

Secretaría de Hacienda y Crédito Público**Rectificaciones de Resultados de Ejercicios Anteriores**

Auditoría Cumplimiento Financiero: 2017-0-06100-15-0059-2018

59-GB

Criterios de Selección

Montos y variaciones de recursos presupuestales y financieros, no auditado anteriormente y otros.

Objetivo

Fiscalizar la gestión financiera para comprobar que los registros por concepto de ajustes en activos o pasivos, así como de correcciones contables, presentados en los estados financieros y en la Cuenta Pública, se efectuaron de conformidad con las disposiciones legales y normativas.

Consideraciones para el seguimiento

Los resultados, observaciones y acciones contenidos en el presente informe individual de auditoría se comunicarán a la entidad fiscalizada, en términos de los artículos 79 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 39 de la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, para que en un plazo de 30 días hábiles presente la información y realice las consideraciones que estime pertinentes.

En tal virtud, las recomendaciones y acciones que se presentan en este informe individual de auditoría se encuentran sujetas al proceso de seguimiento, por lo que en razón de la información y consideraciones que en su caso proporcione la entidad fiscalizada, podrán confirmarse, solventarse, aclararse o modificarse.

Alcance

	INGRESOS	EGRESOS
	Miles de Pesos	Miles de Pesos
Universo Seleccionado	260,501.6	628,145.7
Muestra Auditada	260,501.6	628,145.7
Representatividad de la Muestra	100.0%	100.0%

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público reportó un saldo al 31 de diciembre de 2017, por (59,248,451.3) miles de pesos en el rubro "Rectificaciones de resultados de ejercicios anteriores" del Poder Ejecutivo Federal correspondiente a 35 ramos, integrado por la cuenta 3.2.5.2 "Cambios por errores contables" por (67,877,855.4) miles de pesos, de los cuales el 47.8% por 32,445,214.5 miles de pesos, corresponde al saldo del ramo 6 "Hacienda y Crédito Público" y los (100,323,069.9) miles de pesos restantes corresponde a 35 rubros y por la cuenta 3.2.5.1 "Cambios en políticas contables" por 8,629,404.1 miles de pesos, misma que no registró movimientos durante 2017.

En 2017, el ramo 6 "Hacienda y Crédito Público" reportó en el rubro "Rectificaciones de resultados de ejercicios anteriores" cargos por 260,501.6 miles de pesos y abonos por 628,145.7 miles de pesos, los cuales se revisaron al 100.0%.

Antecedentes

En 2011, la entonces Unidad de Contabilidad Gubernamental e Informes sobre la Gestión Pública de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, emitió la Norma de Información Financiera Gubernamental (NIFG) número 003 denominada "Resultado del ejercicio, errores fundamentales y cambios en las políticas contables", que tenía como objetivo lo siguiente:

"Determinar los criterios de presentación y clasificación del estado financiero denominado Resultado del Ejercicio, y contabilizar operaciones derivadas de errores fundamentales y cambios en las políticas contables, de acuerdo a la información financiera, con el propósito de que el resultado de dicha información oriente a la adecuada toma de decisiones, o bien para la comparabilidad de los ingresos y egresos realizados. Para lo cual se establecen políticas y reglas, partiendo de lo general a lo particular, con la finalidad de estandarizar la información a revelar y el tratamiento contable de ciertas partidas. Con ello se propicia la comparabilidad de los estados financieros, obteniendo información clara, suficiente, real y oportuna, al momento que la dependencia la requiera o remita, tanto con los emitidos por ella en periodos anteriores, como con los elaborados por otras".

Por otra parte, el Acuerdo por el que se emite el Manual de Contabilidad Gubernamental del Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC), publicado en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 22 de noviembre de 2010, reformado en 2013, 2015 y 2016, en su capítulo III "Plan de Cuentas" establece que el rubro 3.2.5 "Rectificaciones de resultados de ejercicios anteriores" representa la afectación por las partidas materiales de acuerdo con los lineamientos que emita el CONAC.

Dicho rubro está integrado por las dos cuentas siguientes:

- 3.2.5.1 "Cambios en políticas contables", que representa el ajuste en el importe de un activo o de un pasivo, de acuerdo con los lineamientos que emita el CONAC.
- 3.2.5.2 "Cambios por errores contables", que representa el importe correspondiente a la corrección de las omisiones, inexactitudes e imprecisiones de registros en los estados financieros de los entes públicos, o bien por los registros contables extemporáneos, correcciones por errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, así como la inadvertencia o mala interpretación de hechos.

Asimismo, el 13 de diciembre de 2011, se publicó en el DOF el Acuerdo por el que se emiten las Reglas Específicas del Registro y Valoración del Patrimonio, reformado en 2013, 2014 y 2017, que dispone en su numeral 16.3 "Errores", de la regla 16 "Cambios en criterios, estimaciones contables y errores", que los entes públicos elaborarán sus estados financieros corrigiendo los errores realizados en ejercicios anteriores. Dichos errores pueden ser, entre otros, por omisiones, inexactitudes, imprecisiones, registros contables extemporáneos, errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, así como la inadvertencia o mala interpretación de hechos. La corrección de los errores debe ser aplicada contra la cuenta 3.2.5.2 "Cambios por errores contables".

Resultados

1. Presentación del rubro de "Rectificaciones de resultados de ejercicios anteriores" en Cuenta Pública y Estados Financieros

El artículo 64, fracción VII, del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, señala que a la Unidad de Contabilidad Gubernamental le compete integrar y consolidar la Cuenta Pública y demás informes que sobre la gestión pública deba presentar el Ejecutivo Federal, en los términos de las disposiciones jurídicas aplicables, en coordinación con las unidades administrativas competentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), atendiendo los requerimientos mínimos establecidos en el artículo 53 de la Ley General de Contabilidad Gubernamental.

