de entrega. Al registrar ingresos y gastos (o desembolsos) sobre la base caja, lo más adecuado es seleccionar el momento en que se recibió o efectuó el pago en efectivo.

Sin embargo, en la práctica muchas unidades institucionales no tienen la posibilidad de elegir porque sus registros se han efectuado exclusivamente en base caja o predominantemente sobre la base devengado. Pero la ausencia de registros en base devengado en una unidad determinada no impide incluirla en las estadísticas conformes al *MEFP 2001*. **Muchas veces se pueden utilizar datos recopilados en base caja en sustitución de datos sobre la base devengado**, siempre que

¹⁰ En un sistema de registro sobre la base devengado, las transacciones se registran en el período en que el valor económico se crea, transforma, intercambia, transfiere o extingue. La “base devengado de registro” del *MEFP 2001* no significa que no se necesite información sobre las operaciones en efectivo del gobierno. El marco también exige la compilación de un *Estado de fuentes y usos de efectivo*, que es importante para evaluar la liquidez del sector gobierno general. Para preparar ese estado se necesitan datos fuente sobre las transacciones en efectivo del gobierno.

¹¹ Además de registrar los saldos a precios de mercado, el *MEFP 2001* permite registrar la deuda pendiente a valor nominal y facial como partida informativa del balance.

sea posible ajustar los datos sobre base caja, especialmente cuando las diferencias respecto de la base devengado parecen significativas o se pueden detectar con facilidad. Los compiladores deben intentar encontrar información que los ayude a realizar tales ajustes.

Los saldos y flujos están valorados a los precios de mercado vigentes, es decir que reflejan los precios que influyen significativamente en el volumen que los productores están dispuestos a ofrecer y que los compradores están dispuestos a adquirir. En circunstancias ideales, los compiladores basarían la valoración en los precios observados en un mercado en el que se negocia un volumen considerable de activos y pasivos idénticos cuyos precios de mercado se cotizan a intervalos regulares (por ejemplo, derechos financieros, equipos de transporte, cultivos, existencias, etc.). Si no es posible observar ningún precio porque los activos o pasivos en cuestión no se negocian en ese momento en un mercado o no se negocian en absoluto, el compilador debe estimar un precio o valor. Por ejemplo, los préstamos suelen valorarse a precios nominales porque no se negocian, y la moneda y los depósitos tienen valores nominales fijos.

Grado de detalle

Para compilar un conjunto completo de estados y cuadros según el *MEFP 2001* se necesitan registros de datos fuente desagregados, como mínimo, al mismo nivel de detalle que se utilizó en las estadísticas compiladas. Al clasificar los saldos y flujos económicos registrados en los planes de cuentas del gobierno, los compiladores suelen recurrir a las descripciones de los saldos y flujos que figuran en las fuentes. Dichas descripciones no reflejan necesariamente los conceptos de clasificación del *MEFP 2001*. Además, cuanto mayor es la agregación de los datos a los que se aplican las descripciones, tanto más aumenta la probabilidad de errores debido a descripciones equívocas. Ahora bien, eso no significa que un registro ideal de datos fuente identificaría todas y cada una de las transacciones, ya que sería demasiado voluminoso para los efectos de las estadísticas del *MEFP 2001*.

Los datos fuente ideales se basan en las clasificaciones detalladas consignadas en el *MEFP 2001*. Si esas fuentes no existen, los compiladores deberán dar preferencia a registros de datos fuente que les permitan elaborar **cuadros puente** que vinculen las clasificaciones de la fuente con las clasificaciones del *MEFP 2001* (véase la sección IV.H)¹². Lo ideal sería que los programadores informáticos implantaran los códigos de clasificación del *MEFP 2001*, vinculados al plan de cuentas (o la nomenclatura presupuestaria), en el sistema de computación para reclasificar automáticamente los datos fuente según la nomenclatura del *MEFP 2001*.

Los compiladores deben optar por un grado de detalle que sea suficiente como para mantener una clasificación precisa de los flujos y los saldos, pero que no resulte en una compilación excesivamente extensa y costosa.

¹² Obviamente, habrá que fijar procedimientos para notificar los cambios al plan de cuentas, de modo que los cuadros puente se mantengan actualizados.

Periodicidad y puntualidad

La práctica óptima consiste en compilar y divulgar anualmente, pero de preferencia también trimestralmente, estadísticas sobre el gobierno general conforme al *MEFP 2001* dentro del semestre y del trimestre, respectivamente, que sigue al final del período de referencia. Asimismo, los países deberían compilar y divulgar, conforme al *MEFP 2001*, estadísticas sobre las operaciones del gobierno central mensualmente, sobre la base caja, dentro del mes que sigue al final del período de referencia.

La disponibilidad de los datos será la que determine con qué periodicidad se compilarán los detalles. Para compilar el *Estado de fuentes y usos de efectivo* mensualmente se necesitan datos fuente mensuales suficientemente detallados, en tanto que la compilación trimestral requiere datos fuente mensuales o trimestrales. La compilación de estadísticas anuales según el *MEFP 2001* puede efectuarse con datos mensuales, trimestrales o anuales¹³.

El tema de la demora en la publicación de datos —es decir, la puntualidad— es otro de los factores que hay que tener en cuenta al seleccionar los datos fuente. Es posible que los compiladores deban recurrir a registros mensuales o trimestrales si no disponen de datos anuales. En ese caso, deberían cotejar los datos mensuales o trimestrales con los datos anuales cuando estos se den a conocer.

Otro factor para considerar es el período contable que abarcan los datos fuente. Por ejemplo, los datos pueden corresponder a un ejercicio que va del 1 de abril al 31 de marzo para el gobierno central presupuestario, pero del 1 de octubre al 30 de septiembre en el caso de los gobiernos locales. Lo ideal sería que todos los datos fuente abarcaran el mismo período contable, ya que las estadísticas del *MEFP 2001* para cada subsector del gobierno general deben cubrir el mismo período. Pero el hecho de que los períodos contables no coincidan no impide usar los datos fuente; los compiladores deberán ajustar los datos fuente referidos a distintos períodos contables para estimar los datos del período en cuestión (véase la sección IV.G).

Exactitud y fiabilidad

A lo largo del ciclo presupuestario se publican datos fuente con diversos grados de exactitud y exhaustividad. Por ejemplo, el proceso presupuestario suele comprender: i) la preparación de propuestas que examina el Parlamento, ii) la aprobación del presupuesto y la creación de cuentas de afectación que contienen detalles sobre los desembolsos autorizados, iii) la ejecución del presupuesto y la elaboración de informes mensuales o trimestrales sobre los resultados presupuestarios, y iv) la verificación de cuentas y la elaboración de un estado final auditado. Además, durante el transcurso del ejercicio pueden surgir otras propuestas presupuestarias.

En un extremo, el presupuesto puede incluir proyecciones de ingresos y desembolsos antes de que llegue a su fin el período contable. El uso de esas proyecciones para recopilar estadísticas ceñidas al *MEFP 2001* produciría información puntual, pero carente de detalles y sujeta a revisiones sustanciales al publicarse los datos efectivos. Estos pronósticos pueden resultar de interés para

¹³ Los datos mensuales y trimestrales tienen una utilidad limitada para compilar datos anuales porque i) quizás excluyan operaciones al cierre del ejercicio o ajustes normalmente incluidos en los datos anuales, y ii) lo más probable es que no sean suficientemente detallados como para permitir la compilación de todos los estados y cuadros contemplados en el *MEFP 2001*.

algunos usuarios, pero deben estar claramente rotulados como proyecciones y no datos efectivos. En el otro extremo, las cuentas finales auditadas por lo general salen a la luz bastante después del cierre del ejercicio. Para los efectos de la compilación de estadísticas de acuerdo con el *MEFP 2001*, por lo general se prefieren datos fuente generados hacia el final del ciclo contable. Muchas veces las estadísticas preliminares preparadas conforme al *MEFP 2001* se basan en los primeros datos (de ejecución) de los resultados presupuestarios (que incluso pueden contener estimaciones). Posteriormente, los compiladores deben tomar datos de las cuentas finales auditadas para ajustar las estadísticas preliminares.

Al compilar estadísticas conforme al *MEFP 2001*, es necesario un equilibrio entre la puntualidad y la exactitud de los registros contables.

C. Fuentes de datos sobre transacciones

Registros contables y estados financieros

Los registros contables de las unidades del gobierno son la mejor fuente de datos para compilar estadísticas conforme al *MEFP 2001*. Es muy posible que su publicación sea puntual, pero ciertos factores pueden impedir su utilización:

- Quizá no se publiquen en un medio o formato fácilmente accesible.
- Quizá sean demasiado detallados o estén demasiado desagregados, lo cual complicaría y encarecería demasiado la compilación.

Son cada vez más las unidades del gobierno que, en base a estos registros contables y con fines generales, elaboran estados financieros sobre el desempeño y la situación financiera del gobierno, por lo general para todo el ejercicio y después del cierre del mismo. Los compiladores pueden utilizar los estados financieros de una unidad del gobierno como fuente principal de datos para recopilar estadísticas anuales. Esas fuentes estarán más agregadas que los registros contables más detallados y por lo tanto probablemente facilitarán la compilación.

Las unidades del gobierno elaboran estados financieros con una variedad de presentaciones contables, ya que a veces se aplican diferentes normas contables a las unidades presupuestarias y a las unidades fuera del marco presupuestario. Muchas unidades utilizan la base caja para las declaraciones presupuestarias y la base devengado para las no presupuestarias (por ejemplo, fondos de la seguridad social o instituciones sin fines de lucro ajenas al mercado controladas por el gobierno, como las universidades públicas).

En el caso de las transacciones de ingresos y gastos, el principal documento fuente es el estado genérico del desempeño financiero, generalmente denominado **estado de resultados** o **estado de operaciones**. Este contiene información en base devengado sobre los ingresos por tipo, como ventas, aportaciones a determinados fondos, recaudación impositiva e intereses por cobrar, así como sobre gastos por tipo económico, como bienes y servicios, sueldos y salarios, gastos administrativos, intereses por pagar y otros gastos. En el caso de las adquisiciones y disposiciones de activos no financieros, así como de la actividad financiera del gobierno, por lo general se preparan **estados o notas separadas** sobre las **variaciones del balance durante el período**. Dichos estados muestran las variaciones de la tenencia de activos no financieros aparte de la actividad en activos financieros, incluida la deuda. Además, las unidades que aplican la base

devengado por lo general elaboran un estado sobre la variación de las tenencias de efectivo, que los compiladores deben usar al preparar las estadísticas.

Además de los principales estados, las **notas a las cuentas** suelen proporcionar información y datos útiles sobre las actividades económicas de la unidad del gobierno durante el período. Los compiladores deben consultarlas al analizar las actividades de la unidad.

Informes de la ejecución presupuestaria

Los países preparan y publican, mensual, trimestral o anualmente, informes de la ejecución presupuestaria basados en los registros contables fundamentales. Estos informes suelen seguir el formato que decidan las autoridades o los analistas del país, suelen estar más agregados que los datos contables detallados (y por ende son menos voluminosos), y aparecen con más puntualidad que los estados financieros anuales exhaustivos. Por lo tanto, bien puede que los informes presupuestarios (de cada subsector del gobierno de un país o de cada unidad/entidad del gobierno) sean la principal fuente de datos para la compilación según el *MEFP 2001*¹⁴.

A nivel del gobierno central, los informes de ejecución presupuestaria proporcionan información sobre las actividades de las unidades administrativas nacionales. La mayor parte de los ministerios, departamentos, organismos, juntas, comisiones, autoridades judiciales, organismos legislativos y otras entidades del gobierno central están dentro de la esfera del presupuesto primario (o principal) del gobierno central, que constituye su instrumento de política fiscal. Los gobiernos estatales o locales tendrán obligaciones de declaración presupuestaria y financiera parecidas dentro de su ámbito de responsabilidad fiscal.

Encuestas

Muchos países tienen numerosísimas unidades a nivel de los gobiernos locales y a menudo la declaración de datos resulta insatisfactoria o incompleta. Puede que sencillamente no sea práctico recabar datos detallados en cada uno de los gobiernos locales sobre cada uno de los períodos en cuestión. En esos casos, una alternativa podría ser llevar a cabo una encuesta con una muestra representativa científicamente seleccionada de unidades del gobierno local, mediante el envío de cuestionarios y visitas en persona, para elaborar luego una estimación de las operaciones de todas las unidades. Sin embargo, para mantenerse informados de los cambios en cuanto a la importancia relativa de estas unidades, los compiladores deben recopilar datos exhaustivos sobre todas las unidades del gobierno local con menos frecuencia, posiblemente cada tres o cinco años.

Como el tamaño de la muestra necesaria dependerá de la variabilidad de las unidades involucradas, se puede incrementar la precisión de los resultados, y recortar el tamaño y costo de la muestra, dividiendo las unidades en grupos (o estratos) relativamente homogéneos, por ejemplo, por volumen de desembolsos o ingresos globales, o por algún otro indicador como la población. Así se podría muestrear una proporción menor de municipalidades más pequeñas que el promedio. Sin embargo, es preferible mantener una cobertura completa de las municipalidades (o ciudades) más grandes. A continuación, los compiladores estimarían el total de todos los gobiernos locales, extrapolando los datos correspondientes a la muestra seleccionada de forma aleatoria en cada

¹⁴ La armonización de los formatos contables, presupuestarios y estadísticos simplifica la recopilación de estadísticas conforme al *MEFP 2001*.

estrato para obtener una estimación de ese estrato como conjunto y luego sumando los datos de todos los estratos. Una encuesta con muestras estratificadas de este tipo daría una idea razonablemente precisa de las operaciones de los gobiernos locales y ofrecería la ventaja de una mayor puntualidad y menores costos de recopilación¹⁵.

En algunos casos, los compiladores pueden usar las encuestas para obtener información adicional de las unidades que ya pertenecen al sistema de declaración administrativa, como por ejemplo datos sobre las operaciones de un fondo extrapresupuestario.

Otras fuentes

Hay entidades que quizá no figuren en los documentos presupuestarios, no preparen estados financieros con la misma regularidad, o no los tengan publicados en el momento de efectuarse la compilación. Para las transacciones de esas unidades, los compiladores podrían obtener datos de otras fuentes administrativas, tales como **informes anuales, informes inéditos y monografías**.

También es posible que las fuentes administrativas brinden una cobertura adecuada de las unidades, pero que no incluyan todas las transacciones. Si ese es el caso, los compiladores tendrán que encontrar fuentes, fuera de los registros administrativos de las unidades del gobierno, que contengan información sobre las transacciones que faltan. Esas fuentes pueden ser los balances y registros financieros del banco central, de los bancos comerciales o de las corporaciones públicas. En base a los activos y los pasivos de estos balances, un compilador puede estimar los pasivos y activos de las unidades del gobierno. También es posible que las partidas de los balances de unidades ajenas al gobierno permitan estimar las transacciones del gobierno con dichas unidades.

Los compiladores deben utilizar los datos de otras fuentes con cuidado, porque puede haber **incoherencias** entre los datos administrativos y los tomados de otra fuente. Estas incongruencias pueden deberse a varios factores: **problemas de fechas**, cuando la declaración corresponde a un período diferente; **problemas de valoración**, cuando el método utilizado para valorar las transacciones y los balances no se corresponde; **problemas de cobertura**, cuando las encuestas de unidades fuera del gobierno no son completas (por ejemplo, cuando omiten algunos bancos comerciales), y **diferencias metodológicas y conceptuales**, cuando los datos asignan a los desembolsos una definición diferente de la utilizada en los registros administrativos (por ejemplo, incluyen el reembolso del principal de un préstamo). Si las discrepancias son grandes, el compilador debe investigar los motivos a fondo y efectuar los ajustes correspondientes. Si las diferencias son pequeñas, el compilador puede hacer ajustes puntuales tras determinar cuál de las dos fuentes es más fiable.

¹⁵ Al preparar el cuestionario, los factores que tienen especial importancia son la sencillez, la claridad y la exhaustividad. Es imperativa la colaboración con otros entes recopiladores para aliviarles la carga a estas unidades. Por ende, el cuestionario debe estar diseñado de manera que abarque las necesidades de todos los usuarios de los datos. También se deben examinar las respuestas con cuidado para verificar que haya coherencia interna, poder compararlas con otra información y tener oportunidad de corregir cualquier malentendido en las instrucciones.

D. Fuentes de datos sobre saldos

Los saldos económicos corresponden a las posiciones o tenencias de activos y pasivos en la fecha en que se realiza la declaración. Los saldos están relacionados con los flujos, ya que los saldos vigentes al final de un período contable son iguales a los saldos que existían al comienzo de ese período, más las variaciones resultantes de las transacciones y otros flujos económicos que tuvieron lugar durante el período.

Balances

La principal fuente de información sobre los saldos de activos y pasivos del gobierno es el balance, que por lo general se elabora al final de cada período contable.

Los balances, o **estados de situación financiera**, que se compilan conforme a las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSAS, por sus siglas en inglés)¹⁶ marcan la diferencia entre **corriente** y **no corriente** en la clasificación de los activos y pasivos. Esta distinción (que no figura en el sistema del *MEFP 2001*) determina si se prevé recuperar o liquidar los activos y los pasivos antes (corrientes) o después (no corrientes) de transcurrido un año a partir de la fecha de la declaración. Los activos corrientes abarcan el efectivo, los depósitos bancarios, las existencias y las cuentas por cobrar. Estas últimas son las entradas del gobierno que se han devengado pero por las cuales aún no se ha recibido efectivo. Los pasivos corrientes incluyen las cuentas por pagar, es decir los gastos que el gobierno ha contraído (por ejemplo, por bienes y servicios recibidos) pero por los cuales aún no se ha hecho efectivo el pago. Es importante saber qué activos y pasivos son corrientes para poder vigilar la liquidez operacional, que es un concepto contable.

Los activos **no corrientes** a menudo se desglosan en cuentas por cobrar, inversiones, otros activos financieros, infraestructura, plantas y equipo, terreno y edificios, y activos intangibles.

Los **pasivos** suelen dividirse en pasivos internos y externos, según sea el acreedor residente o no residente.

El **patrimonio neto** (también denominado valor neto en activos en las normas contables para las entidades públicas) es un indicador de la riqueza neta de una unidad en un momento determinado, y se define como el total de activos menos el total de pasivos.