Con el oficio número 309-A.-003/2018 del 18 de enero de 2017, la Unidad de Contabilidad Gubernamental emitió los "Lineamientos para la integración de la Cuenta Pública 2017", en los que se establecen las fechas de entrega y las características de integración y presentación de la información contable, presupuestaria, programática y anexos que proporcionarán los entes públicos federales obligados a rendir cuentas sobre la gestión financiera de los recursos especificados en el Presupuesto de Egresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2017 y a revelar los avances en el cumplimiento de los programas federales, así como los mecanismos de comunicación y coordinación para integrar la Cuenta Pública 2017.

Al 31 de diciembre de 2017, el rubro de "Rectificaciones de resultados de ejercicios anteriores" del Poder Ejecutivo se integró por 35 ramos ejecutores del gasto por (59,248,451.3) miles de pesos, de los cuales (67,877,855.4) miles de pesos, correspondieron a la cuenta 3.2.5.2 "Cambios por errores contables" y 8,629,404.1 miles de pesos a la cuenta 3.2.5.1 "Cambios en políticas contables", integradas como sigue:

INTEGRACIÓN DEL RUBRO DE RECTIFICACIONES DE RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, AL 31 DE DICIEMBRE DE 2017
(Miles de pesos)

Cuenta	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Ramo 6 "Hacienda y Crédito Público"	32,077,570.4	260,501.6	628,145.7	32,445,214.5
34 ramos restantes	(100,509,970.6)	28,268,548.3	28,455,449.0	(100,323,069.9)
3.2.5.2 "Cambios por errores contables"	(68,432,400.2)	28,529,049.9	29,083,594.7	(67,877,855.4)
3.2.5.1 "Cambios en políticas contables"	8,629,404.1	0.0	0.0	8,629,404.1
Total	(59,802,996.1)	28,529,049.9	29,083,594.7	(59,248,451.3)

FUENTE: Auxiliares contables de enero a diciembre de 2017 de las cuentas 3.2.5.2 "Cambios por errores contables" y 3.2.5.1 "Cambios en políticas contables", proporcionados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

De lo anterior, se tiene que del saldo de la cuenta 3.2.5.2 "Cambios por errores contables" por (67,877,855.4) miles de pesos, el 47.8%, por 32,445,214.5 miles de pesos, corresponde al saldo del ramo 6 "Hacienda y Crédito Público", integrado por el saldo inicial por 32,077,570.4 miles de pesos, cargos por 260,501.6 miles de pesos y abonos por 628,145.7 miles de pesos.

Por otra parte, la cuenta 3.2.5.1 "Cambios en políticas contables" por 8,629,404.1 miles de pesos, no registró movimientos durante el 2017.

De conformidad con el capítulo V "Objetivos y funciones de la Unidad de Contabilidad Gubernamental" del Manual de Organización de la Subsecretaría de Egresos de la SHCP, dicha unidad tiene como función establecer el Sistema de Contabilidad Gubernamental (SCG) del Poder Ejecutivo Federal, para integrar y generar los registros contables derivados de las transacciones de los sistemas de operación de ingreso, gasto, deuda y tesorería, y asegurar que el sistema produzca, emita y genere la información contable, para apoyar la toma de decisiones y para su integración en la Cuenta Pública y en los informes periódicos, así como conducir el proceso normativo que garantice la generación de la información contable.

Se verificaron en el SCG los registros contables realizados en las cuentas contables "Cambios por errores contables" y "Cambios en políticas contables" los cuales son coincidentes con lo informado en la Cuenta Pública 2017.

En conclusión, las operaciones por ajustes en el activo, pasivo o las omisiones e inexactitudes presentadas en el rubro de "Rectificaciones de resultados de ejercicios anteriores" al cierre de 2017, fue de (59,248,451.3) miles de pesos y se conformaron por (67,877,855.4) miles de pesos de la cuenta 3.2.5.2 "Cambios por errores contables" y 8,629,404.1 miles de pesos de la cuenta 3.2.5.1 "Cambios en políticas contables", montos que coinciden con lo registrado en el SCG y con lo reportado en la Cuenta Pública 2017.

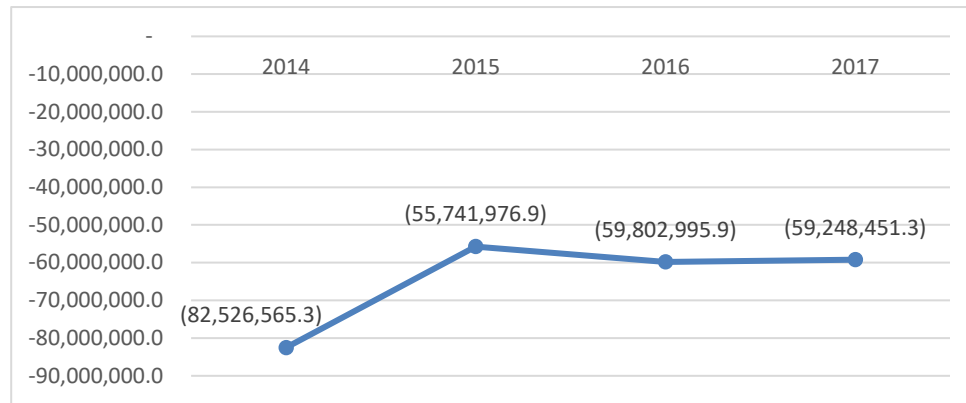
2. Origen, determinación y autorización de los registros contables que afectaron el rubro de "Rectificaciones de resultados de ejercicios anteriores"

El rubro de "Rectificaciones de resultados de ejercicios anteriores" tuvo su origen en 2014, de conformidad con la reforma del numeral 16.3 "Errores", de la regla 16 "Cambios en criterios, estimaciones contables y errores", del Acuerdo por el que se emiten las Reglas Específicas del Registro y Valoración del Patrimonio, publicada en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 22 de diciembre de 2014.

Por otra parte, en las notas a los estados financieros de la Cuenta Pública 2014, se informó que la afectación en ese ejercicio a "Resultados de ejercicios anteriores" obedeció a las regularizaciones/rectificaciones de movimientos y compensaciones de impuestos de años anteriores como el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto sobre la Renta, el Impuesto Empresarial a Tasa Única y no tributarios, así como a la reducción del patrimonio de Petróleos Mexicanos; asimismo, para ese ejercicio se reconocieron, para efectos contables, el total de las obligaciones acumuladas al cierre del ejercicio inmediato anterior relacionadas con los pasivos laborales.

El rubro de "Rectificaciones de resultados de ejercicios anteriores" del Poder Ejecutivo para el periodo de 2014 a 2017, presentó los saldos siguientes:

SALDO DE RECTIFICACIONES DE RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, DE 2014 A 2017
(Miles de pesos)



FUENTE: Estados de Situación Financiera del Poder Ejecutivo al 31 de diciembre de 2014, 2015, 2016 y 2017, presentados en la Cuenta Pública.

En 2017, el saldo de “Rectificaciones de resultados de ejercicios anteriores” por (59,248,451.3) miles de pesos, presentó una disminución del 28.2%, en comparación con los (82,526,565.3) miles de pesos, reportados al cierre de 2014; asimismo, representó una disminución del 0.9%, en relación con los (59,802,995.9) miles de pesos, reportados a diciembre de 2016.

El 26 de junio de 2018, la Dirección General Adjunta de Normatividad Contable de la Unidad de Contabilidad Gubernamental informó que la variación del ejercicio 2017 respecto de 2016 de la cuenta 3.2.5.2 “Cambios por errores contables”, se debe a que “los centros de registro del Poder Ejecutivo han ido analizando y corrigiendo errores de ejercicios anteriores, tales como omisiones, registros contables extemporáneos, errores aritméticos, etc.; en este sentido la cuenta 3.2.5.2 “Cambios por errores contables” registró movimientos por conceptos relacionados con reclasificaciones por aplicación de tipo de concepto erróneo, incorporación de registros faltantes, cancelación de registros duplicados, correcciones de registros de reintegro de ejercicios fiscales anteriores, registro por diferencia en inventarios de bienes inmuebles, baja de bienes muebles duplicados, reclasificación por aplicación de reintegros, entre otros. Los conceptos de los movimientos antes mencionados se obtuvieron del libro mayor, de acuerdo a lo descrito por los ramos que solicitaron los registros”.

Durante el ejercicio 2017, el rubro de “Rectificaciones de resultados de ejercicios anteriores” del Poder Ejecutivo reportó movimientos netos por (554,544.8) miles de pesos, integrados por 28,529,049.9 miles de pesos de cargos y 29,083,594.7 miles de pesos de abonos, correspondientes a 540 pólizas contables, las cuales afectaron los rubros siguientes: almacenes por (521,713.5) miles de pesos, el 94.1% y el resto por 32,831.3 miles de pesos, el 5.9%, correspondieron a los rubros derechos a recibir (bienes o servicios, y efectivo y equivalentes), efectivo y equivalentes; inventarios, activos diferidos e intangibles; bienes inmuebles; infraestructura y construcciones en proceso; bienes muebles; cuentas por pagar

a corto plazo; otros pasivos a corto plazo; donaciones de capital; resultados de ejercicios anteriores, y materiales y suministros.

Se seleccionó para su revisión el ramo 6 "Hacienda y Crédito Público", registrado en el SCG (SCG), el cual es administrado por la Unidad de Contabilidad Gubernamental de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP).

Se verificó la documentación soporte de las pólizas contables que afectaron el rubro de "Rectificaciones de resultados de ejercicios anteriores" del ramo 6 "Hacienda y Crédito Público", que registró cargos por 260,501.6 miles de pesos y abonos por (628,145.7) miles de pesos, como sigue:

RECTIFICACIONES DE RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES DEL RAMO 6 "HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO", DEL EJERCICIO 2017 (Miles de pesos)				
	Fecha valor	Número de póliza	Cargo	Abono
a)	20/06/2017	E1550877	0.0	0.3
b)	20/06/2017	E1550878	0.0	4.3
c)	26/10/2017	E2893741	0.0	373,118.1
d)	31/10/2017	E2966176	4,188.6	0.0
d)	31/10/2017	E2966178	848.9	0.0
d)	31/10/2017	E2966179	438.1	0.0
e)	29/12/2017	E3605892	0.0	127,511.5
e)	29/12/2017	E3634902	127,511.5	0.0
e)	29/12/2017	E3634903	127,511.5	0.0
e)	29/12/2017	E3634965	0.0	127,511.5
f)	29/12/2017	E3643888	3.0	0.0
		Total movimientos	<u>260,501.6</u>	<u>628,145.7</u>
		Movimientos netos		<u>(367,644.1)</u>

FUENTE: Auxiliares contables de enero a diciembre de 2017, del rubro "Rectificaciones de resultados de ejercicios anteriores", proporcionados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Del análisis a la documentación e información proporcionada se tiene lo siguiente:

1) Póliza E1550877.