Registros de activos y registros de deuda

En caso de no publicarse un balance completo, por lo general existe suficiente información sobre las tenencias de activos financieros y los pasivos contraídos por el gobierno como para elaborar un **balance financiero** (o “balance parcial” porque no incluye los activos no financieros). Dicho balance puede prepararse en base a los registros de activos que lleva el gobierno y los registros de deuda que lleva la unidad de gestión de la deuda. Es necesario verificar que la **cobertura** de estos

¹⁶ Muchos países están adoptando, total o parcialmente, las normas del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB, por sus siglas en inglés) para las empresas del gobierno ajenas al mercado, categoría a la que pertenece la mayor parte de las entidades presupuestarias. Véase <http://es.ifac.org/PublicSector>.

registros sea completa, y de ser posible, que la **valoración** de los activos y los pasivos concuerde con el principio de valor de mercado estipulado en el *MEFP 2001*.

E. Fuentes de datos sobre otros flujos económicos

La categoría “otros flujos económicos” recoge la variación del valor de los activos y pasivos que no es resultado de transacciones. Estos flujos se desglosan en dos componentes: volumen y revaloración (ganancias y pérdidas por tenencia).

Fuentes de datos sobre otras variaciones en el volumen de activos y pasivos

Las otras variaciones en el volumen de activos y pasivos por lo general representan sucesos económicos de fácil identificación, tales como el descubrimiento o el agotamiento de recursos subterráneos, y la destrucción causada por una guerra o una catástrofe natural. En esta categoría se incluyen las variaciones de activos resultantes del asiento en libros de nuevos activos o de la eliminación en libros de activos ya registrados, las variaciones de las categorías de activos debidas a cambios de clasificación, y las variaciones de activos registradas por un acreedor debido al asiento en libros de deudas incobrables.

La fuente de datos de estos tipos de variación en el volumen de activos y pasivos deben ser dos balances seguidos, con las notas correspondientes que expliquen las variaciones más importantes de los activos y de los pasivos durante el período en cuestión.

Fuentes de datos sobre ganancias y pérdidas por tenencia

Las ganancias y pérdidas por tenencia (revaloraciones) son variaciones de los valores de los activos no financieros y partidas financieras imputables a cambios en los precios generales o relativos. Las pérdidas y ganancias por tenencia de activos financieros (y pasivos) más importantes suelen ser resultado de variaciones de los tipos de cambio y de las tasas de interés. Las ganancias y pérdidas por tenencia pueden corresponder a activos y pasivos mantenidos durante un plazo cualquiera dentro del período contable, no solamente a activos y pasivos mantenidos desde el principio hasta el cierre del período.

La principal fuente de datos sobre las ganancias y pérdidas por tenencia son, también en este caso, dos balances consecutivos, con valores expresados a precios de mercado, acompañados de notas que expliquen las variaciones más importantes de los activos y de los pasivos durante el período en cuestión. Sin embargo, **las variaciones de valoración no suelen ser consecuencia de sucesos económicos fácilmente identificables**. En algunos casos, la información puede aparecer en las notas que acompañan a las cuentas o en otras fuentes de datos que indican las razones concretas de las variaciones de precio, pero en la mayor parte de los casos las revaloraciones estarán implícitas en las variaciones del valor de mercado de los activos y pasivos que se presentan en el balance. Por lo tanto, **en la práctica las ganancias y pérdidas por tenencia se calculan por lo general como el valor residual** de las variaciones de los valores que aparecen en el balance, menos transacciones y otras variaciones en el volumen. **Sin embargo, es imperativo que los compiladores determinen caso por caso si las revaloraciones derivadas como valores residuales coinciden con los datos publicados sobre el movimiento de los precios en general**. Por ejemplo, es de esperar que las variaciones del valor de las tierras que son propiedad del gobierno se correspondan con el

movimiento de los precios de las tierras en general, a menos que una razón concreta justifique la diferencia. Análogamente, las variaciones del valor de la deuda del gobierno deberían ser imputables a la variación de los tipos de cambio (cuando corresponda) y a las tasas de interés en vigencia.

F. Compilación de estadísticas según el *MEFP 2001* en base a datos fuente proyectados

Muchos gobiernos han adoptado un sistema de presupuestación a mediano plazo, que suele producir “estimaciones adelantadas” a tres años. En esos casos, a los usuarios de las estadísticas contempladas en el *MEFP 2001* probablemente les interese contar con una compilación de esos datos proyectados basada en el *MEFP 2001*, siempre que estas previsiones sean suficientemente detalladas y brinden una cobertura completa de las transacciones del gobierno. Esta información resulta particularmente útil para observar los efectos que ejercen los proyectos de infraestructura a más largo plazo sobre la política fiscal pública. Por lo tanto, los compiladores podrían optar por elaborar estimaciones o previsiones adelantadas, siguiendo el formato del *MEFP 2001*, siempre que dichos datos resulten útiles. Posteriormente, las previsiones se reemplazarían por datos efectivos, y se haría una comparación entre los dos. Estas comparaciones sirven como indicadores del proceso de presupuestación del gobierno o del desempeño del proceso de pronóstico, y también como indicadores de los cambios en las prioridades públicas. Cabría señalar que la sustitución de las estimaciones por datos efectivos debería llevarse a cabo una vez concluido un ciclo de revisión ampliamente publicitado. Además, los datos y las estimaciones revisados deberían estar claramente separados de los datos finales cuando se los transfiera a los formatos utilizados en la divulgación.

IV. PREPARATIVOS PARA LA COMPILACIÓN DE ESTADÍSTICAS SEGÚN EL *MEFP 2001*

A. Introducción

Una vez finalizada la etapa de cobertura institucional y sectorización y seleccionadas todas las fuentes de datos, el compilador debe realizar preparativos sistemáticos antes de proceder a la recopilación propiamente dicha. Estos preparativos implican **análisis detallados de los datos fuente para poder determinar sistemáticamente los ajustes que podría exigir** la metodología del *MEFP 2001*. La recopilación de estadísticas coherentes y precisas puede requerir varios ajustes o modificaciones:

- **Ajustes de cobertura.** Estos ajustes se refieren a la cobertura institucional y la sectorización, así como a la cobertura de las transacciones. Por ejemplo, es posible que los datos fuente de las unidades del gobierno general incluyan las operaciones de entidades no corporativas que funcionan como corporaciones. Estas deben estar excluidas del gobierno general según las estadísticas del *MEFP 2001* y deben clasificarse junto con las corporaciones públicas. De igual manera, es posible que los datos fuente sobre las transacciones no abarquen la totalidad de las transacciones y exceptúen, por ejemplo, transacciones no monetarias como las donaciones en especie. En estos casos, habrá que obtener información complementaria. Sean cuales fueren las circunstancias, si la cobertura

es incompleta y no se puede hacer una estimación, los metadatos deben indicar claramente que las estadísticas excluyen ciertas categorías de flujos o saldos, o unidades y entidades institucionales.

- **Modificaciones a las transacciones.** Los registros de algunas transacciones no reflejan el contenido económico de lo que está sucediendo. Al elaborar estadísticas según el *MEFP 2001*, los compiladores deben modificar estas transacciones para dejar en claro su naturaleza económica intrínseca. El redireccionamiento, la partición y la reasignación son tres tipos de modificaciones utilizadas con esta finalidad en el sistema del *MEFP 2001*.
- **Ajustes a la base de registro.** Es posible que los datos fuente registren actividades que ocurrieron en un momento diferente del que se necesita para las estadísticas. Por ejemplo, puede suceder que el ingreso tributario y los intereses por pagar figuren sobre la base caja, no sobre la base de devengado que el *MEFP 2001* recomienda para el *Estado de operaciones del gobierno*. Análogamente, puede que los datos fuente detallados correspondientes a ciertas partidas consten únicamente sobre la base devengado, y no sobre la base caja, como se requiere para las fuentes del *Estado de fuentes y usos de efectivo*.
- **Ajustes por valoración.** Es posible que los datos fuente no estén valorados a precios corrientes de mercado como lo recomienda el *MEFP 2001*, especialmente en el caso de acciones bursátiles.
- **Ajustes por registro neto/bruto de flujos y saldos.** Es posible que los datos fuente incluyan el registro neto de algunas transacciones o saldos que deberían constar en bruto (o viceversa).
- **Ajustes por incoherencias entre periodicidades.** Quizá sea necesario realizar ajustes para que las estadísticas trimestrales según el *MEFP 2001* totalicen las estadísticas anuales, o para que los datos fuente de diferentes ejercicios coincidan en un ejercicio común.
- **Ajustes de clasificación.** Es muy probable que los datos fuente se ciñan a un sistema de clasificación diferente del *MEFP 2001*. La reclasificación de datos según la nomenclatura del *MEFP 2001* se logra a través de cuadros puente.

En el resto de esta sección se pasa revista a los detalles de algunos ajustes comunes necesarios para conformar los datos fuente a la metodología del *MEFP 2001*.

B. Ajustes de cobertura

Cobertura institucional y sectorización

Las cuentas del gobierno y los libros administrativos por lo general no abarcan todas las unidades institucionales que deberían clasificarse en el sector gobierno general. Cuando los datos fuente excluyen entidades o unidades que deberían clasificarse en el sector gobierno general, es necesario incluirlas por medio de un **ajuste de cobertura**. Por ejemplo:

- Puede que los datos fuente abarquen únicamente las operaciones del presupuesto general. Pero supóngase que existe una cuenta separada para los desembolsos destinados a la

enseñanza: el Fondo Educativo. Ese fondo está completamente financiado por medio de transferencias procedentes del presupuesto general y es controlado por el ministerio de Educación. Estas operaciones deberían añadirse a las de la cuenta del presupuesto general, eliminando según corresponda todo flujo (y saldo) entre ambas cuentas.

- En otro caso, por ejemplo, los datos fuente quizás excluyen las operaciones de una unidad que desde el punto de vista jurídico funciona como corporación pública pero que debería haber sido clasificada en el sector gobierno general porque vende constantemente la totalidad o la mayoría de su producción a precios ajenos al mercado. Por lo tanto, el compilador debe añadir sus operaciones a las del gobierno general, eliminando según corresponda todo flujo (y tenencia de saldos) entre ambas unidades.

Análogamente, cuando los documentos fuente incluyen unidades que no pertenecen al sector gobierno general, se deben llevar a cabo ajustes para excluirlas de los datos. Por ejemplo, las cuentas pueden combinar las operaciones de una unidad del gobierno y de cuasicorporaciones administradas por esa unidad. Aunque por definición se debe elaborar un conjunto completo de cuentas por cada cuasicorporación, dichas cuentas pueden formar parte de las cuentas de la unidad del gobierno. Por lo tanto, se necesita un ajuste de cobertura para separar las cuentas de la cuasicorporación y excluirlas de los datos del gobierno general.

Cobertura de las transacciones

Las cuentas del gobierno y los libros administrativos no siempre contienen todas las transacciones de las unidades institucionales que deben clasificarse en el sector gobierno general. En esos casos, los compiladores deben ajustar los datos para incluir las transacciones omitidas, tales como transacciones no monetarias, transacciones imputadas y atrasos. Del mismo modo, a menudo es necesario ajustar la cobertura de las transacciones en función de los gastos (o los desembolsos) financiados con donaciones recibidas de donantes internacionales. El gasto de estas donaciones externas a menudo se excluye de las cuentas presupuestarias, debido a disposiciones administrativas específicas entre el donante y el país receptor. En esos casos, los compiladores deben ajustar los datos para incluir las donaciones externas omitidas, así como el gasto que financiaron, en los datos de las cuentas presupuestarias.

Transacciones no monetarias

Se entiende por transacción monetaria aquella en la que una unidad realiza un pago o incurre en un pasivo establecido en unidades de dinero y la segunda unidad recibe el pago u otro activo, también establecido en unidades de dinero. Todas las demás transacciones son no monetarias y pueden ser transacciones de ingresos, gastos y activos o pasivos. Las transacciones no monetarias son acuerdos (mutuos) entre dos partes, que pueden ser intercambios o transferencias (de bienes, servicios o activos) y transacciones internas. Los compiladores deben incluir indicadores de las transacciones no monetarias importantes entre los ajustes que incorporan a los datos fuente.

El trueque, la remuneración en especie y otros pagos en especie son **intercambios no monetarios**. En una transacción de **trueque**, dos unidades intercambian bienes, servicios o activos de igual valor, distintos al efectivo. La **remuneración en especie** ocurre cuando se remunera a un empleado gubernamental con bienes, servicios o activos que no sean dinero, como por ejemplo vivienda, alimentos y servicios de transporte, a título gratuito o a precios insignificantes. Los **otros pagos en especie** ocurren cuando, a fin de liquidar una obligación, se efectúa un pago en forma de bienes, servicios o activos que no sean efectivo.

Las **transferencias no monetarias** son transferencias por cobrar o por pagar efectuadas en especie e incluyen las donaciones en especie. Entre los ejemplos típicos cabe considerar la ayuda en caso de catástrofes en forma de medicamentos, alimentos y alojamiento, o el suministro de beneficios sociales en forma de servicios médicos y educativos en especie.

Las **transacciones internas** abarcan el consumo de capital fijo, y la transferencia de materiales y el uso de suministros tomados de las existencias.

Se debe asignar un valor monetario a las transacciones no monetarias para poder incluirlas en las estadísticas. La valoración de flujos no monetarios se aborda en la sección IV.E.

Transacciones imputadas

En el sistema *MEFP 2001* totalmente integrado sobre la base devengado, es necesario imputar las siguientes transacciones:

- **Ventas imputadas de bienes y servicios.** Cuando una unidad del gobierno general produce bienes y servicios para remunerar a los empleados en especie, está desempeñando dos funciones: la de empleador y la de productor de bienes y servicios. A fin de indicar el monto total pagado por concepto de remuneración a los empleados, es necesario tratar el monto pagado en especie como si se hubiera pagado en efectivo como sueldos y salarios, y luego los empleados hubieran utilizado el efectivo para comprar los bienes y servicios. La categoría de ingresos *1424 Ventas imputadas de bienes y servicios* sirve para registrar el valor de esas ventas imputadas.
- **Sistemas jubilatorios de los empleados del gobierno con capitalización nula o parcial.** Conforme al sistema de devengado del *MEFP 2001*, los sistemas jubilatorios de los empleados del gobierno con capitalización nula o parcial reciben el mismo tratamiento que los sistemas plenamente capitalizados. Esto se logra haciendo constar un pasivo por el derecho al pago de las prestaciones jubilatorias futuras que tienen los empleados y los ex empleados frente al gobierno en carácter de empleador¹⁷. Ese pasivo se mide como el valor actual de los pagos jubilatorios futuros. El aumento del pasivo durante un período constituye una transacción en pasivos del gobierno —reservas técnicas de seguros— originada por las contribuciones efectivas e imputadas del empleador y del empleado, más los ingresos por haberes del pasivo existente. El pago de prestaciones a los jubilados o a sus dependientes o supérstites se contabiliza como una disminución de este pasivo.

En un sistema jubilatorio no autónomo completamente capitalizado, el gobierno realiza contribuciones, en carácter de empleador, y reserva suficientes activos para cumplir sus obligaciones en el marco del plan¹⁸. Estas contribuciones aparecen en la partida de gasto *21 Remuneración a los empleados*, y el aumento del pasivo figura en la partida *3316 Reservas técnicas de seguros*. En el caso de planes de jubilación con capitalización nula o parcial, el

¹⁷ Estos planes no deben confundirse con la seguridad social ni con la asistencia social, a través de las cuales el gobierno proporciona prestaciones jubilatorias al público en general.

¹⁸ Los planes de pensión autónomos no forman parte del sector gobierno general.

gobierno puede efectuar una contribución, pero esta por lo general no basta para cumplir con las obligaciones del Estado. Por lo tanto, los compiladores deben **imputar** una contribución por la diferencia entre la contribución efectiva¹⁹ y la contribución que el gobierno debería realizar para contar con fondos suficientes que le permitan financiar completamente sus obligaciones. Los compiladores deben medir la contribución imputada mediante técnicas actuariales, tal como lo harían si el sistema estuviera completamente capitalizado.

En resumen, el *MEFP 2001* exige la contabilización de toda contribución efectiva bajo la partida 2121 *Contribuciones sociales efectivas*, de toda contribución imputada bajo la partida 2122 *Contribuciones sociales imputadas*, y del aumento correspondiente del pasivo bajo la partida 3316 *Reservas técnicas de seguros*. Además, los compiladores deben imputar los intereses por pagar correspondientes al pasivo y asentar el gasto imputado bajo la partida 2813 *Gastos de la propiedad atribuidos a los titulares de pólizas de seguros*, con un asiento de contrapartida que aumente el pasivo bajo la partida 3316 *Reservas técnicas de seguros*.

Pagos atrasados

Los pagos atrasados surgen cuando no se efectúa un pago obligatorio en su fecha de vencimiento o antes. En los sistemas contables tradicionales con base caja, registrar los atrasos como partidas informativas era una manera de por lo menos compensar en parte la falta de datos devengados. En los sistemas de base devengado, los atrasos representan análisis temporales de las cuentas por cobrar; en otras palabras, brindan un lugar para los pagos que están pasados de la fecha de vencimiento. Como consecuencia, cuando los datos fuente se compilan sobre la base caja, deben incluirse todos los atrasos en los pagos, como sustitución de las estadísticas compiladas sobre la base devengado. Ejemplos típicos de atrasos son los atrasos por sueldos y salarios, que ocurren cuando no se paga puntualmente a los empleados; los atrasos por bienes y servicios, que se producen por la falta de pago de bienes adquiridos a crédito, y los atrasos por intereses y principal, que sobrevienen al no cumplir con las condiciones de reembolso de una deuda. En el sistema tradicional de caja, los atrasos suelen registrarse como partidas informativas en los datos sobre la deuda pendiente (o el balance). Pero en el sistema *MEFP 2001* es necesario hacer determinados ajustes para incluir los atrasos en las transacciones.

En el caso de los **atrasos por sueldos**, se debe hacer un ajuste para incrementar la partida de gasto 21 *Remuneración a los empleados* y asentar el pasivo correspondiente bajo la partida 3318 *Otras cuentas por pagar*. Análogamente, en el caso de los **atrasos por bienes y servicios**, es necesario un ajuste para aumentar la partida de gasto 22 *Uso de bienes y servicios*, con un asiento de contrapartida bajo 3318 *Otras cuentas por pagar*. En cuanto a los **atrasos por interés o principal**, según las estipulaciones del contrato, pueden variar las condiciones e incluso la clasificación del instrumento financiero. Cualesquiera sean las circunstancias, el deudor obtuvo en la práctica financiamiento adicional al no efectuar el pago programado. Para proporcionar información sobre este tipo de financiamiento implícito, el pago programado debe contabilizarse como si se hubiera hecho y luego reemplazarse por un nuevo pasivo a corto plazo.

¹⁹ En el caso de un plan totalmente desprovisto de capitalización, las contribuciones efectivas equivaldrán a cero.

C. Modificaciones a las transacciones

En los datos fuente, los registros de algunas transacciones no reflejan el contenido económico de lo que está sucediendo. Por lo tanto, es preciso modificarlos para poner de manifiesto su naturaleza económica intrínseca. El redireccionamiento, la partición y la reasignación son tres tipos de modificaciones utilizadas con esta finalidad en el sistema del *MEFP 2001*.

Redireccionamiento

El redireccionamiento se hace necesario cuando una unidad que participa en una transacción no figura en los registros contables por razones administrativas. Por ejemplo, si los empleados gubernamentales participan en un sistema de jubilación, es posible que en los registros contables aparezca la unidad gubernamental haciendo pagos directamente al sistema en nombre de sus empleados. En ese caso, es necesario **redireccionar** los pagos para que el gobierno aparezca efectuando pagos a los empleados, quienes se considera que luego realizan pagos por el mismo monto al sistema de jubilación.

Partición

La partición es la división de una sola transacción (desde la perspectiva de las partes involucradas) en dos o más transacciones para los efectos del registro en el sistema *MEFP 2001*. Por ejemplo, cuando una unidad del gobierno general adquiere un activo fijo en virtud de un contrato de arrendamiento financiero, los pagos periódicos por el arrendamiento se deben **partir** en dos transacciones: un reembolso del principal y un pago de intereses.

Algunas transacciones parecen ser intercambios pero son en realidad una combinación de intercambio y transferencia. Por ejemplo, una unidad del gobierno general podría vender un activo a un precio que esté claramente por debajo del valor de mercado. En tales casos, la transacción efectiva deberá dividirse en dos, una que sea exclusivamente un intercambio (la venta a valor de mercado) y la otra, una transferencia (la diferencia entre el valor efectivo de la transacción y el valor de mercado del activo).

Reasignación

La reasignación se hace necesaria cuando una unidad actúa como agente de otra unidad. Por ejemplo, se recurre a la **reasignación** (o atribución) de impuestos cuando una unidad del gobierno (por ejemplo, el gobierno central presupuestario) actúa como recaudador de impuestos a beneficio de otra unidad del gobierno general. En estos casos, la unidad que actúa como agente quizá no tenga autoridad para decidir ni la tributación ni la tasa impositiva; simplemente actúa como vehículo de transmisión del pago del contribuyente a la unidad del gobierno que aplicó el impuesto. El valor de este último debe contabilizarse como ingreso en la unidad que lo aplicó, no en la unidad que actúa como agente.

Por regla general, los ingresos tributarios se atribuyen de la siguiente manera:

- Cuando un gobierno recauda impuestos en nombre y beneficio de otro gobierno, y este último tiene la autoridad para aplicar el impuesto, establecer y modificar la tasa impositiva y determinar el uso de los recursos, entonces el gobierno recaudador actúa como agente de este último y el impuesto es reasignado. Cualquier cantidad retenida por el gobierno recaudador como cargo por la recaudación debe tratarse como pago por un servicio.

Cualquier otra cantidad retenida por el gobierno recaudador, por ejemplo, en el marco de un arreglo de coparticipación de impuestos, debe tratarse como una donación corriente. Si se delegó al gobierno recaudador la autoridad para establecer y modificar la tasa, así como para decidir sobre el uso final de los recursos, entonces las cantidades recaudadas deben tratarse como ingresos tributarios de este gobierno.

- Cuando diferentes gobiernos establecen conjuntamente y por igual la tasa de un impuesto y la distribución de los recursos, sin que ninguno de ellos tenga la autoridad final y exclusiva, entonces los ingresos tributarios se atribuyen a cada gobierno según la proporción que le corresponda de los recursos. Si el arreglo permite a una unidad del gobierno ejercer el control final y exclusivo, entonces todos los ingresos tributarios se atribuirán a dicha unidad.
- También puede ocurrir que un gobierno tenga la autoridad constitucional o de otra índole para aplicar un impuesto, pero que otros gobiernos establezcan individualmente la tasa del impuesto en sus jurisdicciones y decidan individualmente el uso de los recursos generados por los impuestos en sus jurisdicciones. Los recursos generados por los impuestos en cada jurisdicción de gobierno respectiva se atribuyen como ingresos tributarios de dicho gobierno.

En general, se reasigna/atribuye un impuesto a la unidad del gobierno que: i) ejerce la autoridad de aplicar el impuesto (como entidad principal o a través de la autoridad delegada por la entidad principal), ii) tiene la potestad final para establecer y variar la tasa del impuesto, y iii) tiene la potestad final para determinar el uso de los fondos.

D. Ajustes a la base de registro

En el sistema de base devengado del *MEFP 2001*, los flujos se registran cuando se crea, transforma, intercambia, transfiere o extingue valor económico. En otras palabras, los sucesos económicos se registran en el período en el que ocurren, independientemente de que se haya efectuado o esté pendiente el cobro o el pago de efectivo. Con la base devengado, el momento de registro coincide con el momento del flujo efectivo de recursos. En general, el momento que se les atribuye a los sucesos económicos es aquel en el cual cambia la propiedad de los bienes, se suministran los servicios, se crea la obligación de pagar impuestos, surge un derecho al pago de una prestación social, o se establece otro derecho incondicional.

Por lo tanto, al elaborar estadísticas conforme al *MEFP 2001*, los compiladores deben ajustar el momento de registro si las transacciones captadas por los datos fuente aparecen en fechas que no coinciden con el momento en el que ocurrió efectivamente el suceso económico. Por lo general, hay que hacer estos ajustes para adaptar a la base devengado datos registrados sobre la base caja. En esta sección se aborda el ajuste a la base devengado en términos generales y luego se describen algunos ajustes concretos aplicados a flujos de impuestos e intereses.

Los ajustes al momento de registro deben hacerse únicamente si son significativos, y **no**:

- Si las partidas en cuestión, ajustadas o no, no contribuyen significativamente a agregados y partidas de resultado importantes.
- Si las partidas contribuyen significativamente a agregados y partidas de resultado importantes, pero la partida ajustada no varía sustancialmente respecto de la partida no ajustada.

Por ejemplo, los **gastos en concepto de sueldos y salarios**, que por lo general representan un componente importante del gasto, pueden registrarse sobre la base caja. Pero si se determina que al ajustar ese registro a la base devengado no se alterarán sustancialmente los montos en cuestión, se podría optar por prescindir del ajuste.

Obviamente, tal decisión dependerá de cierto grado de subjetividad. A menudo los compiladores deciden en contra del ajuste porque no tienen información suficiente para determinar el grado de ajuste necesario. Pero esa información podría obtenerse de registros complementarios. En el ejemplo de los sueldos y salarios, los compiladores podrían utilizar información sobre el número de días transcurridos entre el último día de pago del período contable y el cierre del período contable para estimar el ajuste que requiere la base devengado. Así, si el pago a los empleados se efectúa quincenalmente y el último día de pago del ejercicio cae 10 días antes del cierre del período contable, una parte importante del primer pago del ejercicio siguiente correspondería al período contable anterior, y en ese caso convendría hacer un ajuste.

Como ya se señaló, es menos probable que haya que ajustar datos fuente registrados sobre la base vencimiento de pago (compromiso) que datos registrados sobre la base caja. Sin embargo, pueden surgir diferencias importantes entre los valores registrados sobre la base vencimiento de pago y la base devengado. Por ejemplo, en la base vencimiento de pago, los intereses por bonos cupón cero no se registran hasta el vencimiento del cupón, lo cual es muy diferente de registrarlos a medida que se devengan (véase la sección dedicada al devengado de intereses).

Podría resultar necesario hacer ajustes cuando los datos fuente no se registran sobre la base devengado, pero únicamente si dichos ajustes son significativos.

Registro devengado de la tributación

De acuerdo con los principios de registro sobre la base devengado, los gobiernos deben imputar el ingreso tributario al período contable en el cual ocurren los sucesos que dan lugar a la creación de la obligación tributaria. Este momento no coincide necesariamente con aquel en el que sucede el evento tributado. Por ejemplo, la obligación de pagar impuestos sobre las ganancias de capital suele ocurrir cuando se vende el activo, y no cuando se aprecia su valor. Muchas veces, las autoridades tributarias no tienen conocimiento de actividades económicas que crean obligaciones impositivas hasta que no se presenta una declaración o hasta que no realizan un avalúo del mundo adeudado.

En el sistema *MEFP 2001*, el **monto** del impuesto adeudado en un período contable es el monto que vence en ese período, extraído de avalúos, declaraciones o instrumentos como facturas de venta o declaraciones de aduana que definen las obligaciones del contribuyente. Los avalúos por lo general corresponden al período contable seleccionado por las autoridades, que puede o no coincidir con el período de declaración financiera del contribuyente. Por ejemplo, el avalúo del

impuesto sobre la renta puede efectuarse en base al ejercicio del gobierno, que concluye en junio, en tanto que el ejercicio del contribuyente concluye en diciembre. En ese caso, el avalúo del impuesto sobre la renta correspondiente a un período determinado no es un indicador fiable del impuesto generado por el ingreso percibido en ese período, es decir cuando se creó valor económico.

Para compensar la ausencia de datos sobre impuestos devengados en las fuentes administrativas, los compiladores deben efectuar estimaciones, tanto del momento de registro como de los montos. Por lo general, se recomiendan dos métodos para implementar el principio de devengado y evitar una estimación excesiva del ingreso recaudatorio:

- **Método de caja con ajuste de fecha.** Según este método, los montos abonados en efectivo para saldar obligaciones tributarias deben registrarse en la fecha en que se creó la obligación tributaria o transferirse a esa fecha, haciendo caso omiso de la fecha en la cual el pago venció o se hizo efectivo.
- **Método del coeficiente.** Según este método, los montos pendientes de pago deben ajustarse de acuerdo con un coeficiente que refleje los avalúos de períodos recientes que nunca se saldaron. Por lo tanto, el monto del impuesto devengado es el monto reducido tras ese ajuste. Los impuestos que no tienen probabilidades de recaudación no se asientan como ingreso del gobierno. El coeficiente debe actualizarse si con el correr del tiempo cambia la eficiencia de la recaudación impositiva.

El principio de registro devengado ofrece cierta flexibilidad en dos casos:

- En el caso del ingreso tributario descontado en la fuente —por ejemplo, el impuesto sobre la renta descontado del salario en un sistema de retención en la fuente—, los compiladores deben imputarlo al período contable en el cual se realizó el descuento. En algunos casos, el impuesto deducido quizá no represente la obligación tributaria total del contribuyente; entonces, las autoridades tributarias registran el impuesto restante al fijar la obligación final, pero los compiladores deben imputarlo al período contable en el cual se creó la obligación. Si el impuesto descontado excede al monto final, se hace necesario un reintegro; como ya se señaló, los compiladores deben descontar los reintegros correspondientes a un período determinado de los impuestos asentados en ese período.
- El suceso tributario probablemente sea desconocido cuando ocurre en la economía “paralela”. En ese caso, el momento de registro coincidirá con el momento de avalúo.

Devengado de intereses

En el caso de muchos instrumentos financieros, el monto de los intereses registrado en un sistema de base caja representa una estimación razonable del monto devengado, pero como ya se señaló quizás haya que realizar ajustes en caso de atrasos.

Con todo, en algunas partidas la **diferencia entre la base caja y la base devengado es sustancial y siempre resulta necesario el ajuste**. Por ejemplo, los intereses devengados por un bono cupón cero o un bono con fuerte descuento no crean una obligación de pago hasta el vencimiento. En ese caso, es esencial registrar los intereses a medida que se devengan. Los compiladores deben estimar el interés devengado aplicando a la obligación pendiente la tasa de descuento originalmente fijada

cuando se emitió el bono. Los intereses devengados se asientan entonces como intereses por cobrar/por pagar (según se trate de un activo financiero o de un pasivo) y ese mismo monto se añade al valor del activo/pasivo generado por el bono. El pago en efectivo se realiza cuando el bono vence.

E. Ajustes por valoración

El sistema *MEFP 2001* resulta útil como herramienta analítica en gran parte porque puede vincular numerosas variables económicas, expresándolas en una misma unidad contable. Todos los flujos y saldos están valorados en dinero al **valor de cambio corriente**, es decir la cantidad de efectivo que se puede cambiar por bienes y otros activos, servicios, mano de obra o suministro de capital.

Los valores de cambio corrientes, o **precios de mercado**, de los flujos y los saldos se definen como la cantidad de dinero que un comprador está dispuesto a pagar a un vendedor dispuesto a vender; el intercambio ocurre entre partes independientes y exclusivamente en virtud de una contraprestación comercial. Por lo tanto, el precio de mercado se refiere solamente al precio de un intercambio concreto en las condiciones estipuladas. Un segundo intercambio de una unidad idéntica, incluso en circunstancias que sean casi exactamente iguales, podría generar un precio de mercado diferente. Esta definición de precio de mercado permite hacer una distinción clara respecto de un precio cotizado en el mercado, un precio de mercado mundial, un precio corriente, un precio justo de mercado o cualquier precio con el que se pretenda expresar la generalidad de precios de una clase de intercambios presuntamente idénticos, en lugar de un precio aplicado efectivamente a un intercambio determinado. Además, el precio de mercado no es equivalente al precio que se registraría en un mercado puramente competitivo. Una transacción de mercado puede ocurrir en un monopolio, monopsonio u otra estructura de mercado. De hecho, el mercado puede ser tan estrecho que consista en la única transacción de este tipo entre partes independientes.

En general, **los flujos expresados en términos monetarios cuando ocurren pueden registrarse a su valor efectivo** porque se presume que ese es el valor de mercado corriente. Pueden presentarse excepciones, como por ejemplo cuando un gobierno vende un activo a un precio claramente inferior al valor de mercado o compra un activo a un precio claramente superior al valor de mercado (véase la sección sobre partición). En esos casos, los compiladores deben estimar el verdadero valor de mercado e imputar el monto restante como transferencia.

Las cuentas del gobierno no siempre utilizan el valor de mercado corriente para registrar transacciones no monetarias o saldos de activos y pasivos. Por ejemplo, en el balance del gobierno pueden aparecer activos no financieros a costo histórico, y los compiladores deben cambiar el costo histórico para asentar el valor de mercado. Como consecuencia, no todos los cambios de valor de un activo entre un balance y otro se deben a una transacción. Si el ajuste refleja, en su totalidad o en parte, una variación del valor de mercado del activo que ocurrió dentro del período contable en curso, esa parte debe registrarse como una ganancia o pérdida por tenencia (revaloración) e incluirse en el *Estado de otros flujos económicos*.

Lo ideal es que los compiladores extraigan las **estimaciones del valor de mercado de los mercados en los cuales se negocian artículos idénticos o muy similares** de manera corriente en suficiente volumen y en circunstancias parecidas. Para seleccionar mercados de referencia adecuados, los compiladores deben prestar atención a factores tales como las diferencias entre los mercados mayoristas y minoristas, y las variaciones regionales. En particular, los compiladores por

lo general pueden valorar transacciones no monetarias (por ejemplo, trueque) de bienes al precio de mercado de bienes parecidos. Análogamente, hay publicada información sobre los valores de mercado corrientes de los saldos de activos y pasivos que se negocian en mercados activos; los ejemplos más comunes son ciertos activos financieros y sus correspondientes pasivos. Los compiladores pueden valorar saldos de activos fijos existentes basándose en el precio de mercado de bienes nuevos parecidos, siempre que tengan en cuenta el consumo acumulado de capital fijo y toda otra variación ocurrida desde que se produjo el activo.

Si el compilador estima que no existe un mercado adecuado para extraer el valor de un determinado flujo o saldo no monetario, la alternativa es **derivar la valoración de los precios fijados en mercados que no están tan estrechamente relacionados**, haciendo los ajustes del caso para tener en cuenta las diferencias de calidad. En última instancia, los compiladores pueden valorar algunos bienes y servicios únicamente en base al monto que costaría producirlos en ese momento.

En ocasiones el compilador deberá valorar los saldos de activos según el **valor de adquisición corriente amortizado**. Para ello tendrá que revalorar el costo histórico (o de adquisición) del bien, teniendo en cuenta todas las variaciones ocurridas desde que se lo adquirió o produjo (tales como consumo acumulado de capital fijo, agotamiento parcial y total, deterioro, obsolescencia imprevista, pérdidas excepcionales y otros sucesos inesperados). Los activos pueden registrarse al **valor actual descontado de las rentabilidades futuras previstas**, un método de especial utilidad para una serie de activos financieros, naturales e intangibles.

Los compiladores deben convertir los flujos y saldos **denominados en moneda extranjera** a un valor en moneda nacional según el tipo de cambio vigente en la fecha en que ocurrió el flujo o a la que corresponde el balance. Para ello, deben utilizar el punto medio entre el tipo comprador y el tipo vendedor. Muchos sucesos económicos, como las compras a crédito y el posterior pago de la obligación correspondiente, requieren dos transacciones con el mismo valor en unidades de moneda extranjera. El compilador convierte ambas transacciones a la moneda nacional al tipo de cambio vigente en el momento de efectuarse la transacción. Toda diferencia entre el valor en moneda nacional de las transacciones constituye una ganancia o pérdida por tenencia (de la obligación, en el último ejemplo).

Si los datos fuente no contienen valores correctos, se debe estimar el valor de mercado y se deben realizar los ajustes por valoración necesarios.

F. Ajustes por registro neto/bruto de flujos y saldos

Los conjuntos de datos en los que todas las partidas elementales figuran con su pleno valor se llaman **registros brutos**. El **registro neto** es la contraposición de una partida frente a otra. Para la compilación de estadísticas conforme al *MEFP 2001* siempre se prefiere el registro bruto, excepto si el registro neto está implícito en la categoría o para ciertas transacciones de cuenta financiera. La variación de las existencias es un ejemplo en el cual la compilación neta está implícita para evitar registrar por separado todas las transacciones y extracciones.