El 13 de junio de 2017, se suscribió el Acta de Registros Extemporáneos entre la Dirección General Adjunta de Finanzas y Tesorería; la Subdirección de Registro y Emisión de Informes del Sector Central, y por la Unidad de Contabilidad Gubernamental, la Subdirección de Egresos "A"; la Dirección de Egresos, y la Dirección General Adjunta de Normatividad Contable, todas ellas de la SHCP, en la que se señaló que, como resultado de la conciliación del saldo que presentó la cuenta 2.1.9.1.5 "Recuperaciones de capital por clasificar corto plazo", en la balanza de comprobación de la SHCP al 31 de mayo de 2017, por 0.3 miles de pesos, se determinó que dicho monto se registró en la Unidad Administrativa Responsable 411 "Unidad de Política y Control Presupuestario", la cual informó que el importe correspondió a un ingreso por concepto de derechos, productos o aprovechamientos, perteneciente al ramo 11 "Educación Pública", y reportado por el Servicio de Administración Tributaria (SAT) y no identificado por la Coordinadora Sectorial, situación que se corrigió mediante la póliza E1550877 del 20 de junio de 2017,

con cargo en la cuenta 2.1.9.1.5 "Recuperaciones de capital por clasificar a corto plazo" y con abono en la cuenta 3.2.5.2 "Cambios por errores contables", por lo que el registro fue correcto, lo cual se acreditó con el libro mayor del SCG de 2017, la conciliación de saldos y el reporte de Derechos, Productos y Aprovechamientos.

2) Póliza E1550878.

El 9 de junio de 2017, se suscribió el Acta de Registros Extemporáneos entre la Dirección de Contabilidad; la Subdirección de Área en la Dirección General de Recursos Financieros, y por la Unidad de Contabilidad Gubernamental, la Subdirección de Egresos "A"; la Dirección de Egresos, y la Dirección General Adjunta de Normatividad Contable, todas ellas de la SHCP, en la que se señaló que, como resultado del proceso de análisis de la cuenta 2.1.9.1.5 "Recuperaciones de capital por clasificar a corto plazo" del ramo 6 "Hacienda y Crédito Público", del reporte proporcionado por el SAT por el ejercicio fiscal 2016 y en seguimiento de las diferencias identificadas, se determinó un importe en dicho ramo de 0.3 miles de pesos registrado el 6 de octubre de 2016, el cual en el reporte del SAT se identificó en el ramo 11 "Secretaría de Educación Pública", por lo que consideró que esa diferencia debe prevalecer y la diferencia original de 4.6 miles de pesos se modificaría por 0.3 miles de pesos. Por lo que se realizó el registro extemporáneo por 4.3 miles de pesos, con cargo a la cuenta 2.1.9.1.5 "Recuperaciones de capital por clasificar a corto plazo" y abono a la cuenta 3.2.5.2 "Cambios por errores contables", lo que se acreditó con el acta de confirmación de saldos, reporte de recaudación de ingresos, conciliación realizada al reporte enviado por el SAT y conciliación de saldos finales entre lo reportado por el SAT y lo registrado en el SCG.

3) Póliza E2893741.

El 26 de octubre de 2017, se registró un importe en la cuenta 3.2.5.2 "Cambios por errores contables" por 373,118.1 miles de pesos, como resultado de una transferencia de saldos contables del Instituto de Administración y Avalúos de Bienes Nacionales (INDAABIN), que hizo la Secretaría de la Función Pública (SFP) a la SHCP, lo cual se sustentó mediante el Acta Administrativa del 16 de agosto de 2017, en la que se refieren los movimientos de transferencia de los saldos contables que afectan a la póliza para integrar el importe de 373,118.1 miles de pesos.

Lo anterior, como resultado del "Decreto por el que se reforman y derogan diversas disposiciones de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal en Materia de Control Interno del Ejecutivo Federal", publicado en el DOF el 18 de julio de 2016, al "Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Reglamento del Instituto de Administración y Avalúos de Bienes Nacionales", así como al "Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Reglamento Interior de la Secretaría de la Función Pública", publicados en el DOF el 12 de enero de 2017.

Del análisis a la documentación soporte proporcionada por el INDAABIN, se identificó que los 373,118.1 miles de pesos registrados en la cuenta 3.2.5.2 "Cambios por errores contables" correspondieron a 10 pólizas contables de los ejercicios de 2014 y 2015, en las cuales se constató la transferencia de los saldos contables de la SFP a la SHCP, lo cual se acreditó con atentas notas y libros mayor del ejercicio 2015, emitidos por el SCG.

4) Pólizas E2966176, E2966178 y E2966179.

Los días 28 de junio, 7 de septiembre y 18 de octubre de 2017, se suscribieron las Actas de Registros Extemporáneos entre la Dirección General Adjunta de Finanzas y Tesorería; la Subdirección de Área en la Dirección General de Recursos Financieros, y por la Unidad de Contabilidad Gubernamental, la Subdirección de Egresos "A"; la Dirección de Egresos, y la Dirección General Adjunta de Normatividad Contable, todas ellas de la SHCP, en las que se señaló que durante el ejercicio fiscal 2016, el SAT registró movimientos en la cuenta 1.1.2.3.1 "Deudores diversos a corto plazo", con un saldo acumulado al cierre de 12,361.2 miles de pesos, los cuales al 30 de septiembre de 2017, aún se encontraban pendientes de comprobar, por lo que se solicitó al SAT la depuración correspondiente.