Aunque por lo general las estadísticas del sistema *MEFP 2001* se compilan y presentan en bruto, existen varios casos en los cuales se prefiere el registro neto. La presentación calcula todas las partidas de resultado según el valor neto de una clase de transacciones contrapuestas a otra clase, o

de una clase de activos contrapuesta a los pasivos correspondientes. De la misma manera, el resultado operativo bruto representa los gastos (excluido el consumo de capital fijo) contrapuestos a los ingresos²⁰, y el sistema calcula el préstamo neto/endeudamiento neto como el valor neto de las transacciones en activos no financieros frente al resultado operativo (o como la diferencia entre las transacciones en activos financieros y pasivos). En el balance, el saldo del total de activos se contrapone al total de pasivos para obtener el patrimonio neto.

El sistema *MEFP 2001* utiliza el término “neto” de dos maneras. Un uso limitado específico alude a la distinción entre partidas de resultado netas y brutas como el resultado operativo neto (*MEFP 2001*), en la cual la diferencia entre el valor bruto y el valor neto es la sustracción del consumo de capital fijo. El otro uso del término se refiere a un aumento o disminución dentro de una categoría (por ejemplo, la adquisición neta de activos financieros).

Cuando los datos fuente registran partidas en valores netos pero el sistema *MEFP 2001* requiere valores brutos (como por ejemplo las utilidades o las pérdidas generadas por la venta de un activo), los compiladores deben calcular el valor bruto de las partidas para registrar los saldos o activos brutos. Por el contrario, si las partidas de los datos fuente aparecen en valor bruto y es necesario registrarlas en valor neto (como es el caso de los impuestos brutos sobre la renta pendientes de pago en una situación en la cual los reintegros se hacen constar como un gasto), los compiladores deben hacer un cálculo neto de las partidas para asentar saldos o flujos netos en el sistema *MEFP 2001*. Este sistema (a diferencia del *MEFP 1986*) registra las ventas de bienes y servicios sin deducir los desembolsos en los que se incurre en su producción. Los otros flujos económicos (ganancias y pérdidas por tenencia y otras variaciones en el volumen de activos y pasivos) correspondientes a un activo o pasivo determinado se presentan en valores netos. Por ejemplo, las ganancias por tenencia se equilibran con las pérdidas por tenencia de una clase específica de activo o pasivo.

Además, en el sistema *MEFP 2001*, las estadísticas deben representar transacciones de las que se descontaron los reintegros u otros ajustes correctivos. Los impuestos deben registrarse netos de reintegros. Así, si los datos fuente del impuesto sobre la renta por pagar se presentan en valores brutos, los compiladores deben calcular el valor neto sustrayendo los reintegros de la categoría tributaria en cuestión. Los compiladores deben presentar las categorías de gasto tras descontar las entradas de ese gasto generadas por transacciones erróneas o no autorizadas. Por lo tanto, el compilador debe sustraer un reintegro recibido de un proveedor por el pago erróneo de un servicio de la categoría de gasto 22 *Uso de bienes y servicios*.

Otro ejemplo lo constituyen los datos fuente que registran el valor en libros de los activos de una unidad del gobierno cuando se efectúa la disposición de los activos, y la pérdida o ganancia generada por la venta de activos como un ingreso. En el sistema *MEFP 2001*, los compiladores deben registrar el valor de mercado de los activos para la disposición de los mismos y deben indicar la pérdida o ganancia como una pérdida o ganancia por tenencia del activo. Por eso deben efectuar ajustes al valor bruto para reemplazar el valor de disposición registrado por el valor de venta efectivo, y registrar la pérdida obtenida o la ganancia sufrida como otro flujo económico (revaloración), y no como ingreso²¹.

²⁰ El resultado operativo neto equivale a ingresos menos gastos (incluido el consumo de capital fijo).

²¹ Este ajuste también puede considerarse ajuste por revaloración.

Análogamente, si los datos fuente registran las operaciones de los establecimientos de mercado del gobierno a valores netos (es decir, como superávit/déficit neto), los compiladores tendrán que realizar ajustes al valor bruto para reemplazar los flujos netos registrados por los flujos brutos correspondientes (es decir, los ingresos, gastos y transacciones en activos no financieros del establecimiento de mercado).

G. Ajustes por incoherencias entre periodicidades

Los compiladores deben **conciliar** las estadísticas mensuales y trimestrales con las estadísticas anuales en el momento en que se publican los datos fuente anuales. Es decir, deben verificar que la suma de las estadísticas de los doce meses o de los cuatro trimestres que forman el ejercicio coincida con las estadísticas totales del ejercicio. Por lo tanto, deben establecer procedimientos para **ajustar o revisar** las estadísticas si detectan discrepancias entre los datos mensuales o trimestrales y los datos anuales. Al revisar las estadísticas mensuales y trimestrales, deben volver a calcular y revisar las versiones desestacionalizadas y tendenciales de las estadísticas. Es importante imputar los ajustes al período subanual correspondiente.

Otro tipo de ajuste por incoherencias entre periodicidades ocurre cuando se detecta una diferencia entre los períodos contables que abarcan los datos. En esos casos, los compiladores deben ajustar los datos fuente que abarcan diferentes períodos contables para estimar los datos correspondientes al período que les interesa. Por ejemplo, los datos del gobierno central presupuestario abarcan un ejercicio que va del 1 de abril al 31 de marzo, en tanto que los datos del gobierno local abarcan un ejercicio que va del 1 de octubre al 30 de septiembre. Los compiladores deben ajustar los datos del gobierno local (ejercicio del 1 de octubre al 30 de septiembre) en base al ejercicio que va del 1 de abril al 31 de marzo. En caso de no contar con datos publicados con más frecuencia, los compiladores pueden realizar este ajuste, por ejemplo, tomando la segunda mitad del primer ejercicio y la primera mitad del ejercicio siguiente y sumándolas para obtener los datos del gobierno local correspondientes a un ejercicio que comienza el 1 de abril.

H. Ajustes de clasificación

Con toda probabilidad, la reclasificación de los datos fuente según la nomenclatura del *MEFP 2001* representará el grueso del proceso de compilación de las estadísticas. Es posible que los datos fuente no clasifiquen las partidas de la misma manera que en el sistema *MEFP 2001*. En esos casos, los compiladores deben llevar a cabo **ajustes de clasificación** (o reclasificaciones) para traspasar las partidas en cuestión de un sistema clasificatorio al otro. Por ejemplo, ciertas cuentas del gobierno pueden ceñirse a los conceptos expuestos en el *Manual de estadísticas de las finanzas públicas 1986*, y clasificar los préstamos para fines de política (préstamos menos recuperaciones) junto con los gastos²². En ese caso, el compilador tendría que hacer un ajuste por clasificación que traspasara los préstamos para fines de política de la categoría “gasto” a la categoría “financiamiento”. Análogamente, es posible que los registros fuente clasifiquen el producto de la venta de un activo como ingreso, en tanto que el sistema *MEFP 2001* lo consideraría como una ganancia por tenencia y lo clasificaría junto con otros flujos económicos. En ese caso, el

²² Véase *Clasificación de los datos del MEFP de 1986 en el marco del MEFP de 2001* en <http://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/esl/pdf/classesl.pdf>.

compilador llevaría a cabo un ajuste por clasificación para transferir las ganancias por tenencia de la categoría “ingreso” a la categoría “otros flujos económicos”. En algunos países, las cuentas del gobierno muestran el producto de la captación de préstamos como ingresos y el reembolso del principal como gasto. Los compiladores reclasificarían estas transacciones y las vincularían a un pasivo.

Cuadros puente

A fin de asegurarse de que el proceso de clasificación sea coherente y sistemático, los compiladores deben utilizar **cuadros puente** (o claves de clasificación) para vincular los códigos (o categorías) de clasificación de las fuentes de datos a los códigos (o categorías) de clasificación del *MEFP 2001*. Los cuadros puente deben prepararse al nivel detallado de clasificación (por ejemplo, el presupuesto) y de preferencia deben estar vinculados directamente al plan de cuentas de la fuente. Como resultado, estos cuadros expondrán todos los ajustes por clasificación que, en opinión de los compiladores, se les debe incorporar a los datos fuente.

Al elaborar los cuadros puente, los compiladores deben identificar las transacciones y los saldos significativos entre: i) las unidades o entidades que constituyen un subsector determinado del gobierno general (por ejemplo, dentro del gobierno central presupuestario) y ii) los diferentes subsectores del gobierno general (por ejemplo, entre el gobierno central presupuestario y un fondo extrapresupuestario o entre el gobierno central presupuestario y los gobiernos locales). Esta información es necesaria para la consolidación intragubernamental e intergubernamental, el último paso en el proceso de compilación de las estadísticas según el *MEFP 2001* (véase la sección VI).

El cuadro 1 presenta un ejemplo de un cuadro puente parcial con transacciones de ingresos. Los compiladores deben preparar un cuadro parecido para los gastos, las transacciones en activos y pasivos, el balance y otros flujos económicos (si disponen de los datos necesarios).

V. RECOPIACIÓN DE ESTADÍSTICAS CONFORME AL *MEFP 2001*

A. Introducción

Después de ultimar los preparativos para la compilación de las estadísticas conforme al *MEFP 2001* (es decir, después de decidir todos los ajustes que se les deben incorporar a los datos fuente), puede comenzar la recopilación efectiva de las estadísticas de cada uno de los subsectores del gobierno general. Cuando los compiladores concluyan la recopilación, procederán a la agregación.

Concretamente, como ya se mencionó, la cuarta etapa de la compilación de las estadísticas abarca dos tareas distintas: i) la clasificación y derivación de las estadísticas, y ii) su consolidación. En la primera parte de la cuarta etapa, los compiladores **aplican** a los datos fuente los ajustes decididos durante el análisis que llevaron a cabo en la tercera etapa, **con uniformidad de criterio**. Esto se logra aplicando **cuadros puente** y **cuadros de derivación** a los datos fuente de un período determinado. Los cuadros puente permiten a los compiladores clasificar datos fuente detallados de acuerdo con las categorías del *MEFP 2001* para cada una de las unidades y entidades del gobierno. Por su parte, los cuadros de derivación permiten a los compiladores recopilar estadísticas

sistemáticamente, llevar un registro claro del proceso de compilación y facilitar la coherencia en compilaciones futuras de estadísticas conforme al *MEFP 2001*²³.

Cuadro 1: Cuadro puente para la clasificación detallada del ingreso

País / Código de clasificación presupuestaria	Descriptor utilizado en el país	Código de clasificación del MEFP 2001	Descriptor utilizado en el MEFP 2001	Observaciones / Fuente
00210	Impuesto sobre la renta de los particulares	1111	Impuestos sobre la renta, las utilidades y las ganancias de capital: pagaderos por personas físicas	
00220	Impuesto sobre la renta de las empresas	1112	Impuestos sobre la renta, las utilidades y las ganancias de capital: pagaderos por corporaciones y otras empresas	
00230	Otros impuestos sobre la renta	1113	Impuestos sobre la renta, las utilidades y las ganancias de capital: no imputables	
00240	Impuesto sobre las ventas	11412	Impuestos sobre los bienes y servicios: impuestos generales sobre los bienes y servicios: impuestos sobre las ventas	
00250	Impuesto sobre las tierras	1131	Impuestos sobre la propiedad: impuestos recurrentes sobre la propiedad inmueble	
00260	Utilidades por venta de activos	4**		No se clasifica como ingreso en el <i>MEFP 2001</i> sino como ganancia por tenencia (categoría 4** de las EFP, en la cual ** representa el tipo de activo).
00270	Impuestos selectivos	1142	Impuestos sobre los bienes y servicios: impuestos selectivos	
00300	Ingreso por intereses	1411	Otros ingresos: ingreso de la propiedad/intereses [EPF]	
00301	Banco ABC	14111*	Ingreso por intereses procedente del sector privado	
00302	Fondo de seguridad social	14112*	Ingreso por intereses procedente del fondo de seguridad social	Se elimina en la consolidación del gobierno central presupuestario con el fondo de seguridad social.
00400	Donaciones del extranjero para la construcción de escuelas	1312	Donaciones de gobiernos extranjeros: capital	
...	
...	

* El sistema de clasificación del *MEFP 2001* no contiene una categoría 14111 o 14112. Este es un ejemplo de cómo ampliarlo para recabar (y presentar) más detalles.

²³ Los análisis de las modificaciones de las series temporales del *MEFP 2001* y de la composición de los agregados del *MEFP 2001* son válidos únicamente si hay coherencia en la compilación de datos de diferentes periodos.

Una vez que los compiladores ajustaron los datos de cada fuente conforme a la metodología del *MEFP 2001*, **deben combinar los resultados por medio de una agregación simple** para elaborar un primer “indicador” de las estadísticas de cada unidad institucional desde el punto de vista del sistema *MEFP 2001*. La primera agregación produce estadísticas del gobierno central presupuestario, el gobierno central extrapresupuestario, los fondos de seguridad social, los gobiernos estatales y los gobiernos locales, según corresponda. En esta etapa, los compiladores identifican todos los flujos y saldos intrasectoriales entre las unidades y entidades combinadas para eliminarlos durante la consolidación **intragubernamental** (véase la sección VI). A continuación, agregan las estadísticas (consolidadas) de las respectivas unidades para producir estadísticas (no consolidadas) de los sectores gobierno central y gobierno general, respectivamente. Por último, identifican y eliminan todos los flujos y saldos **intergubernamentales** entre las unidades (subsectores) combinados en la etapa de consolidación (véase la sección VI), que es la última tarea del proceso de compilación de estadísticas conforme al *MEFP 2001*.

Los pasos que deben seguir los compiladores para clasificar y derivar las estadísticas figuran en el gráfico 2. **El orden de estos pasos puede variar según las circunstancias de cada país (y las preferencias de los compiladores), pero no se puede prescindir de ninguno.** Por ejemplo, los compiladores pueden realizar la clasificación detallada antes o después de derivar las estadísticas agregadas de alto nivel. También pueden elaborar los cuadros de derivación de alto nivel después de llevar a cabo la derivación y la clasificación detallada de las estadísticas según el *MEFP 2001*, y no antes. En ese caso, los cuadros de derivación de alto nivel servirán para conciliar los agregados del *MEFP 2001* con los agregados de las fuentes de datos nacionales. Otra posibilidad es que la computarización permita llevar a cabo la clasificación y la derivación simultáneamente.

En aras de la sencillez, este documento describe el proceso de derivación en su totalidad antes de pasar a la clasificación detallada de los datos.

B. Derivación

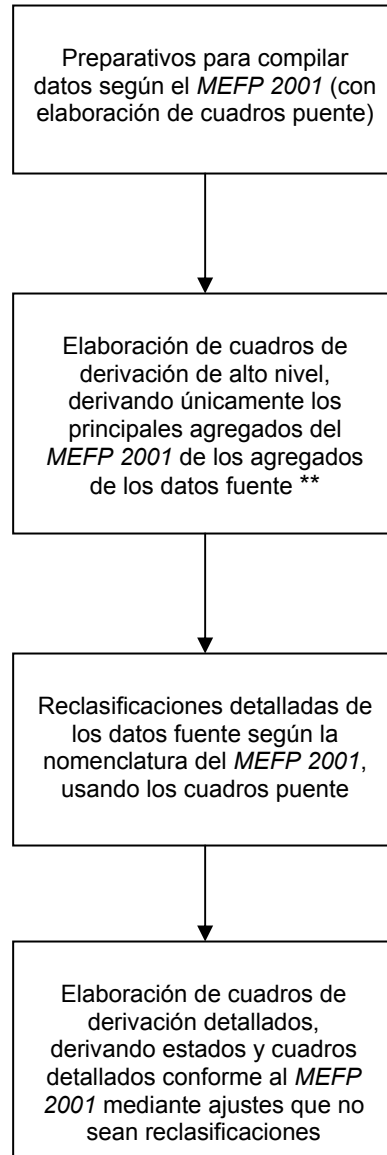
La derivación consiste en la **aplicación sistemática a los datos fuente de los ajustes** decididos en la etapa tres del proceso de compilación. Para eso se utilizan **cuadros de derivación** que producen los agregados y los detalles de los saldos y flujos conforme a la metodología del *MEFP 2001*.

En el proceso de compilación según el *MEFP 2001* se utilizan dos tipos de cuadros de derivación. Primero, los cuadros de derivación de alto nivel sirven para derivar los **principales agregados del MEFP 2001**. Segundo, los cuadros de derivación detallados sirven para derivar las **estadísticas detalladas de los estados y cuadros del MEFP 2001**. En el primer caso se elaboran cuadros de derivación para los agregados de alto nivel. Por ejemplo, para el *Estado de operaciones del gobierno*, el cuadro derivaría *1 Ingreso, 2 Gasto, 31 Adquisición neta de activos no financieros, 32 Adquisición neta de activos financieros y 33 Pasivos netos incurridos*²⁴. Los compiladores utilizan entonces estos agregados para cerciorarse de que los ajustes se hubieran realizado con uniformidad de criterio y como totales de verificación en la compilación más detallada de las estadísticas. En el segundo caso, los cuadros de derivación sirven para derivar las estadísticas detalladas sobre transacciones (ingreso, gasto y transacciones en activos y pasivos), otros flujos económicos (ganancias por tenencia y otras variaciones en el volumen de pasivos) y saldos (activos no

²⁴ Habría que derivar agregados parecidos para el *Estado de fuentes y usos de efectivo* y el *Balance*.

financieros, activos financieros y pasivos). De esta manera se obtiene un conjunto de datos que es coherente con los principales agregados derivados mediante los cuadros de derivación de alto nivel. Estos datos detallados sirven para completar los estados y cuadros regulares del *MEFP 2001* que aparecen enumerados en la sección III.A.

Gráfico 2: Clasificación y derivación de estadísticas conforme al *MEFP 2001*



** Esta tarea puede realizarse una vez que se hayan terminado la clasificación detallada y los cuadros de derivación detallados. En ese caso, los “cuadros de derivación de alto nivel” cumplirán el papel de cuadros de conciliación.

Los cuadros de derivación varían según el formato y el grado de detalle de los datos fuente de cada país. Sin embargo, nunca deja de ser válido el principio general de aplicar los ajustes decididos durante la etapa de preparación, con uniformidad de criterio, a los datos fuente para derivar las estadísticas (detalles, agregados y resultados) según el *MEFP 2001*.

Los compiladores pueden elaborar un cuadro de derivación con formato de matriz para un solo período, o con formato de serie temporal para una serie de períodos. En general, el formato de serie temporal resulta más útil.

El proceso de derivación:

- **Permite hacer ajustes a los datos fuente** para derivar los agregados **de manera sistemática** y mantener así la coherencia interna.
- **Crea un vínculo directo** entre los datos fuente y las estadísticas del *MEFP 2001*.
- **Deja asentado un registro** que los compiladores pueden utilizar de guía para la recopilación de estadísticas en períodos posteriores.

Por lo tanto, la **finalidad de un cuadro de derivación** es:

- **Llevar cuenta** del proceso de compilación de estadísticas conforme al *MEFP 2001*.
- **Garantizar la coherencia de los procedimientos de compilación** utilizados en diferentes períodos.

Derivación de alto nivel de los principales agregados del *MEFP 2001*

En este paso de la recopilación de estadísticas —que suele ser el primero—, los compiladores deben derivar los principales agregados del *MEFP 2001* por medio de cuadros de derivación de alto nivel que muestren el volumen y la fuente de todos los datos y ajustes. Este proceso recorre toda la serie de cuentas de cada parte del gobierno, incorporándoles los ajustes necesarios por cobertura, base de registro, momento de registro, registro neto o bruto y clasificación, y manteniendo siempre coherencia entre cuentas. Debe efectuarse una derivación de alto nivel de los principales agregados del *MEFP 2001* para el *Estado de operaciones del gobierno*, el *Estado de fuentes y usos de efectivo* y el *Balance*.

En el cuadro A1 del apéndice II se ilustra la elaboración del cuadro de derivación de alto nivel para las transacciones sobre base devengado de la Cuenta Central de Tesorería del gobierno central presupuestario. El cuadro deriva los agregados del *MEFP 2001* para el *Estado de operaciones del gobierno* (1 Ingreso, 2 Gasto, 31 Adquisición neta de activos no financieros, 32 Adquisición neta de activos financieros y 33 Pasivos netos incurridos). También permite verificar la coherencia mediante la siguiente identidad del *MEFP 2001*:

Ingreso menos Gasto menos Adquisición neta de activos no financieros menos Adquisición neta de activos financieros más Pasivos netos incurridos es igual a cero.

Si el resultado no es cero, existe una incoherencia en los datos fuente originales y/o el ajuste se aplicó incorrectamente. Es importante detectar y corregir todas las incoherencias. Por ejemplo, los compiladores de datos fuente sobre las transacciones en activos financieros quizás hayan obtenido los datos observando la diferencia entre dos saldos. Pero eso significa que los datos podrían reflejar no solo transacciones, sino también otros flujos económicos (como variaciones del tipo de cambio u otras variaciones de precios) que habrá que eliminar.

Los compiladores deben tener en cuenta que algunos de los ajustes al ingreso y al gasto exigirán también ajustes a las transacciones en activos y pasivos, por lo cual quizá tengan que ajustar los valores de saldos asentados en el balance. Por ejemplo, los ajustes al momento de registro necesarios para los impuestos devengados requieren un ajuste compensatorio en las cuentas por cobrar que debe quedar reflejado en el balance. Análogamente, los ajustes por la recaudación de impuestos en calidad de agente podrían exigir un ajuste a las cuentas por pagar.

El cuadro de derivación de alto nivel de los agregados del MEFP 2001 podría ayudar a los compiladores a explicar a los usuarios la relación entre los datos fuente y las estadísticas publicadas.

Derivación de estadísticas detalladas según el MEFP 2001

Una vez reclasificados los datos fuente conforme a la nomenclatura del MEFP 2001 (véase la sección V.C), los compiladores tendrán que aplicar al nivel más detallado los ajustes efectuados a nivel de los agregados, utilizando luego los agregados de alto nivel del MEFP 2001 para cerciorarse de aplicarlos con uniformidad.

En el apéndice II (cuadros A4 a A7) se refleja la compilación de estadísticas detalladas conforme al MEFP 2001 en el contexto del *Estado de operaciones del gobierno*, el *Estado de fuentes y usos de efectivo*, el *Balance* y el *Estado integrado de los flujos y saldos* (para derivar los datos del *Estado de otros flujos económicos*). En este ejemplo se derivan estadísticas del MEFP 2001 para estos estados partiendo de la Cuenta Central de Tesorería del gobierno central presupuestario, y se presentan los datos a un nivel de agregación bastante elevado en aras de la sencillez. Sin embargo, en la práctica los compiladores deben aplicar los ajustes al nivel más detallado (práctico) de la clasificación, y deben elaborar cuadros de derivación parecidos para cada unidad del gobierno y las fuentes de datos empleadas en la compilación de las estadísticas.

C. Clasificación de datos fuente según la nomenclatura del MEFP 2001

Como ya se señaló, la reclasificación de los datos fuente conforme a la nomenclatura del MEFP 2001 probablemente represente el grueso del proceso de compilación de las estadísticas. Como parte de los preparativos, los compiladores elaboraron cuadros puente (o claves de clasificación), para vincular los códigos (o categorías) de clasificación de las fuentes de datos a los códigos (o categorías) de clasificación del MEFP 2001.

Los datos fuente de la Cuenta Central de Tesorería del gobierno central presupuestario y el puente entre la clasificación de los datos fuente y la nomenclatura del *MEFP 2001* figuran en el apéndice II. El cuadro A2 contiene datos fuente sobre las transacciones, y el cuadro A3, sobre los saldos del balance. Los cuadros puente se presentan con un grado bastante elevado de agregación, en aras de la sencillez. Sin embargo, en la práctica los compiladores deben elaborarlos al nivel más detallado (práctico) de clasificación.

Acto seguido, los cuadros puente se **aplican** a los datos fuente de un período determinado para llevar a cabo la reclasificación según las partidas detalladas del *MEFP 2001* (véanse los cuadros A4–A6 del apéndice II). Este proceso puede ser manual o automático (por ejemplo, en MS Excel).

VI. CONSOLIDACIÓN DE LAS ESTADÍSTICAS SEGÚN EL *MEFP* 2001

La última parte del proceso de compilación conforme al *MEFP 2001*—la consolidación— consiste en presentar estadísticas sobre un grupo combinado de unidades del gobierno como si constituyeran una sola unidad. Este paso consiste sencillamente en agregar los resultados del proceso de derivación. Teóricamente, la consolidación implica eliminar todas las transacciones y saldos recíprocos entre las unidades y entidades del gobierno que la combinación abarca. La **consolidación intergubernamental** es la consolidación entre diferentes niveles o subsectores del gobierno general. La **consolidación intragubernamental** es la consolidación de un determinado subsector o unidad institucional del gobierno general.

La consolidación está más allá del alcance de este documento. Para más detalles, véase *Consolidación del sector gobierno general* [bajo *Consolidation of the General Government Sector*] en <http://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/comp.htm>.

APÉNDICE I

Etapas de los desembolsos presupuestarios y la recaudación de ingresos

Si los datos fuente no se presentan sobre la base devengado, su selección debería estar guiada en parte por un análisis de las etapas en las que se registran los desembolsos y la recaudación de ingresos y del momento de registro en los libros del gobierno.

Las transacciones que tienen lugar en las operaciones del gobierno pueden registrarse en diferentes **etapas** del proceso de ingreso y desembolso. Puede haber datos fuente para cada una o varias de estas etapas, y es importante que los compiladores sepan qué representa cada una de ellas, para poder tomar decisiones bien fundamentadas sobre la selección de las fuentes.

Etapas del gasto

Las etapas del gasto son las siguientes:

1. La primera etapa es el **proyecto de ley de presupuesto o estimaciones presupuestarias**²⁵ que presenta el órgano ejecutivo del gobierno, o el gabinete, al órgano legislativo (por ejemplo, el Parlamento o Congreso). El presupuesto es una solicitud para autorizar gastos, acompañada por una estimación de los ingresos esperados.
2. La segunda etapa se denomina **asignaciones presupuestarias**. Este es el presupuesto que aprueba (o *vota*) el órgano legislativo. Las asignaciones presupuestarias pueden ser o no iguales a las estimaciones presupuestarias presentadas por el ejecutivo.
3. La tercera etapa del proceso del gasto se denomina **autorizaciones presupuestarias o asignaciones de fondos**. Estas autorizan a los ministerios a desembolsar fondos específicos durante un período determinado dentro de los límites de los montos asignados. Cuando el Poder Legislativo autoriza directamente la asignación a los distintos ministerios o departamentos, el monto de las autorizaciones presupuestarias es igual al de las asignaciones.
4. La cuarta etapa es la de **compromisos de gasto**, que es la siguiente etapa en la que participan los ministerios. Dentro de los límites de sus autorizaciones presupuestarias, los ministerios se comprometen a comprar bienes y servicios o presentan sus pedidos para efectuar dichas compras, o suscriben acuerdos para el suministro futuro de bienes y servicios.
5. La quinta etapa es la de **entregas**. En esta etapa se entregan los bienes y servicios (o los activos no financieros) y el gobierno emite un recibo, lo que significa que ha recibido los bienes o servicios, y se le ha generado la obligación de efectuar un pago en una fecha futura. El aspecto importante de esta etapa, más que el suministro físico en sí, es la transferencia al gobierno del título jurídico de los bienes (y en consecuencia la obligación

²⁵ Esta etapa suele estar precedida por un plan presupuestario a mediano plazo.

de pagar por ellos). Esta transferencia del título jurídico puede ocurrir al entregar, al embarcar, o al cumplirse determinadas etapas previas a la entrega misma, según se establezca en el contrato de compra.

En términos generales, esta etapa concuerda con los principios de compilación de las estadísticas de gasto en base devengado.

6. La sexta etapa es la preparación de las **órdenes de pago**, que emite el ministerio receptor o una oficina central que certifica que se adeuda el pago y que debería abonarse en ese momento.
7. La séptima etapa en el proceso del gasto es la emisión de **cheques u otros certificados de pago**, por parte de la tesorería u oficiales de pago de los ministerios.
8. En la octava y última etapa en el proceso del gasto **se pagan los cheques o se efectúan las transferencias a las cuentas bancarias de los proveedores**, es decir, se presentan en los bancos los cheques emitidos en la séptima etapa y se produce la correspondiente reducción en el saldo de las cuentas de la tesorería o del ministerio que emitió el cheque. Son los cheques pagados y los débitos resultantes en las cuentas de gastos del gobierno los que concuerdan con los principios de caja pura para la compilación de datos sobre la base caja y lo que debe quedar reflejado en el **Estado de fuentes y usos de efectivo** del *MEFP 2001*. Sin embargo, en la práctica se suele utilizar la séptima etapa para la base caja de registro.

Etapas de recaudación de ingresos

La parte de ingresos de las transacciones financieras del gobierno es aún más compleja, pues las etapas varían según el tipo de recaudación. Los siguientes ejemplos ilustran las distintas etapas.

Impuesto sobre la renta de las corporaciones e impuesto sobre la renta de los trabajadores por cuenta propia

Muchas de las etapas tienen lugar tanto en el caso del impuesto sobre la renta de las corporaciones (es decir, el impuesto sobre las utilidades obtenidas por las empresas) como del impuesto sobre la renta pagado por los trabajadores por cuenta propia. En un caso típico las etapas son las siguientes:

1. En la primera etapa, **se percibe el ingreso** durante un período imponible. Normalmente, pero no siempre, el período imponible coincide con el año fiscal de un país, que a su vez puede coincidir o no con el año civil. Al percibir el ingreso, el contribuyente *genera la obligación* de pagar el impuesto sobre el ingreso en una fecha futura. Esta etapa coincide en general con los principios de compilación sobre la base devengado de las estadísticas correspondientes al impuesto sobre la renta de las corporaciones o al impuesto sobre la renta de los trabajadores por cuenta propia.
2. En la segunda etapa, el contribuyente **calcula y declara provisionalmente** en el transcurso del período imponible el monto estimado del impuesto pagadero sobre la base de las expectativas de lo que representarán el ingreso y la carga tributaria para todo el período. Luego el contribuyente presenta este cálculo provisional ante la autoridad tributaria, que le notifica el monto que deberá pagar en cada cuota.

En la práctica, esta etapa suele ser el único momento en el cual el gobierno puede hacer una primera estimación fiable del monto pagadero y la primera vez que se reconoce la obligación tributaria del contribuyente.

3. En la tercera etapa, distintas partes del impuesto calculado llegan a la **fecha de vencimiento de pago** sin sanción.
4. En la cuarta etapa, el **contribuyente paga el impuesto**, ya sea sin sanción en la fecha de vencimiento o más tarde con sanción, y el gobierno recibe el pago. Esta etapa concuerda con los principios de caja pura para la compilación de estadísticas sobre la base caja.
5. La quinta etapa corresponde a la **declaración de impuestos**, es decir: a partir del cierre del período imponible, el contribuyente presenta ante el departamento de impuestos su declaración de impuestos y el cálculo corregido. Esta declaración tiene en cuenta cualquier variación entre el cálculo provisional del impuesto realizado en la segunda etapa y el ingreso efectivamente obtenido durante el período imponible.
6. En la sexta etapa, el gobierno examina la declaración del contribuyente y emite la **determinación de la carga tributaria**. Esta etapa suele producir un ajuste de la obligación tributaria.
7. La séptima etapa es un proceso de negociación o fallo, del cual resulta que el gobierno y el contribuyente llegan a una **determinación convenida de la carga tributaria**.
8. En la octava etapa, el **contribuyente paga** el monto adeudado o recibe una devolución o un crédito tributario (contra futuras deudas tributarias) por el monto pagado en exceso previamente.
9. En la novena etapa, se **reabre la determinación de la carga tributaria**, ya sea por parte del gobierno sobre la base de nueva información, o por parte del contribuyente, tal vez debido a pérdidas en años posteriores que le dan derecho a una devolución y a deducirlas de los impuestos adeudados correspondientes a períodos imposables previos.
10. En la décima y última etapa, la determinación tributaria modificada puede llevar al contribuyente a pagar impuestos adicionales o a recibir un **reembolso o crédito tributario**. Las etapas novena y décima son muy comunes en el caso de empresas y corporaciones que pueden tener pérdidas en años posteriores que son imputables a un ejercicio anterior.

Impuesto sobre las ventas

La recaudación de otros impuestos como los impuestos sobre las ventas se lleva a cabo normalmente en un número menor de etapas.

Las etapas son las siguientes:

1. En la primera etapa, durante un período imponible **se efectúa una venta** y el contribuyente (normalmente el vendedor) contrae frente al gobierno un *pasivo* que lo obliga a pagar impuestos sobre la venta en una fecha futura.
Esta etapa suele coincidir con los principios de la compilación de estadísticas del impuesto sobre las ventas en base devengado.
2. En la segunda etapa, el contribuyente **presenta una declaración de impuestos** en una fecha prevista tras el cierre del período imponible (que puede ser un período mucho más corto que el del impuesto sobre el ingreso, dado que muchos países tienen un período imponible del impuesto sobre las ventas de tres meses). En esta declaración de impuestos figura el monto de las ventas, o de los ingresos en efectivo por ventas, y el monto del impuesto adeudado. El contribuyente paga sin sanción esta deuda tributaria en la fecha de vencimiento.
En la práctica, esta suele ser la primera vez que el gobierno puede efectuar un registro fidedigno del monto tributable.
3. En la tercera etapa, el gobierno verifica la declaración de impuestos y el pago, y de ser necesario emite una **determinación suplementaria** de tributos. (Se trata de una determinación adicional que emite el gobierno cuando considera que el contribuyente no ha pagado suficientes impuestos sobre las ventas realizadas.)
4. En la cuarta etapa, el contribuyente **paga un impuesto adicional o recibe un crédito tributario o reembolso** por el monto pagado en exceso.
5. En la quinta etapa, un inspector del gobierno realiza auditorías periódicas de declaraciones pasadas comparándolas con las cuentas de los contribuyentes y, de ser necesario, se emite una **determinación suplementaria** de tributos. Normalmente, durante estas auditorías un funcionario del gobierno visita las instalaciones del contribuyente para verificar todos los registros.
6. En la sexta etapa, el contribuyente y el gobierno llegan a una **determinación convenida del tributo** por negociación o fallo, o dicha determinación se establece por vía judicial.
7. En la séptima y última etapa, el **contribuyente paga el monto remanente** con interés y sanción o recibe un reembolso o crédito tributario.

Derechos de aduana

La recaudación de estos ingresos consta de las siguientes etapas:

1. En la primera etapa, **se importan los bienes** y se depositan en un territorio aduanero o almacén aprobado de mercaderías en tránsito, bajo la supervisión de las autoridades aduaneras.
2. En la segunda etapa, el importador o su representante entrega al funcionario de aduana un formulario de entrada a la aduana y la documentación de embarque, declarando el

contenido del embarque. El funcionario certifica que la documentación, que constituye el **formulario de declaración de aduanas**, es correcta.

Si no se puede determinar el momento en que el importador toma posesión de los bienes, esta etapa concuerda en general con los principios de compilación de estadísticas sobre derechos de aduana en base devengado.

3. En la tercera etapa, el funcionario de la aduana efectúa una **evaluación de los derechos de aduana**. En algunos casos puede haber diferencias con respecto a la información declarada por el importador sobre el contenido del embarque.
En la práctica, esta suele ser la primera vez que el gobierno puede efectuar un registro fidedigno del monto tributable.
4. En la cuarta etapa, si aún no se dispone de la documentación completa, se efectúan una **declaración y una evaluación provisionales**.
5. En la quinta etapa **se pagan los derechos de aduana**; en algunos casos, el importador paga más adelante, como si se le otorgara un crédito.
Esta etapa coincide con los principios de caja pura para la compilación de estadísticas sobre la base caja si el pago se hace en efectivo.
6. En la sexta etapa, los bienes **salen de la aduana**.
7. En la séptima etapa, si no se disponía previamente de la documentación completa, se efectúa la **evaluación final**.
8. En la octava y última etapa, el contribuyente **paga el arancel definitivo** o recibe un reembolso o un crédito tributario.