Como parte del análisis y comprobación realizada por el SAT, éste determinó que dicho saldo correspondió al concepto de "Servicios de traslado y viáticos", los cuales tienen su afectación contable en la cuenta de gasto 5.1.3.7.1 "Servicios de traslado y viáticos", en los que se identificaron reintegros por 3,887.0 miles de pesos y documentación justificativa y comprobatoria por 5,475.6 miles de pesos; así como el registro de tres pólizas contables por 4,188.6 miles de pesos (póliza E2966176), 848.9 miles de pesos (póliza E2966178) y 438.1 miles de pesos (póliza E2966179), con cargos a la cuenta 3.2.5.2 "Cambios por errores contables" y abonos en la cuenta 1.1.2.3.1 "Deudores diversos a corto plazo".

Se solicitaron al SAT las Cuentas por Liquidar Certificadas (CLC'S) de los reintegros por 3,887.0 miles de pesos y documentación justificativa y comprobatoria por 5,475.6 miles de pesos integrados por 283 CLC'S. Al respecto se verificó que los registros contables cuentan con la documentación justificativa y comprobatoria.

e) Los registros realizados en las pólizas E3605892, E3634902, E3634903 y E3634965 con cargos y abonos por 127,511.5 miles de pesos cada una, correspondieron a movimientos cancelados.

f) Póliza E3643888.

El 29 de diciembre de 2017, se suscribió el Acta de Registros Extemporáneos entre la Dirección General Adjunta de Finanzas y Tesorería; la Subdirección de Área en la Dirección General de Recursos Financieros, y por la Unidad de Contabilidad Gubernamental, la Subdirección de Egresos "A"; la Dirección de Egresos, y la Dirección General Adjunta de Normatividad Contable, todas ellas de la SHCP, en la que se señaló que, en consecuencia de la revisión de saldos para efectos del cierre contable del ejercicio fiscal 2017, se determinó que en la balanza de comprobación del ramo 6 "Hacienda y Crédito Público" a diciembre de 2017, se incluyeron saldos en las cuentas patrimoniales de la Unidad Administrativa Responsable 115 "Coordinación General de Tecnologías de Información y Comunicaciones", la cual ya no forma parte del catálogo de Unidades Responsables del ramo 6, desde el ejercicio 2013.

Asimismo, se informó que al no estar activa la "Coordinación General de Tecnologías de Información y Comunicaciones" en el catálogo de Unidades Administrativas contenido en el Sistema de Contabilidad y Presupuesto, durante el ejercicio 2017 no registró movimientos, por lo que fue hasta los trabajos previos al cierre del ejercicio, que al

realizar en el sistema una validación de los saldos de cada una de las unidades administrativas del ramo 6, se detectó que dicha unidad administrativa tenía un saldo acreedor negativo por 3.0 miles de pesos, en la cuenta 3.2.2.1 "Resultados acumulados de ejercicios anteriores" correspondido por un saldo acreedor positivo en la cuenta 3.2.5.2 "Cambios por errores contables"; de asientos contables realizados durante el ejercicio de 2014, por lo que en el ejercicio 2017 se registró su cancelación, lo cual quedó acreditado con las balanzas de comprobación de los ejercicios 2013, 2014 y 2017.

En conclusión, el ramo 6 "Hacienda y Crédito Público" registró un saldo neto en la cuenta 3.2.5.2 "Cambios por errores contables" por (367,644.1) miles de pesos, integrado por cargos de 260,501.6 miles de pesos y abonos por 628,145.7 miles de pesos, cuyos registros contables se acreditaron con actas de registros extemporáneos, libro mayor del SCG, conciliación de saldos, reporte de Derechos, Productos y Aprovechamientos, balanzas de comprobación y facturas, entre otros.

3. Razonabilidad de los movimientos realizados por ajustes y correcciones contables

El capítulo V "Instructivos para el Manejo de Cuentas" del Manual de Contabilidad Gubernamental para el Poder Ejecutivo Federal dispone que las cuentas de "Cambios en políticas contables" y "Cambios por errores contables", pertenecientes al rubro de "Rectificaciones de resultados de ejercicios anteriores", son de naturaleza acreedora y sus saldos representan el ajuste en el importe de un activo o de un pasivo, de acuerdo con los lineamientos que emita el Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC), así como corrección de las omisiones, inexactitudes e imprecisiones de registros en los estados financieros de los entes públicos, o bien, por los registros contables extemporáneos, correcciones por errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, así como la inadvertencia o mala interpretación de hechos.

En relación con la razonabilidad de los movimientos realizados durante el ejercicio 2017 al rubro de "Rectificaciones de resultados de ejercicios anteriores", se tiene lo siguiente:

- Durante el ejercicio 2017, la cuenta 3.2.5.1 "Cambios en políticas contables" no tuvo movimientos.
- Respecto de la cuenta 3.2.5.2 "Cambios por errores contables", el 20 de agosto de 2018, la Dirección General Adjunta de Finanzas y Tesorería de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) informó que las pólizas contables, así como su documentación soporte, corresponden a registros contables cuyo origen deviene del ejercicio fiscal anterior o anteriores, lo cual no significa que se trate de registros erróneos como supone el nombre asignado en la cuenta; nombre que en opinión de la Dirección de Recursos Financieros de la SHCP debiera describir con mayor precisión la naturaleza de los movimientos que en ella se registran y que tienen como propósito identificar los registros que por mandato del CONAC se deben realizar, de conformidad con lo dispuesto en el numeral 16 "Cambios en criterios, estimaciones contables y errores", del apartado D "Reglas específicas de otros eventos", del Acuerdo por el que se Reforman las Reglas Específicas del Registro y Valoración del Patrimonio, que establece lo siguiente:

- Numeral 16.1 “Cambios en criterios contables”.