Resumen

Lo más probable es que los datos fuente no estén presentados sobre la base devengado. En ese caso, es importante analizar en qué etapa se los registró a fin de seleccionar la más adecuada para la compilación de las estadísticas. Al efectuar la selección de los datos fuente, resulta primordial tener en cuenta los siguientes factores:

- Primero, **¿qué etapa representa un asiento en las cuentas del gobierno?** Por ejemplo, ¿se registra el impuesto sobre el ingreso en las cuentas del gobierno en base a las determinaciones, o en base al dinero que realmente recibió el gobierno? ¿Se registra el impuesto sobre las ventas en base a las declaraciones que presenta el contribuyente, o en base al pago de impuestos que recibe el gobierno?
- Segundo, determinar si se están confundiendo los datos en las distintas etapas. ¿Hay algunas secciones del departamento de aduanas, por ejemplo, que están registrando los derechos de aduana en las cuentas del gobierno en **base** a las evaluaciones de los derechos de aduana, mientras que otras secciones los están registrando en base a los derechos de aduana pagados y recibidos por el gobierno?

- Tercero, ¿es posible obtener datos para las **etapas deseadas**? Se trata, por ejemplo, de la etapa de entrega al registrar el gasto y del momento en que se percibe el ingreso al registrar el ingreso del impuesto sobre la renta.

APÉNDICE II

Ejemplos de compilación de cuadros puente y cuadros de derivación

Introducción

Los ejemplos numéricos presentados a continuación ilustran la compilación de estadísticas conforme al *MEFP 2001 (Estado de operaciones del gobierno, Estado de fuentes y usos de efectivo, Balance y Estado de otros flujos económicos)* mediante cuadros puente y cuadros de derivación y en base a los datos fuente de las Cuentas de Tesorería. En la Cuenta Central de Tesorería se registran datos sobre transacciones en base caja. En aras de la sencillez, se presume que los datos fuente del balance de esta cuenta están valorados a precios de mercado, pero no se ciñen a la nomenclatura del *MEFP 2001*.

El cuadro A1 presenta la derivación de alto nivel de los principales agregados del *Estado de operaciones del gobierno*.

Los cuadros A2 y A3 contienen, respectivamente, los datos fuente sobre transacciones y saldos clasificados según la nomenclatura de las Cuentas de Tesorería. También sirven de puente entre los códigos fuente de la Tesorería y los códigos del *MEFP 2001* para las partidas a nivel de la Cuenta Central de Tesorería y su balance. **Debe notarse que, en la práctica, los cuadros puente se elaboran al nivel de detalle de la clasificación presupuestaria y del plan de cuentas, no al nivel de agregación de este ejemplo.**

El cuadro A4 presenta una derivación detallada del *Estado de operaciones del gobierno* en un formato de serie temporal. Por cada partida del *MEFP 2001*, esta presentación indica las partidas fuente de la Tesorería y los ajustes detallados necesarios para convertir los datos en base caja a la base devengado, conforme a la metodología del *MEFP 2001*. Dichos ajustes pueden obtenerse únicamente a partir de un cuadro puente detallado y de un análisis exhaustivo de los datos fuente que abarcan las operaciones del gobierno central presupuestario. Los ajustes se describen minuciosamente en la sección siguiente.

Del mismo modo, el cuadro A5 contiene una derivación detallada del *Estado de fuentes y usos de efectivo* en formato de serie temporal. La diferencia respecto del cuadro A4 es que en el cuadro A5 figuran solamente los ajustes que afectan al registro sobre la base caja de las partidas del *MEFP 2001*.

El cuadro A6 contiene una derivación detallada del *Balance* en formato de serie temporal. Al igual que los cuadros de derivación de las transacciones, este cuadro muestra los ajustes detallados necesarios para transformar los datos fuente al marco del *MEFP 2001*.

El cuadro A7 presenta una derivación detallada de *Otros flujos económicos* (es decir, ganancias y pérdidas por tenencia y otras variaciones en el volumen de activos y pasivos). Esta derivación se realiza en base al *Estado integrado de los flujos y saldos* del *MEFP 2001*, en el cual: **Valor de apertura del balance + Transacciones + Ganancias/pérdidas por tenencia + Otras variaciones de volumen = Valor de cierre del balance**. Cabe destacar que este procedimiento se propone

solamente si los datos fuente están publicados en el formato utilizado en el ejemplo (es decir, datos sobre transacciones, datos sobre el balance, e información sobre otras variaciones de volumen). Otras fuentes, tales como los datos compilados según definiciones de normas contables, requerirán procedimientos de recopilación diferentes.

Ajustes a los datos fuente sobre transacciones

Reclasificaciones efectuadas a través del cuadro puente (cuadros A2, A4 y A5)

Los siguientes ajustes²⁶ a los datos fuente se efectúan al reclasificar los datos usando el cuadro puente (a efectos de la claridad y la exhaustividad, se los presenta también en los cuadros A4 y A5):

- a. La partida de ingreso *001310 Contribuciones a la seguridad social* debe clasificarse bajo el código *12 Contribuciones sociales* del *MEFP 2001*.
- b. La partida de ingreso *001320 Otros ingresos tributarios* debe clasificarse bajo el código *11 Impuestos* del *MEFP 2001*.
- c. La partida de ingreso *001410 Contribuciones a fondos de pensión de empleados públicos* se refiere a contribuciones realizadas por empleados del gobierno a un plan de pensión no capitalizado que mantiene el gobierno en calidad de empleador. De acuerdo con el *MEFP 2001*, no debe figurar como ingreso, sino como un aumento del pasivo del gobierno bajo el código *3316 Reservas técnicas de seguros*. (Véase abajo el párrafo “af”, que describe otros ajustes a la cobertura necesarios para reflejar plenamente las operaciones del plan de pensiones.)
- d. La partida de ingreso *001420 Préstamos internos percibidos* corresponde a los ingresos percibidos como resultado de la emisión de títulos (1.803) y debe registrarse como un aumento del pasivo del gobierno bajo el código *3314 Pasivos, Internos, Valores distintos de acciones* del *MEFP 2001*.
- e. La partida de ingreso *001430 Préstamos externos percibidos* corresponde a los ingresos percibidos como resultado de préstamos (9.386) y la emisión de títulos (3.000). También deben registrarse como un aumento del pasivo del gobierno bajo el código *3323 Pasivos, Externos, Préstamos* y el código *3324 Pasivos, Externos, Valores distintos de acciones*, respectivamente, del *MEFP 2001*.
- f. La partida de ingreso *001440 Otros ingresos no tributarios* debe clasificarse bajo el código *14 Otros impuestos* del *MEFP 2001* (se necesitan más detalles para precisar la clasificación).
- g. La partida de ingreso *001440 Otros ingresos no tributarios* incluye el producto de la privatización de la aerolínea nacional (400). Esta entrada no es un ingreso y debe figurar como una disminución de los activos financieros (capital). Se necesita un ajuste para eliminar los 400 de la

²⁶ En estos ejemplos, las reclasificaciones se realizan con diferentes niveles de detalle, según la información disponible, y por eso los componentes no dan totales exactos. En la práctica, las clasificaciones llevan el mismo nivel de detalle.

partida *14 Otros ingresos del MEFP 2001* y asentarlos como reducción de la partida *3215 Adquisición neta de activos financieros, Internos, Acciones y otras participaciones de capital*.

h. La partida de ingreso *001610 Venta de activos fijos, etc.* debe figurar como una disposición de activos bajo el código *31 Activos no financieros del MEFP 2001*; más concretamente, *31.2 Disposición de activos no financieros*.

i. La partida de ingreso *001620 Transferencias de capital* se refiere a transferencias recibidas del sector privado para la adquisición de activos fijos. Se las debe clasificar bajo el código *1442 Transferencias voluntarias distintas de donaciones, De capital del MEFP 2001*.

j. La partida de ingreso *001900 Donaciones* debe clasificarse bajo el código *13 Donaciones del MEFP 2001* (se necesitan más detalles para precisar la clasificación).

k. La partida de gasto *002210 Sueldos y salarios* debe clasificarse bajo el código *211 Remuneración a los empleados, Sueldos y salarios del MEFP 2001*.

l. La partida de gasto *002220 Contribuciones de los empleadores* debe clasificarse bajo el código *212 Remuneración a los empleados, Contribuciones sociales del MEFP 2001*.

m. La partida de gasto *002310 Subsidios* debe clasificarse bajo el código *25 Subsidios del MEFP 2001* (se necesitan más detalles para precisar la clasificación).

n. La partida de gasto *002320 Transferencias a los hogares* se refiere a pagos realizados en el marco del programa de seguridad social y debe clasificarse bajo el código *271 Prestaciones sociales, Prestaciones de la seguridad social del MEFP 2001*.

o. La partida de gasto *002320 Transferencias a los hogares* incluye las pensiones jubilatorias (262) abonadas a ex empleados públicos dentro del plan de pensión no capitalizado. Se necesita un ajuste para eliminar este monto de la partida *27 Prestaciones sociales del MEFP 2001* y hacerlo figurar como disminución del pasivo del gobierno bajo la partida *3316 Reservas técnicas de seguros*.

p. La partida de gasto *002330 Donaciones* debe clasificarse bajo el código *26 Donaciones del MEFP 2001* (se necesitan más detalles para precisar la clasificación).

q. La partida de gasto *002340 Otras transferencias corrientes* debe clasificarse bajo el código *2821 Otros gastos, Otros gastos diversos, Corrientes del MEFP 2001*.

r. La partida de gasto *002400 Compras de bienes y servicios* debe clasificarse bajo el código *22 Uso de bienes y servicios del MEFP 2001* (véanse también otros ajustes más adelante).

s. La partida de gasto *002510 Pago de intereses* debe clasificarse bajo el código *24 Intereses del MEFP 2001* (se necesitan más detalles para precisar la clasificación).

t. La partida de gasto *002520 Pagos de principal nacional: Valores* debe asentarse como una disminución del pasivo del gobierno bajo el código *3314 Pasivos, Internos, Valores distintos de acciones del MEFP 2001*.

- u. La partida de gasto *002530 Pagos de principal extranjero* abarca reembolsos de préstamos (1.000) y valores (1.204) y debe constar como una disminución del pasivo del gobierno bajo los códigos *3323 Pasivos, Externos, Préstamos* y *3324 Pasivos, Externos, Valores distintos de acciones*, respectivamente, del *MEFP 2001*.
- v. La partida de gasto *002600 Otros gastos corrientes* debe clasificarse bajo el código *28 Otros gastos, Corrientes* del *MEFP 2001* (se necesitan más detalles para precisar la clasificación).
- w. La partida de gasto *002710 Compra de activos fijos, tierras, etc.* debe figurar como una adquisición de activos no financieros bajo el código *31 Activos no financieros* del *MEFP 2001*, concretamente *31.1 Adquisiciones de activos no financieros* (se necesitan más detalles para precisar la clasificación).
- x. La partida de gasto *002720 Transferencias de capital* se refiere a un pago extraordinario cuantioso efectuado a una corporación pública y debe clasificarse bajo el código *2822 Otros gastos, Otros gastos diversos, De capital* del *MEFP 2001*.
- y. La partida *003000 Concesión de préstamos menos recuperaciones* debe constar como una adquisición neta de activos financieros internos bajo el código *32 Adquisición neta de activos financieros, Internos* del *MEFP 2001* (se necesitan más detalles para precisar la clasificación).
- z. La partida de financiamiento interno *004110 Efectivo y depósitos* debe clasificarse bajo el código *3213 Adquisición neta de activos financieros, Internos, Billetes y monedas y depósitos* del *MEFP 2001*.
- aa. La partida de financiamiento externo *004210 Activos financieros externos* debe clasificarse bajo el código *322 Adquisición neta de activos financieros, Externos* del *MEFP 2001* (se necesitan más detalles para precisar la clasificación).

Todos estos ajustes afectan al registro en base devengado y en base caja, y aparecen como ajustes detallados en los cuadros A4 y A5.

Ajustes por la cobertura de las transacciones (cuadros A4 y A5)

Al usar los cuadros puente elaborados a nivel de detalle de la clasificación presupuestaria y del plan de cuentas, y al analizar los datos fuente, se encontraron varias transacciones que no son de caja y que es necesario incorporar, como se detalla a continuación:

- ab. Se recibieron **donaciones en especie** (trigo) del extranjero, valoradas en 1.526. La mayoría de los bienes se transfirió a hogares (1.493), y el resto se sumó a las existencias. Se necesita un ajuste para mostrar las donaciones en especie como ingreso (partida *13 Donaciones*) y la transferencia a los hogares como gasto bajo la partida *2821 Otros gastos, Otros gastos diversos, Corrientes*. La parte añadida a las existencias (33) debe figurar como un aumento de los activos no financieros bajo la partida *3121 Existencias, Existencias estratégicas*.
- ac. El valor estimado de los **sueldos y salarios en especie** es de 416; los sueldos y salarios deben constar como gasto bajo la partida *2112 Sueldos y salarios en especie*. El asiento de contrapartida del lado del ingreso debe figurar bajo la partida *1424 Ventas imputadas de bienes y servicios*.

ad. Las compras de bienes y servicios ascendieron a 7.189. Sin embargo, el **aumento de las existencias de materiales** durante el período tiene un valor estimado de 65. Esto debe registrarse como un ajuste negativo bajo la partida 22 *Uso de bienes y servicios* y como un aumento de los activos no financieros bajo la partida 31221 *Existencias, Otras existencias, Materiales y suministros*.

ae. El valor estimado del **consumo de capital fijo** es 220. Esta suma debe registrarse como gasto bajo la partida 23 *Consumo de capital fijo* y como reducción de los activos fijos bajo la partida 311 *Adquisición neta de activos fijos*.

af. Se estimó que la **contribución al fondo de pensión no capitalizado** necesaria para financiar las prestaciones jubilatorias futuras de los empleados públicos es de 221. Esta contribución imputada debe aparecer como costo laboral bajo la partida 2122 *Contribuciones imputadas del empleador* y como aumento del pasivo bajo la partida 3316 *Reservas técnicas de seguros*.

ag. También se estimó el **interés devengado** por la obligación pendiente del plan de pensión, con un valor de 80. Este monto debe registrarse bajo la partida 242 *Intereses a residentes distintos del gobierno general* y como aumento del pasivo bajo la partida 3316 *Reservas técnicas de seguros*.

ah. La partida de ingreso 001320 *Otros ingresos tributarios* incluye impuestos por 1.272 **recaudados por el gobierno central como agente** de otros niveles del gobierno, en tanto que la partida de gasto 002330 *Donaciones* incluye la transferencia de los impuestos a esos gobiernos. Se han transferido solamente 1.222. El monto de los impuestos recaudados debe descontarse de la partida 11 *Impuestos* y el monto transferido debe descontarse de la partida 26 *Donaciones*. La diferencia (50) debe figurar como aumento de las cuentas por pagar bajo la partida 3318 *Pasivos, Internos, Otras cuentas por pagar*.

Todos estos ajustes tienen que ver con una transacción no monetaria y afectan solamente al registro en base devengado. Los detalles aparecen en el cuadro A4. Ninguno de los ajustes es de caja y por ende no afectan al cuadro A5.

Ajustes por la base de registro (cuadros A4 y A5)

El análisis detallado mostró la necesidad de efectuar los siguientes ajustes relacionados con el devengado de intereses:

ai. En los datos fuente el ingreso tributario es sobre la base caja. Tras analizar a qué período contable corresponde cada impuesto, se hizo un ajuste al alza de los datos en valor caja, basado en el momento de registro, por un valor de 1.600. Dicha suma debe añadirse a la partida 11 *Impuestos*, con un asiento de contrapartida que refleje el aumento de las cuentas por cobrar, bajo la partida 3218 *Activos financieros, Internos, Otras cuentas por cobrar*.

Este ajuste afecta solamente al registro sobre la base devengado; los detalles aparecen en el cuadro A4.

Ajustes por registro neto/bruto de saldos y flujos (cuadros A4 y A5)

El análisis detallado reveló que algunas partidas estaban registradas en valores brutos y otras, en valores netos:

aj. La partida de gasto *002600 Otros gastos corrientes* incluye reembolsos tributarios por un valor de 170. Este monto debe aparecer como ingreso negativo bajo la partida *11 Impuestos*, y habrá que hacer un ajuste negativo a la partida *28 Otros gastos*.

ak. El superávit de la Imprenta del Estado, un establecimiento de mercado del gobierno central presupuestario, figura bajo la partida *001440 Otros ingresos no tributarios* (32). En el sistema del *MEFP 2001*, ese monto debería figurar en valores brutos e incluir las ventas (195) y los costos de producción (sueldos, 94; materiales, 69). El ajuste elimina las utilidades de la partida *14 Otros ingresos*, añade las ventas a la partida *1421 Ventas de establecimientos de mercado*, incorpora los sueldos a la partida *2111 Sueldos y salarios en efectivo*, y agrega los materiales a la partida *22 Uso de bienes y servicios*.

Estos ajustes afectan al registro en base devengado y en base caja; los detalles aparecen en los cuadros A4 y A5.

Ajustes a los datos fuente sobre saldos

Ajustes efectuados a través del cuadro puente (cuadros A3 y A6)

Los siguientes ajustes a los datos fuente se efectúan al reclasificar los datos mediante el cuadro puente consignado en el cuadro A3 (en aras de la claridad y de la exhaustividad, se los presenta también en el cuadro A6):

a. El saldo de Edificios se clasifica bajo el código *6111 Adquisición neta de activos no financieros, Activos fijos, Edificios y estructuras* del *MEFP 2001*.

b. El saldo de Maquinaria y equipo pesado se clasifica bajo el código *6112 Adquisición neta de activos no financieros, Activos fijos, Maquinaria y equipo* del *MEFP 2001*.

c. El saldo de Tierras se clasifica bajo el código *6141 Adquisición neta de activos no financieros, Activos no producidos, Tierras y terrenos* del *MEFP 2001*.

d. El saldo de Activos del subsuelo se clasifica bajo el código *6142 Adquisición neta de activos no financieros, Activos no producidos, Activos del subsuelo* del *MEFP 2001*.

e. El saldo de Activos bursátiles no negociados en corporaciones públicas y el saldo de Acciones negociadas en mercados de valores están conectados a empresas residentes, y ambos se clasifican bajo el código *6215 Adquisición neta de activos financieros, Internos, Acciones y otras participaciones de capital* del *MEFP 2001*.

f. El saldo de Otros activos financieros, Préstamos otorgados se refiere a préstamos otorgados a residentes y se clasifica bajo el código *6214 Adquisición neta de activos financieros, Internos, Préstamos* del *MEFP 2001*.