Los cambios en criterios contables pueden obedecer, bien a una decisión voluntaria, debidamente justificada, que implique la obtención de una mejor información, o bien a la imposición de una norma, como sigue:

- a) Adopción voluntaria de un cambio de criterio contable. Por la aplicación del Postulado Básico de consistencia no podrán modificarse los criterios contables de un ejercicio a otro, salvo casos excepcionales que se indicarán y justificarán en las notas. Se considerará que el cambio debe de ser aplicado en resultados de ejercicios anteriores.
- b) Cambio de criterio contable por imposición normativa. Un cambio de criterio contable por la adopción de una norma que regule el tratamiento de una transacción o hecho que debe ser tratado de acuerdo con las disposiciones transitorias que se establezcan en la propia norma. En ausencia de tales disposiciones transitorias el tratamiento será el mismo que el establecido en el punto anterior.

- Numeral 16.2 “Cambios en las estimaciones contables”.

Los cambios en aquellas partidas que requieran realizar estimaciones y que son consecuencia de la obtención de información adicional, de una mayor experiencia o del conocimiento de nuevos hechos, no deben considerarse a los efectos señalados en el párrafo anterior como cambios de criterio contable o error.

El efecto del cambio en una estimación contable se contabilizará de forma prospectiva, afectando, según la naturaleza de la operación de que se trate, al resultado del ejercicio en que tiene lugar el cambio o, cuando proceda directamente al patrimonio neto. El eventual efecto sobre ejercicios futuros se irá reconociendo en el transcurso de los mismos.

Cuando sea difícil distinguir entre un cambio de criterio contable o de estimación contable, se considerará este como cambio de estimación contable.

- Numeral 16.3 “Errores”.

Los entes públicos elaborarán sus Estados Financieros corrigiendo los errores realizados en ejercicios anteriores. Dichos errores pueden ser, entre otros, por omisiones, inexactitudes, imprecisiones, registros contables extemporáneos, errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, así como la inadvertencia o mala interpretación de hechos.

La corrección de los errores debe ser aplicada contra la cuenta 3.2.5.2 “Cambios por errores contables”.

Por lo anterior, los registros contables realizados en el rubro de “Rectificaciones de resultados de ejercicios anteriores” se consideran razonables de conformidad con lo establecido en el Manual de Contabilidad Gubernamental, ya que son considerados como afectaciones presupuestarias de un ejercicio fiscal concluido, por lo que no es posible la afectación de las cuentas en ese ejercicio.

Por otra parte, se determinó que las operaciones registradas en la cuenta 3.2.5.2 “Cambios por errores contables”, corresponden a reclasificaciones o traspasos de saldos de ejercicios

anteriores y no a errores contables, al respecto la Dirección General Adjunta de Información y Seguimiento de la SHCP aclaró que “Dentro de las facultades que le confiere el artículo 11 de la Ley General de Contabilidad Gubernamental al secretario técnico del Consejo Nacional de Armonización Contable, no se establece la de promover ante dicho consejo modificaciones a la normatividad contable y de emisión de información financiera”.

Por otra parte, la SHCP informó que la razonabilidad de mantener las cuentas 3.2.5.2 "Cambios por errores contables" y 3.2.5.1 "Cambios en políticas contables", es en atención del Acuerdo por el que se Reforman las Reglas Específicas del Registro y Valoración del Patrimonio, inciso D “Reglas específicas de otros eventos”, numeral 16 “Cambios en criterios, estimaciones contables y errores” y de conformidad con la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 8 “Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores”, la cual establece que los entes públicos elaborarán sus estados financieros corrigiendo los errores realizados en ejercicios anteriores.

Asimismo, la SHCP comentó que, en este sentido, los usuarios de los estados financieros tienen la necesidad de compararlos a lo largo del tiempo bajo los mismos criterios y bases de preparación, a fin de identificar tendencias en su situación financiera y flujos de efectivo. En consecuencia, en caso de existir diferencias o inconsistencias, se deberán de corregir aplicando las mismas políticas contables dentro de cada periodo, así como de un periodo a otro, permitiendo la comparabilidad con los estados financieros emitidos en periodos anteriores.

En conclusión, los registros realizados por el ramo 6 "Hacienda y Crédito Público" son razonables de conformidad con lo dispuesto en el Manual de Contabilidad Gubernamental del Poder Ejecutivo y de acuerdo con el numeral 16, del apartado D, del Acuerdo por el que se Reforman las Reglas Específicas del Registro y Valoración del Patrimonio, relativo a las reglas específicas para el registro de otros eventos, distintos al activo o pasivo.

4. Mecanismos de control aplicables al rubro de "Rectificaciones de resultados de ejercicios anteriores"

El artículo 64, fracción III, del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, dispone que la Unidad de Contabilidad Gubernamental tiene como función, entre otras, la de emitir dictamen, resolver consultas e interpretar las normas y disposiciones contables, en los asuntos vinculados con la Ley General de Contabilidad Gubernamental y demás disposiciones aplicables.

El 14 de mayo de 2018, la Dirección General Adjunta de Normatividad Contable de la Unidad de Contabilidad Gubernamental mencionó que, como mecanismo de control para un manejo eficiente de la integración del rubro de “Rectificaciones de resultados de ejercicios anteriores”, para el Poder Ejecutivo se tiene establecido el “Procedimiento para el registro contable de las correcciones de errores u omisiones de ejercicios anteriores” y que para la utilización de las cuentas 3.2.5.2 "Cambios por errores contables" y 3.2.5.1 "Cambios en políticas contables", los centros de registro realizan la petición.

Por lo que, con el propósito de establecer un mecanismo para dar cumplimiento a lo dispuesto por el numeral 16.3 “Errores”, del numeral 16 “Cambios en criterios, estimaciones contables y errores”, de las Reglas Específicas de Registro y Valoración del Patrimonio,

emitidas por el Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC); la Dirección General Adjunta de Normatividad Contable de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) emitió el 9 de enero de 2015, el oficio circular número 309-A-II-001/2015, mediante el cual dio a conocer a los directores generales de Programación, Organización y Presupuesto o equivalentes de las dependencias de la Administración Pública Federal, de la Presidencia de la República, de la Procuraduría General de la República, de los Tribunales Agrarios y Administradores de los Ramos Generales, el "Procedimiento para el registro contable de las correcciones de errores u omisiones de ejercicios anteriores", que tiene como objetivo establecer un documento homogéneo que sintetice y sirva de respaldo documental de las operaciones cuya afectación contable deba realizarse en los términos del numeral 16.3 de las "Reglas Específicas de Registro y Valoración del Patrimonio e impliquen la afectación del patrimonio en Ente Público Poder Ejecutivo", emitidas por el CONAC.

En dicho oficio circular, se precisa que "este procedimiento no implica una cancelación de saldos de las cuentas del Estado de Situación Financiera, sino que, como resultado de un detallado análisis de saldos, representa el reconocimiento de operaciones en otro ejercicio fiscal, de asientos contables de ejercicios anteriores que no se registraron o su registro no se realizó adecuadamente" y establece lo siguiente:

- El titular de la Dirección de Contabilidad o equivalente de la dependencia respectiva, deberá proponer a la Dirección General Adjunta de Normatividad Contable de la Unidad de Contabilidad Gubernamental, las pólizas que permitan la corrección del error u omisión en el registro contable, así como proporcionar la información que ésta requiera para su análisis.
- Suscribir el "Acta de Registros Extemporáneos" y remitirla para el visto bueno de la Dirección General Adjunta de Normatividad Contable, la cual será firmada por el titular de la Dirección de Contabilidad o equivalente del centro de registro y por los servidores públicos que éste considere conveniente, para el visto bueno del Director General Adjunto de Normatividad Contable de la SHCP, a fin de que realice la afectación contable en el SCG (SCG).
- Resguardar la documentación que soporta el registro extemporáneo y de ser necesario, ponerla a disposición de las áreas fiscalizadoras.

Adicionalmente, el oficio circular número 309-A-II-001/2015 del 9 de enero de 2015 indica que las operaciones derivadas de la aplicación de ese procedimiento, se deberán solicitar con base en lo relativo a la "Carga Manual de Asientos Contables en el SCG del ente Público Poder Ejecutivo", dado con el oficio circular número 309-A-II-008/2015 del 30 de junio de 2015, en el cual se establece el "Procedimiento de Carga Manual de Asientos Contables en el SCG del Ente Público Poder Ejecutivo", cuyo objetivo es proporcionar a los centros de registro, el mecanismo mediante el cual se incluirán en el SCG, los asientos contables que no son susceptibles de incorporarse por el propio centro de registro y en donde se precisa lo siguiente:

- La solicitud para la carga manual de asientos contables en el SCG debe realizarse a través de correo electrónico.
- La petición debe dirigirse, para los ramos administrativos y generales, al Director de Egresos de la Unidad de Contabilidad Gubernamental, con copia al servidor público que funge como enlace de la Dirección de Egresos, responsable del análisis de la información del ramo correspondiente y a los Centros de Registro de Deuda Pública, Recaudación y Fondos Federales con los que aplique.
- La Unidad de Contabilidad Gubernamental podrá requerir papeles de trabajo o copia de la documentación que soporte el registro solicitado.
- Una vez recibida la solicitud, la Unidad de Contabilidad Gubernamental en su atribución de centro contable único del Poder Ejecutivo, procederá a su carga en el SCG, siendo responsabilidad de las áreas solicitantes el resguardo del soporte documental, la veracidad, exactitud de los datos y existencia de los documentos comprobatorios y justificativos de las operaciones financieras que ingresen al SCG, por lo que deberán firmar la póliza agregando el nombre, cargo y firma de los servidores públicos que elaboran, revisan y autorizan.

De la revisión a 11 pólizas contables, que afectan al ramo 6 "Hacienda y Crédito Público", se constató que 10 contaron con la solicitud para la carga manual, el Acta de Registros Extemporáneos y la documentación soporte que integró el importe registrado, de conformidad con el "Procedimiento de Carga Manual de Asientos Contables en el SCG del Ente Público Poder Ejecutivo".

De la póliza restante no contó con el Acta de Registros Extemporáneos, que señalan los numerales 1, inciso c), 2 y 3 del oficio circular número 309-A-II-001/2015, al respecto la SHCP informó que el 16 de agosto de 2017 se suscribió el acta administrativa para hacer constar la transferencia de los saldos contables del Instituto de Administración y Avalúos de Bienes Nacionales (INDAABIN), de la Secretaría de la Función Pública (SFP) a la SHCP, documento que sirve de sustento para el reconocimiento en la contabilidad del ramo 6 "Hacienda y Crédito Público" de los saldos del INDAABIN.