- g. El saldo de Otros activos financieros, Títulos extranjeros se clasifica bajo el código 6223 *Adquisición neta de activos financieros, Externos, Valores distintos de acciones* del *MEFP 2001*.
- h. El saldo de Efectivo y depósitos corresponde al banco central y se clasifica bajo el código 6212 *Adquisición neta de activos financieros, Internos, Billetes y monedas y depósitos* del *MEFP 2001*.
- i. El saldo de Impuestos por cobrar se clasifica bajo el código 6218 *Otras cuentas por cobrar* del *MEFP 2001*.
- j. El saldo de Existencias se clasifica bajo el código 612 *Adquisición neta de activos no financieros, Existencias* del *MEFP 2001*.
- k. Los saldos de Obligaciones por préstamos nacionales y extranjeros se clasifican, respectivamente, bajo los códigos 3314 *Pasivos, Internos, Préstamos* y 6324 *Pasivos, Externos, Préstamos* del *MEFP 2001*.
- l. Los saldos de Bonos y letras nacionales y extranjeros emitidos se clasifican, respectivamente, bajo los códigos 6313 *Pasivos, Internos, Valores distintos de acciones* y 6323 *Pasivos, Externos, Valores distintos de acciones* del *MEFP 2001*.
- m. El saldo de Obligaciones por cuentas por pagar está relacionado con cuentas internas (residentes) y se clasifica bajo el código 6318 *Otras cuentas por pagar* del *MEFP 2001*.

Ajustes por cobertura de los saldos (cuadro A6)

- n. Las notas al Balance (cuadro A3) indican que la obligación de los empleados públicos con respecto al fondo de pensión no capitalizado ascendió a 68.444 al final del año N-1, y a 68.589 al final del año N. Esa obligación debe constar en el balance según el *MEFP 2001*, y debe clasificarse bajo el código 6316 *Reservas técnicas de seguros* del *MEFP 2001*.

Cuadro A1. Derivación de alto nivel de los principales agregados del Estado de operaciones del gobierno según el MEFP 2001

Gobierno central presupuestario (Cuenta Central de Tesorería)

Descriptor	Año N-1	Año N	Fuente
1 Ingreso según el MEFP 2001		34.359	
001000 Total de ingreso y donaciones en los datos fuente (Cuenta Central de Tesorería)		48.294	Apéndice II, cuadro A2.
Menos:			
001410 Contribuciones a fondos de pensión de empleados públicos [aumento de pasivos]		-106	Apéndice II, cuadro A2.
001420 Préstamos internos percibidos: Valores [aumento de pasivos]		-1.803	Apéndice II, cuadro A2.
Préstamos externos percibidos:			
001431 Préstamos [aumento de pasivos]		-9.386	Apéndice II, cuadro A2.
001432 Bonos [aumento de pasivos]		-3.000	Apéndice II, cuadro A2.
001443 Producto de privatizaciones [disposición de activos financieros]		-400	Apéndice II, cuadro A2.
001610 Venta de activos fijos, tierras, etc. [disposición de activos no financieros]		-1.503	Apéndice II, cuadro A2.
Reembolsos tributarios [registro en valor neto]		-170	Apéndice II, partida aj
Impuestos recaudados como agente [reasignación]		-1.272	Apéndice II, partida ah
Utilidades de la Imprenta [registro en valor neto/bruto]		-32	Apéndice II, partida ak
Más:			
Ajuste al devengado de impuestos por momento de registro [base de registro]		1.600	Apéndice II, partida ai
Donaciones en especie [cobertura de transacciones]		1.526	Apéndice II, partida ab
Ventas imputadas de bienes y servicios (sueldos y salarios en especie) [cobertura de transacciones]		416	Apéndice II, partida ac
Ventas brutas de la Imprenta [registro en valor neto/bruto]		195	Apéndice II, partida ak
2 Gasto según el MEFP 2001		35.814	
02000 Total de gasto según los datos fuente (Cuenta Central de Tesorería)		41.173	Apéndice II, cuadro A2.
Menos:			
002323 Pensiones no capitalizadas abonadas a empleados jubilados [disminución de pasivos]		-262	Apéndice II, cuadro A2.
002520 Pagos de principal nacional: Valores [disminución de pasivos]		-1.070	Apéndice II, cuadro A2.
Pagos de principal extranjero			
002531 Préstamos [disminución de pasivos]		-1.000	Apéndice II, cuadro A2.
002532 Valores [disminución de pasivos]		-1.204	Apéndice II, cuadro A2.
002710 Adquisición de activos fijos, tierras, etc. [adquisición de activos no financieros]		-2.959	Apéndice II, cuadro A2.
Ajuste de bienes y servicios por aumento de existencias [base de registro]		-65	Apéndice II, partida ad
Impuestos recaudados como agente y transferidos [reasignación]		-1.222	Apéndice II, partida ah
Reembolsos tributarios [registro en valor neto como ingreso]		-170	Apéndice II, partida aj
Más:			
Sueldos y salarios en especie [cobertura de transacciones]		416	Apéndice II, partida ac
Contribuciones imputadas del empleador a pensiones no capitalizadas [no monetario, imputado]		221	Apéndice II, partida af
Sueldos y salarios de la Imprenta [registro en valor neto/bruto]		94	Apéndice II, partida ak
Bienes y servicios utilizados por la Imprenta [registro en valor neto/bruto]		69	Apéndice II, partida ak
Intereses imputados sobre pensiones no capitalizadas [no monetario, imputado]		80	Apéndice II, partida ag
Donaciones en especie distribuidas a hogares [cobertura de transacciones]		1.493	Apéndice II, partida ab
Consumo de capital fijo [no monetario, interno]		220	Apéndice II, partida ae
31 Adquisición neta de activos no financieros según el MEFP 2001		1.334	
002710 Compra de activos fijos, tierras, etc. [transferido de Gasto por reclasificación]		2.959	Apéndice II, cuadro A2.
Menos:			
001610 Venta de activos fijos, tierras, etc. [transferido de Ingreso por reclasificación]		-1.503	Apéndice II, cuadro A2.
Consumo de capital fijo [no monetario, interno]		-220	Apéndice II, partida ae
Más:			
Aumento de las existencias de materiales [base de registro]		65	Apéndice II, partida ad
Donaciones en especie añadidas a existencias [cobertura de transacciones]		33	Apéndice II, partida ab

Continúa en la página siguiente

Cuadro A1. Derivación de alto nivel de los principales agregados del Estado de operaciones del gobierno según el MEFP 2001 (conclusión)
Gobierno central presupuestario (Cuenta Central de Tesorería)

32 Adquisición neta de activos financieros según el MEFP 2001		8.321	
003000 Concesión de préstamos menos recuperac. en los datos fuente (Cta. Ctral. de Tesorería)		2.103	Apéndice II, cuadro A2.
Menos:			
01443 Producto de privatizaciones [transferido de Ingreso por reclasificación]		-400	Apéndice II, cuadro A2.
Más:			
004110 Efectivo y depósitos [transferido de Financiamiento por reclasificación]		931	Apéndice II, cuadro A2.
004210 Activos financieros externos [transferido de Financiamiento por reclasificación]		4.087	Apéndice II, cuadro A2.
Ajuste al devengado de impuestos por momento de registro [base de registro]		1.600	Apéndice II, partida ai
33 Pasivos netos incurridos según el MEFP 2001		11.110	
004000 Total de financiamiento en los datos fuente (Cuenta Central de Tesorería)		5.018	Apéndice II, cuadro A2.
Menos:			
004110 Efectivo y depósitos [adquisición de activos financieros]		-931	Apéndice II, cuadro A2.
004210 Activos financieros externos [adquisición de activos financieros]		-4.087	Apéndice II, cuadro A2.
Más:			
001420 Préstamos internos percibidos: Valores [transferido de Ingreso por reclasificación]		1.803	Apéndice II, cuadro A2.
Préstamos externos percibidos:			
001431 Préstamos [transferido de Ingreso por reclasificación]		9.386	Apéndice II, cuadro A2.
001432 Bonos [transferido de Ingreso por reclasificación]		3.000	Apéndice II, cuadro A2.
001410 Contribuciones a fondos de pensión de empleados [transferido de Ingreso por reclasificación]		106	
Contribuciones imputadas del empleador a pensiones no capitalizadas [no monetario, imputado]		221	Apéndice II, partida af
Intereses imputados sobre pensiones no capitalizadas [no monetario, imputado]		80	Apéndice II, partida ag
Impuestos recaudados como agente y aún no transferidos [reasignación]		50	Apéndice II, partida ah
Menos:			
002520 Pagos de principal nacional: Valores [transferido de Gasto por reclasificación]		-1.070	Apéndice II, cuadro A2.
Pagos de principal extranjero			
002531 Préstamos [transferido de Gasto por reclasificación]		-1.000	Apéndice II, cuadro A2.
002532 Valores [transferido de Gasto por reclasificación]		-1.204	Apéndice II, cuadro A2.
002323 Pensiones no capitalizadas abonadas a empleados jubilados [transferido de Gasto por recl.]		-262	Apéndice II, cuadro A2.
Verificación de coherencia:			
1 Ingreso		34.359	
menos: 2 Gasto		35.814	
menos: 31 Adquisición neta de activos no financieros		1.334	
menos: 32 Adquisición neta de activos financieros		8.321	
más: 33 Pasivos netos incurridos		11.110	
es igual a: cero		0	

Cuadro A2. Datos fuente sobre transacciones y cuadro puente a las clasificaciones del MEFP 2001

Gobierno central presupuestario

Fuente: Cuenta Central de Tesorería

Código fuente	Descriptor fuente	Valor en año N	Códigos del MEFP 2001 (Puente)	Observaciones
001000	Total Ingreso y donaciones	48.294		
001100	Total Ingreso	47.985		
001200	Ingreso corriente	46.079		
001300	<i>Ingreso tributario</i>	27.272		
001310	Contribuciones a la seguridad social	3.210	121	
001320	Otros ingresos tributarios	24.062	11	
001400	<i>Ingreso no tributario</i>	18.807		
001410	Contribuc. a fondos de pensión de empleados públicos	106	3316	Financiamiento
001420	Préstamos internos percibidos: Valores	1.803	3314	Financiamiento
001430	Préstamos externos percibidos	12.386		
001431	Préstamos	9.386	3323	Financiamiento
001432	Bonos	3.000	3324	Financiamiento
001440	Otros ingresos no tributarios	4.512	14	
001443	de los cuales: Producto de privatizaciones	400	3215	Financiamiento
001600	Ingreso de capital	1.906		
001610	Venta de activos fijos, tierras, etc.	1.503	31	Ventas de activos no financieros
001620	Transferencias de capital	403	1442	
001900	Donaciones	309	13	
002000	Gasto total	41.173		
002100	Gasto corriente	35.760		
002200	<i>Costos laborales</i>	8.693		
002210	Sueldos y salarios	8.147	211	
002220	Contribuciones de los empleadores	546	212	
002300	<i>Subsidios y otras transferencias corrientes</i>	10.715		
002310	Subsidios	212	25	
002320	Transferencias a hogares	6.083	27	
002323	de las cuales: Pensiones no capit. a empl. jubilados	262	3316	Financiamiento
002330	Donaciones	3.628	26	
002340	Otras transferencias corrientes	792	2821	
002400	<i>Adquisición de bienes y servicios</i>	7.189	22	
002500	<i>Servicio de deudas</i>	7.160		
002510	Pago de intereses	3.886	24	
002520	Pagos de principal nacional: Valores	1.070	3313	Financiamiento
002530	Pagos de principal extranjero	2.204		
002531	Préstamos	1.000	3323	Financiamiento
002532	Valores	1.204	3324	Financiamiento
002600	<i>Otros gastos corrientes</i>	2.003	28	
002700	Gasto de capital	5.413		
002710	Compra de activos fijos, tierras, etc.	2.959	31	Compras de activos no financieros
002720	Transferencias de capital	2.454	2822	
003000	Concesión de préstamos menos recuperaciones	2.103	32	
004000	Financiamiento total	-5.018		
004100	Interno	-931		
004110	Efectivo y depósitos	-931	3212	
004200	Externo	-4.087		
004210	Activos financieros externos	-4.087	322	

Nota: En la práctica, el cuadro puente se aplica a las clasificaciones más detalladas de todas las transacciones. Este ejemplo es sólo para fines ilustrativos. El aumento de los activos financieros (financiamiento) figura con signo negativo en los datos fuente.

Cuadro A3. Datos fuente sobre el balance y cuadro puente a la clasificación del MEFP 2001
Gobierno central presupuestario
Fuente: Balance de la Cuenta Central de Tesorería

Código fuente	Descriptor fuente	Dic. 31, Año N-1	Dic. 31, Año N	Códigos del MEFP 2001 (Puente)	Observaciones
007000	Total de activos	992.127	1.025.135		
007100	Activos no corrientes	774.559	803.678		
007110	Activos fijos	360.381	372.858		
007111	Edificios	202.123	207.611	6111	
007112	Maquinaria y equipo pesado	158.258	165.247	6112	
007120	Tierras	180.603	184.215	6141	
007130	Activos del subsuelo	78.000	79.200	6142	
007140	Activos bursátiles no negociados en corporac. públicas	44.567	44.567	6215	
007150	Acciones negociadas en mercados de valores	89.999	94.999	6215	
007160	Otros activos financieros	21.009	27.839		
007161	Préstamos otorgados	14.606	16.709	6214	
007162	Títulos extranjeros	6.403	11.130	6213	
007200	Activos corrientes	217.568	221.457		
007210	Efectivo y depósitos	163.555	164.486	6212	
007220	Impuestos por cobrar	18.024	19.624	6218	
007230	Existencias	35.989	37.347	612	
008000	Total de pasivos	864.123	900.070		
008100	Préstamos	339.763	362.101		
008110	Internos	200.998	200.998	6314	
008120	Externos	138.765	161.103	6324	
008200	Bonos y letras emitidos	497.983	511.542		
008210	Internos	325.811	329.110	6313	
008220	Externos	172.172	182.432	6323	
008300	Cuentas por pagar	26.377	26.427	6318	
009000	Patrimonio neto	128.004	125.065		

Nota: En la práctica, el cuadro puente se aplica a las clasificaciones más detalladas de todas las transacciones. Este ejemplo es únicamente para fines ilustrativos.

Notas al balance:

1. La obligación por el plan de pensión no capitalizado es de 68.444 el 31 de diciembre del año N-1. Al cierre del año N, está estimada en 68.589.
2. El año N, una catástrofe natural destruyó edificios por 3.800. Esto ya figura en el balance de cierre.
3. Los activos del subsuelo aumentaron durante el año N por un descubrimiento con un valor de 1.200.
4. Se presume que las partidas del balance están valoradas a precios corrientes de mercado.
5. Motivos de la variación de activos fijos en el año N:

Adquisiciones de:	Adquisiciones	Disposic.	Consumo de capital fijo
Edificios	1.850	847	95
Maquinaria y equipo pesado	1.109	656	125
	<u>2.959</u>	<u>1.503</u>	<u>220</u>

Cuadro A4. Derivación del Estado de operaciones del gobierno del MEFP 2001
Gobierno central presupuestario (Cuenta Central de Tesorería)

Código MEFP 2001	Descriptor MEFP 2001	Año N-1	Año N	Año N+1
1	Ingreso		34.359	
11	Impuestos		24.220	
	Más: Partida de Tesorería 001320 Otros ingresos tributarios (clasificación) b		24.062	
	Más: Ajuste al devengado de impuestos por momento de registro (base de registro) ai		1.600	
	Menos: Reembolsos tributarios (registro en valor neto) aj		-170	
	Menos: Impuestos recaudados como agente (modificación: reasignación) ah		-1.272	
12	Contribuciones sociales		3.210	
	Más: Partida de Tesorería 001310 Contribuciones a la seguridad social (clasificación) a		3.210	
13	Donaciones		1.835	
	Más: Partida de Tesorería 001900 Donaciones (clasificación) j		309	
	Más: Donaciones en especie (cobertura de transacciones) ab		1.526	
14	Otros ingresos		5.094	
	Más: Partida de Tesorería 001440 Otros ingresos no tributarios (clasificación) f		4.512	
	Menos: Partida de Tesorería 001443 Producto de privatizaciones (clasificación) g		-400	
	Más: Partida de Tesorería 001620 Transferencias de capital (clasificación) i		403	
	Más: Ventas imputadas de bienes y servicios (sueldos y sal. en esp.)(cob. de transacc.) ac		416	
	Menos: Utilidades de la Imprenta (registro en valor neto/bruto) ak		-32	
	Más: Ventas de la Imprenta (registro en valor neto/bruto) ak		195	
2	Gasto		35.814	
21	Remuneración a los empleados		9.424	
	Más: Partida de Tesorería 002210 Sueldos y salarios (clasificación) k		8.147	
	Más: Partida de Tesorería 002220 Contribuciones de los empleadores (clasificación) l		546	
	Más: Sueldos y salarios en especie (cobertura de transacciones) ac		416	
	Más: Contribuciones imput. del empleador a pensiones no capit. (no monetario, imputado) af		221	
	Más: Sueldos y salarios de la Imprenta (registro en valor neto/bruto) ak		94	
22	Uso de bienes y servicios		7.193	
	Más: Partida de Tesorería 002400 Adq. de bienes y servicios (clasificación) r		7.189	
	Menos: Aumento de las existencias de materiales (base de registro) ad		-65	
	Más: Bienes y servicios usados por la Imprenta (registro en valor neto/bruto) ak		69	
23	Consumo de capital fijo		220	
	Más: Consumo de capital fijo estimado (no monetario, interno) ae		220	
24	Intereses		3.966	
	Más: Partida de Tesorería 002510 Pago de intereses (clasificación) s		3.886	
	Más: Intereses imputados sobre pensiones no capitalizadas (no monetario, imputado) ag		80	
25	Subsidios		212	
	Más: Partida de Tesorería 002310 Subsidios (clasificación) m		212	
26	Donaciones		2.406	
	Más: Partida de Tesorería 002330 Donaciones (clasificación) p		3.628	
	Menos: Impuestos recaudados como agente y transferidos (modificación: reasignación) ah		-1.222	
27	Prestaciones sociales		5.821	
	Más: Partida de Tesorería 002320 Transferencias a hogares (clasificación) n		6.083	
	Menos: Pensiones no capitalizadas abonadas a empleados jubilados (clasificación) o		-262	

Continúa en la página siguiente

Cuadro A4. Derivación del Estado de operaciones del gobierno del MEFP 2001 (conclusión)
Gobierno central presupuestario (Cuenta Central de Tesorería)