En conclusión, respecto del rubro "Rectificaciones de resultados de ejercicios anteriores" la SHCP cuenta con procedimientos para el registro contable, así como para la carga manual de asientos contables en el SCG del Ente Público Poder Ejecutivo, y los registros en las pólizas contables cumplieron con el "Procedimiento de Carga Manual de Asientos Contables en el SCG del Ente Público Poder Ejecutivo".

Además, de la revisión a 11 pólizas contables, que afectan al ramo 6 "Hacienda y Crédito Público", se constató que 10 contaron con la solicitud para la carga manual, el Acta de Registros Extemporáneos y la documentación soporte que integró el importe registrado, y sólo en un caso no contó con el Acta de Registros Extemporáneos, debido a que el 16 de agosto de 2017 se suscribió el acta administrativa para hacer constar la transferencia de los saldos contables del INDAABIN, de la SFP a la SHCP, la cual se consideró como sustento de dicho registro. Lo expuesto, de conformidad con el procedimiento de carga citado.

5. Depuración y cancelación de saldos del rubro de "Rectificaciones de resultados de ejercicios anteriores"

En la política contable "Depuración y Cancelación de Saldos", que se incluyó en las notas a los estados financieros del Poder Ejecutivo Federal de la Cuenta Pública 2017, se señaló que la información emanada de la contabilidad debe mostrar razonablemente los saldos, así como las acciones para realizar la depuración de cuentas o determinar la cancelación de saldos.

La Dirección General Adjunta de Normatividad Contable de la Unidad de Contabilidad Gubernamental informó que, durante el ejercicio de 2017, las cuentas 3.2.5.1 "Cambios en políticas contables" y 3.2.5.2 "Cambios por errores contables" no tuvieron movimientos por depuración y cancelación de saldos desde el origen.

Además, la Dirección General Adjunta de Normatividad Contable aclaró que las cuentas 3.2.5.1.1 "Cambios en políticas contables" y 3.2.5.2.1 "Cambios por errores contables", que forman parte del rubro 325 "Rectificaciones de Resultados de Ejercicios Anteriores", no son susceptibles de ser depuradas o canceladas, ya que representan operaciones que aumentan o disminuyen los resultados acumulados de ejercicios anteriores y que las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) 3 "Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores", en ninguno de sus párrafos indica que las cuentas antes señaladas deban ser depuradas o canceladas.

En conclusión, las cuentas 3.2.5.1 "Cambios en políticas contables" y 3.2.5.2 "Cambios por errores contables" no tuvieron movimientos por depuración y cancelación de saldos desde el origen, ya que representan operaciones que aumentan o disminuyen los resultados acumulados de ejercicios anteriores y las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) 3 "Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores", en ninguno de sus párrafos indica que estas deban ser depuradas o canceladas.

Dictamen

El presente dictamen se emite el 31 de enero de 2019, fecha de conclusión de los trabajos de auditoría, la cual se practicó sobre la información proporcionada por las entidades fiscalizadas y de cuya veracidad son responsables. Con base en los resultados de la auditoría practicada, cuyo objetivo fue fiscalizar la gestión financiera para comprobar que los registros por concepto de ajustes en activos o pasivos, así como de correcciones contables, presentados en los estados financieros y en la Cuenta Pública, se efectuaron de conformidad con las disposiciones legales y normativas, y específicamente respecto de la muestra revisada que se establece en el apartado relativo al alcance, se concluye que, en términos generales, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público cumplió con las disposiciones legales y normativas que son aplicables en la materia.

Servidores públicos que intervinieron en la auditoría:

Director de Área

Director General

Ernesto Navarro Adame

Rubén Medina Estrada

Comentarios de la Entidad Fiscalizada

Es importante señalar que la documentación proporcionada por la entidad fiscalizada para aclarar o justificar los resultados y las observaciones presentadas en las reuniones fue analizada con el fin de determinar la procedencia de eliminar, rectificar o ratificar los resultados y las observaciones preliminares determinados por la Auditoría Superior de la Federación y que se presentó a este órgano técnico de fiscalización para efectos de la elaboración definitiva del Informe General Ejecutivo del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública.

Apéndices

Procedimientos de Auditoría Aplicados

1. Verificar la presentación de los saldos que integran el concepto de "Rectificaciones de resultados de ejercicios anteriores" en el Estado de Situación Financiera del Gobierno Federal y en la Cuenta Pública.
2. Verificar el origen, determinación y autorización de los registros contables que afectaron el rubro de "Rectificaciones de resultados de ejercicios anteriores" por ajustes en activos o pasivos, así como de correcciones contables.
3. Verificar la razonabilidad de los movimientos realizados por ajustes y correcciones contables que integran el rubro de "Rectificaciones de resultados de ejercicios anteriores".
4. Verificar los mecanismos de control aplicables al rubro de "Rectificaciones de resultados de ejercicios anteriores".
5. Verificar si el rubro de "Rectificaciones de resultados de ejercicios anteriores" ha sido sometida a procesos de depuración y cancelación de saldos improcedentes.

Áreas Revisadas

La Unidad de Contabilidad Gubernamental de la Subsecretaría de Egresos y la Dirección General Adjunta de Finanzas y Tesorería, ambas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; las administraciones Central de Recursos Financieros y de Operaciones de Recursos y Servicios "10" ambas del Servicio de Administración Tributaria, y la Dirección General de Administración y Finanzas del Instituto de Administración y Avalúos de Bienes Nacionales.