Código MEFP 2001	Descriptor MEFP 2001	Año N-1	Año N	Año N+1
28	Otros gastos		6.572	
	Más: Partida de Tesorería 002340 Otras transferencias corrientes (clasificación) q		792	
	Más: Partida de Tesorería 002600 Otros gastos corrientes (clasificación) v		2.003	
	Más: Partida de Tesorería 002720 Transferencias de capital (clasificación) x		2.454	
	Menos: Reembolsos tributarios (registro en valor neto) aj		-170	
	Más: Donaciones en especie distribuidas a hogares (cobertura de transacciones) ab		1.493	
	ROB Resultado operativo bruto (RON más partida 23)		-1.235	
	RON Resultado operativo neto (Partida 1 menos partida 2)		-1.455	
31	Adquisición neta de activos no financieros		1.334	
	Menos: Partida de Tesorería 001610 Venta de activos fijos, tierras, etc. (clasificación) h		-1.503	
	Más: Partida de Tesorería 002710 Adquisición de activos fijos, tierras, etc. (clasif.) w		2.959	
	Más: Donaciones en especie añadidas a existencias (cobertura de transacciones) ab		33	
	Más: Aumento de las existencias de materiales (base de registro) ad		65	
	Menos: Consumo de capital fijo estimado (no monetario, interno) ae		-220	
	PN/EN Préstamo neto/endeudamiento neto (RON menos partida 31)		-2.789	
32	Adquisición neta de activos financieros		8.321	
321	Internos		4.234	
	Más: Partida de Tesorería 003000 Concesión de préstamos menos recuperaciones (clasif.) y		2.103	
	Más: Partida de Tesorería 004110 Efectivo y depósitos (clasificación) z		931	
	Menos: Partida de Tesorería 001443 Producto de privatizaciones (clasificación) g		-400	
	Más: Ajuste al devengado de impuestos por momento de registro (base de registro) ai		1.600	
322	Externos		4.087	
	Más: Partida de Tesorería 004210 Activos financieros externos (clasificación) aa		4.087	
323	Oro monetario y DEG		0	
33	Pasivos netos incurridos		11.110	
331	Internos		928	
	Más: Partida de Tesorería 001410 Contrib. a fondos de pensión de empleados (clasificación) c		106	
	Más: Partida de Tesorería 001420 Préstamos internos percibidos: Valores (clasif.) d		1.803	
	Menos: Pensiones no capitalizadas abonadas a empleados jubilados (clasificación) o		-262	
	Menos: Partida de Tesorería 002520 Pagos de principal nacional: Valores (clasif.) t		-1.070	
	Más: Contrib. imput. del empleador a pensiones no capitalizadas (no monetario, imputado) af		221	
	Más: Intereses imputados sobre pensiones no capitalizadas (no monetario, imputado) ag		80	
	Más: Impuestos recaudados como agente y aún no transferidos (modificación: reasignación) ah		50	
332	Externos		10.182	
	Más: Partida de Tesorería 001430 Préstamos externos percibidos: Préstamos (clasif.) e		9.386	
	Más: Partida de Tesorería 001430 Préstamos externos percibidos: Valores (clasif.) e		3.000	
	Menos: Partida de Tesorería 002530 Pagos de principal extranjero: Préstamos (clasif.) u		-1.000	
	Menos: Partida de Tesorería 002530 Pagos de principal extranjero: Valores (clasif.) u		-1.204	

El sombreado indica ajustes por clasificación efectuados a través del cuadro puente.

Cuadro A5. Derivación del Estado de fuentes y usos de efectivo del MEFP 2001
Gobierno central presupuestario (Cuenta Central de Tesorería)

Código MEFP 2001	Descriptor MEFP 2001	Año N-1	Año N	Año N+1
1	Flujos de efectivo por actividades operativas		30.817	
11	Impuestos		22.620	
	Más: Partida de Tesorería 001320 Otros ingresos tributarios (clasificación)	b	24.062	
	Menos: Reembolsos tributarios (registro en valor neto)	aj	-170	
	Menos: Impuestos recaudados como agente (modificación: reasignación)	ah	-1.272	
12	Contribuciones sociales		3.210	
	Más: Partida de Tesorería 001310 Contribuciones a la seguridad social (clasificación)	a	3.210	
13	Donaciones		309	
	Más: Partida de Tesorería 001900 Donaciones (clasificación)	j	309	
14	Otras entradas		4.678	
	Más: Partida de Tesorería 001440 Otros ingresos no tributarios (clasificación)	f	4.512	
	Menos: Partida de Tesorería 01443 Producto de privatizaciones (clasificación)	g	-400	
	Más: Partida de Tesorería 001620 Transferencias de capital (clasificación)	i	403	
	Menos: Utilidades de la Imprenta (registro en valor neto/bruto)	ak	-32	
	Más: Ventas de la Imprenta (registro en valor neto/bruto)	ak	195	
2	Pagos en efectivo por actividades operativas		33.449	
21	Remuneración a los empleados		8.787	
	Más: Partida de Tesorería 002210 Sueldos y salarios (clasificación)	k	8.147	
	Más: Partida de Tesorería 002220 Contribuciones de los empleadores (clasificación)	l	546	
	Más: Sueldos y salarios de la Imprenta (registro en valor neto/bruto)	ak	94	
22	Compras de bienes y servicios		7.258	
	Más: Partida de Tesorería 002400 Adquisición de bienes y servicios (clasificación)	r	7.189	
	Más: Bienes y servicios utilizados por la Imprenta (registro en valor neto/bruto)	ak	69	
24	Intereses		3.886	
	Más: Partida de Tesorería 002510 Pago de intereses (clasificación)	s	3.886	
25	Subsidios		212	
	Más: Partida de Tesorería 002310 Subsidios (clasificación)	m	212	
26	Donaciones		2.406	
	Más: Partida de Tesorería 002330 Donaciones (clasificación)	p	3.628	
	Menos: Impuestos recaudados como agente y transferidos (modificación: reasignación)	ah	-1.222	
27	Prestaciones sociales		5.821	
	Más: Partida de Tesorería 002320 Transferencias a hogares (clasificación)	n	6.083	
	Menos: Pensiones no capitalizadas abonadas a empleados jubilados (clasificación)	o	-262	
28	Otros pagos		5.079	
	Más: Partida de Tesorería 002340 Otras transferencias corrientes (clasificación)	q	792	
	Más: Partida de Tesorería 002600 Otros gastos corrientes (clasificación)	v	2.003	
	Más: Partida de Tesorería 002720 Transferencias de capital (clasificación)	x	2.454	
	Menos: Reembolsos tributarios (registro en valor neto)	aj	-170	
EEO Entrada neta de efectivo por actividades operativas (Partida 1 - partida 2)			-2.632	

Continúa en la página siguiente

Cuadro A5. Derivación del Estado de fuentes y usos de efectivo del MEFP 2001 (conclusión)
Gobierno central presupuestario (Cuenta Central de Tesorería)

Código MEFP 2001	Descriptor MEFP 2001	Año N-1	Año N	Año N+1
31.1	Compras de activos no financieros		2.959	
	Más: Partida de Tesorería 002710 Adquisición de activos fijos, tierras, etc. (clasificación) w		2.959	
31.2	Ventas de activos no financieros		1.503	
	Menos: Partida de Tesorería 001610 Venta de activos fijos, tierras, etc. (clasificación) h		1.503	
31	Salida neta de efectivo por inversiones en activos no financieros		1.456	
	SDE Superávit/déficit de efectivo (EEO - partida 31)		-4.088	
32x	Adquisición neta de activos financieros, excluido el efectivo		5.790	
321x	Internos		1.703	
	Más: Partida de Tesorería 003000 Concesión de préstamos menos recuperaciones (clasif.) y		2.103	
	Menos: Partida de Tesorería 01443 Producto de privatizaciones (clasificación) g		-400	
322x	Externos		4.087	
	Más: Partida de Tesorería 004210 Activos financieros externos (clasificación) aa		4.087	
323	Oro monetario y DEG		0	
33	Pasivos netos incurridos		10.809	
331	Internos		627	
	Más: Partida de Tesorería 001410 Contrib. a fondos de pensión de empleados (clasif.) c		106	
	Más: Partida de Tesorería 001420 Préstamos internos percibidos: Valores (clasificación) d		1.803	
	Menos: Pensiones no capitalizadas abonadas a empleados jubilados (clasificación) o		-262	
	Menos: Partida de Tesorería 002520 Pagos de principal nacional: Valores (clasificación) t		-1.070	
	Más: Impuestos recaudados como agente y aún no transferidos (modificación: reasignación ah		50	
332	Externos		10.182	
	Más: Partida de Tesorería 001430 Préstamos externos percibidos: Préstamos (clasif.) e		9.386	
	Más: Partida de Tesorería 001430 Préstamos externos percibidos: Valores (clasificación) e		3.000	
	Menos: Partida de Tesorería 002530 Pagos de ppal. extranjero: Préstamos (clasificación) u		-1.000	
	Menos: Partida de Tesorería 002530 Pagos de principal extranjero: Valores (clasificación) u		-1.204	
BFN	Entrada neta de efectivo por actividades de financiamiento (Partida 33 - partida 32)		5.019	
BEN	Variación neta en las tenencias de efectivo (SDE + BFN = partida 3212 + partida 3222)		931	

El sombreado indica ajustes por clasificación efectuados a través del cuadro puente.

Cuadro A6. Derivación del balance según el MEFP 2001
Gobierno central presupuestario

Código MEFP 2001	Descriptor del MEFP 2001	Dic. 31, Año N-1	Dic. 31, Año N
6	Patrimonio neto	59.560	56.476
61	Activos no financieros	654.973	673.620
611	Activos fijos	360.381	372.858
6111	Edificios y estructuras	202.123	207.611
	<i>Partida del balance fuente 007111 Edificios (clasificación)</i>	<i>a</i>	<i>202.123</i>
6112	Maquinaria y equipo	158.258	165.247
	<i>Partida del balance fuente 007112 Maquinaria y equipo pesado (clasificación)</i>	<i>b</i>	<i>158.258</i>
6113	Otros activos fijos	0	0
612	Existencias	35.989	37.347
	<i>Partida del balance fuente 007230 Existencias (clasificación)</i>	<i>j</i>	<i>35.989</i>
613	Objetos de valor	0	0
614	Activos no producidos	258.603	263.415
6141	Tierras	180.603	184.215
	<i>Partida del balance fuente 007120 Tierras (clasificación)</i>	<i>c</i>	<i>180.603</i>
6142	Activos del subsuelo	78.000	79.200
	<i>Partida del balance fuente 007130 Activos del subsuelo (clasificación)</i>	<i>d</i>	<i>78.000</i>
6143	Otros activos de origen natural	0	0
6144	Activos intangibles no producidos	0	0
62	Activos financieros	337.154	351.515
6202	Billetes y monedas y depósitos	163.555	164.486
	<i>Partida del balance fuente 007210 Efectivo y depósitos (clasificación)</i>	<i>h</i>	<i>163.555</i>
6203	Valores distintos de acciones	6.403	11.130
	<i>Partida del balance fuente 007162 Títulos extranjeros (clasificación)</i>	<i>g</i>	<i>6.403</i>
6204	Préstamos	14.606	16.709
	<i>Partida del balance fuente 007161 Préstamos (clasificación)</i>	<i>f</i>	<i>14.606</i>
6205	Acciones y otras participaciones de capital	134.566	139.566
	<i>Partida del balance fuente 007140 Activos bursátiles no negociados (clasificación)</i>	<i>e</i>	<i>44.567</i>
	<i>Partida del balance fuente 007150 Acciones negociadas en mercados de valores (clasif.)</i>	<i>e</i>	<i>89.999</i>
6206	Reservas técnicas de seguros	0	0
6207	Derivados financieros	0	0
6208	Otras cuentas por cobrar	18.024	19.624
	<i>Partida del balance fuente 007220 Impuestos por cobrar (clasificación)</i>	<i>i</i>	<i>18.024</i>
621	Internos	330.751	340.385
	<i>Partida del balance fuente 007210 Efectivo y depósitos (clasificación)</i>	<i>h</i>	<i>163.555</i>
	<i>Partida del balance fuente 007161 Préstamos (clasificación)</i>	<i>f</i>	<i>14.606</i>
	<i>Partida del balance fuente 007140 Activos bursátiles no negociados (clasificación)</i>	<i>e</i>	<i>44.567</i>
	<i>Partida del balance fuente 007150 Acciones negociadas en mercados de valores (clasif.)</i>	<i>e</i>	<i>89.999</i>
	<i>Partida del balance fuente 007220 Impuestos por cobrar (clasificación)</i>	<i>i</i>	<i>18.024</i>
622	Externos	6.403	11.130
	<i>Partida del balance fuente 007162 Títulos extranjeros (clasificación)</i>	<i>g</i>	<i>6.403</i>
623	Oro monetario y DEG	0	0

Continúa en la página siguiente

Cuadro A6. Derivación del balance según el MEFP 2001 (conclusión)
Gobierno central presupuestario

Código MEFP 2001	Descriptor MEFP 2001	Dic. 31, Año N-1	Dic. 31, Año N
63 Pasivos		932.567	968.659
6302	Billetes y monedas y depósitos	0	0
6303	Préstamos	339.763	362.101
	<i>Partida del balance fuente 008110 Préstamos, Internos (clasificación)</i>	<i>k</i> 200.998	<i>k</i> 200.998
	<i>Partida del balance fuente 008120 Préstamos, Externos (clasificación)</i>	<i>k</i> 138.765	<i>k</i> 161.103
6304	Valores distintos de acciones	497.983	511.542
	<i>Partida del balance fuente 008210 Bonos y letras, Internos (clasificación)</i>	<i>l</i> 325.811	<i>l</i> 329.110
	<i>Partida del balance fuente 008220 Bonos y letras, Externos (clasificación)</i>	<i>l</i> 172.172	<i>l</i> 182.432
6305	Acciones y otras participaciones de capital	0	0
6306	Reservas técnicas de seguros	68.444	68.589
	<i>Balance fuente, Notas: Obligación por el fondo de pensión no capit. (ajuste de cobertura)</i>	<i>n</i> 68.444	<i>n</i> 68.589
6307	Derivados financieros	0	0
6308	Otras cuentas por pagar	26.377	26.427
	<i>Partida del balance fuente 008300 Cuentas por pagar (clasificación)</i>	<i>m</i> 26.377	<i>m</i> 26.427
632 Internos		621.630	625.124
	<i>Partida del balance fuente 008110 Préstamos, Internos (clasificación)</i>	<i>k</i> 200.998	<i>k</i> 200.998
	<i>Partida del balance fuente 008210 Bonos y letras, Internos (clasificación)</i>	<i>l</i> 325.811	<i>l</i> 329.110
	<i>Balance fuente, Notas: Obligación por el fondo de pensión no capit. (ajuste de cobertura)</i>	<i>n</i> 68.444	<i>n</i> 68.589
	<i>Partida del balance fuente 008300 Cuentas por pagar (clasificación)</i>	<i>m</i> 26.377	<i>m</i> 26.427
633 Externos		310.937	343.535
	<i>Partida del balance fuente 008120 Préstamos, Externos (clasificación)</i>	<i>k</i> 138.765	<i>k</i> 161.103
	<i>Partida del balance fuente 008220 Bonos y letras, Externos (clasificación)</i>	<i>l</i> 172.172	<i>l</i> 182.432

El sombreado indica ajustes por clasificación efectuados a través del cuadro puente.

Cuadro A7. Derivación de otros flujos económicos según el MEFP 2001
Gobierno central presupuestario

Código MEFP 2001	Descriptor MEFP 2001	Dic. 31, Año N-1	Transacciones	Otros flujos económicos		Dic. 31, Año N
		<i>Véase el cuadro A5.</i>		<i>Véase el cuadro A2.</i>	Ganancias por valoración	
				<i>Remanente calculado</i>	<i>Véanse las notas del cuadro A5.</i>	<i>Véase el cuadro A5.</i>
*	Patrimonio neto (y variaciones del patrim. neto)	59.560	-1.455	971	-2.600	56.476
*1	Activos no financieros	654.973	1.334	19.913	-2.600	673.620
*11	Activos fijos	360.381	1.236	15.041	-3.800	372.858
*111	Edificios y estructuras	202.123	908	8.380	-3.800	207.611
*112	Maquinaria y equipo	158.258	328	6.661	0	165.247
*113	Otros activos fijos	0	0	0	0	0
*12	Existencias	35.989	98	1.260	0	37.347
*13	Objetos de valor	0	0	0	0	0
*14	Activos no producidos	258.603	0	3.612	1.200	263.415
*141	Tierras y terrenos	180.603	0	3.612	0	184.215
*142	Activos del subsuelo	78.000	0	0	1.200	79.200
*143	Otros activos de origen natural	0	0	0	0	0
*144	Activos intangibles no producidos	0	0	0	0	0
*2	Activos financieros	337.154	8.321	6.040	0	351.515
*202	Billetes y monedas y depósitos	163.555	931	0	0	164.486
*203	Préstamos	14.606	2.103	0	0	16.709
*204	Valores distintos de acciones	6.403	4.087	640	0	11.130
*205	Acciones y otras participaciones de capital	134.566	-400	5.400	0	139.566
*206	Reservas técnicas de seguros	0	0	0	0	0
*207	Derivados financieros	0	0	0	0	0
*208	Otras cuentas por cobrar	18.024	1.600	0	0	19.624
*21	Internos	330.751	4.234	5.400	0	340.385
*22	Externos	6.403	4.087	640	0	11.130
*23	Oro monetario y DEG	0	0	0	0	0
*3	Pasivos	932.567	11.110	24.982	0	968.659
*302	Billetes y monedas y depósitos	0	0	0	0	0
*303	Préstamos	339.763	8.386	13.952	0	362.101
*304	Valores distintos de acciones	497.983	2.529	11.030	0	511.542
*305	Acciones y otras participaciones de capital	0	0	0	0	0
*306	Reservas técnicas de seguros	68.444	145	0	0	68.589
*307	Derivados financieros	0	0	0	0	0
*308	Otras cuentas por pagar	26.377	50	0	0	26.427
*32	Internos	621.630	928	2.566	0	625.124
*33	Externos	310.937	10.182	22.416	0	343.535

* = 3, 4, 5 y 6 para transacciones, ganancias/pérdidas por tenencia, otras variaciones en el volumen, y saldos, respectivamente.

¡Comprobar siempre que estos
resultados tengan sentido!