

*Posgrado - Mención especial*

***Análisis de la implementación de la  
armonización contable en entidades  
públicas del estado de Quintana Roo***

Juana Trujillo

# Índice

<i>Introducción</i>	<i>124</i>
<i>Capítulo I - Marco teórico y marco jurídico</i>	<i>128</i>
1.1 Antecedentes	128
1.2 Gobernanza	130
1.3 Rendición de cuentas	132
1.4 Acceso a la Información, derecho Constitucional	137
1.5 Normatividad relacionada con Armonización Contable	140
1.6 Principales obstáculos para la implementación de la Armonización Contable	164
1.7 Situación de la Armonización Contable en México	165
1.8 Armonización Contable en Quintana Roo	169
<i>Capítulo II - Resultados de los casos de estudio</i>	<i>172</i>
<i>Capítulo III. Comparación de los estudios de caso</i>	<i>197</i>
<i>Capítulo IV. Conclusiones y recomendaciones</i>	<i>210</i>
<i>Referencias bibliográficas</i>	<i>214</i>
<i>Anexos</i>	<i>217</i>
<i>Glosario de siglas y acrónimos</i>	<i>232</i>

## Introducción

Las finanzas públicas representan un importante instrumento de la política económica. Por tal razón resulta de vital importancia que los servidores públicos cuenten con información actual, transparente y con adecuados indicadores de desempeño del presupuesto público para lograr tomar mejores decisiones y conocer si el gasto se aplica de manera eficiente.

En la última década el gobierno de México ha realizado una serie de cambios estructurales y reformas jurídicas con la finalidad de redefinir el papel del gobierno en la economía.

Como parte de esos cambios, desde 1997 se viene gestando un proceso de Armonización Contable, en el cual intervienen los tres niveles de gobierno (federal, estatal y municipal).

Los orígenes de la armonización contable a nivel internacional se remontan a 1986, con el tratado de Naastritch, el cual contenía las bases y criterios de uniformidad para el registro y procesamiento de la información financiera entre las naciones que conformaban la Unión Europea (Deloitte, 2009, p. 9).

El contexto económico en Latinoamérica en los años 80, es descrito por Filc y Scartascini (2007, p.177) de la siguiente manera:

A mediados de los años ochenta, la mayoría de las economías latinoamericanas atravesaba una crisis fiscal. El endeudamiento externo de algunos países se había multiplicado por 10 desde la década anterior y el déficit fiscal en varios casos superaba el 10% del PIB. En

ese contexto, el presupuesto no operaba como una herramienta de planeación de las políticas públicas. Al reabrirse los mercados de capitales internacionales para los países latinoamericanos, gracias al Plan Brady en 1989, se generaron incentivos adicionales para el buen manejo macroeconómico, y por consiguiente para mejorar el proceso presupuestario.

Derivado de esa situación, los organismos financieros, como el Fondo Monetario Internacional, empiezan a promover la utilización de sistemas e indicadores que generen información contable que permita evaluar con bases más sólidas a un país o entidad.

El gobierno en México, motivado por los diversos eventos de tipo económico, político, social y tecnológico a nivel internacional, está llevando a cabo la transición de llevar una contabilidad gubernamental de flujo de efectivo a una contabilidad de devengo.

Por tal motivo, 1997 se inicia una reforma presupuestaria. Arriaga (2001, p.72) señala dos principales innovaciones en dicha reforma:

- 1.- Replanteamiento integral de la estructura programática, lo que significa una nueva clasificación y desagregación y programas y actividades del sector público.
- 2.- Incorpora nuevos indicadores para evaluar y llevar el seguimiento de los programas y actividades, con el propósito de obtener mayores niveles de eficacia, eficiencia y calidad.

En 2008, con el objeto de establecer criterios que rijan la contabilidad gubernamental y la emisión financiera de los entes públicos, se realizaron diversas modificaciones constitucionales. Una de ellas consistió en reformar el artículo 73 Fracción XXVIII donde se otorgó al poder legislativo la facultad de expedir leyes que regulen la contabilidad gubernamental en los tres órdenes de gobierno, a fin de garantizar su armonización a nivel nacional. Otra de las modificaciones constitucionales consistió en agregar al artículo 134 las características de eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez. Actualmente dicho artículo en su primer párrafo menciona lo siguiente:

Los recursos económicos de que dispongan la Federación, los estados, los municipios, el Distrito Federal y los órganos político-administrativos de sus demarcaciones territoriales, se administrarán con eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez para satisfacer los objetivos a los que estén destinados.

Derivado de estas reformas, el 31 de diciembre de 2008, se publica en el Diario Oficial de la Federación (DOF) la Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG).

Dicha ley en su artículo segundo señala que tiene como objetivo “facilitar el registro y la fiscalización de los activos, pasivos, ingresos y gastos y, en general, contribuir a medir la eficacia, economía y eficiencia del gasto e ingresos públicos, la administración de la deuda pública”.

En cumplimiento al artículo segundo transitorio de la LGCG publicada el 31 de diciembre de 2008, el 27 de enero de 2009 se instala el Consejo Nacional de Armonización Contable.

Dicho órgano tiene como objeto emitir las normas contables y lineamientos para la generación de información financiera que aplicarán los entes públicos.

Posteriormente, el 12 de noviembre de 2012, se publica el Diario Oficial de la Federación el “DECRETO por el que se reforma y adiciona la Ley General de Contabilidad Gubernamental, para transparentar y armonizar la información financiera relativa a la aplicación de recursos públicos en los distintos órdenes de gobierno”. Tal decreto inició su vigencia a partir del 01 de enero de 2013. En dicha reforma se adiciona el título denominado “De la Transparencia y Difusión de la Información Financiera” y al título correspondiente a “Sanciones” se le añade un artículo donde se contemplan multas hasta penas de prisión por no cumplir con lo señalado en el artículo 85 fracciones II y IV de la LGCG.

Todas estas reformas constitucionales y la emisión de leyes han establecido los primeros cimientos para llevar a cabo la homologación de la contabilidad gubernamental, es decir, la armonización contable; sin embargo se ha observado que dicha implementación no se ha dado conforme a los tiempos establecidos por la normatividad vigente, derivado de que se han presentado diversos problemas que dificultan la implementación.

Aunque se cuenta con la Ley General de Contabilidad Gubernamental y diversos acuerdos por parte del Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC), quien es el órgano de coordinación para la armonización de la contabilidad gubernamental, el sólo hecho de tener un marco jurídico no garantiza que éste se cumpla.

Con base en lo anteriormente planteado, la pregunta de investigación que abarca este estudio es la siguiente:

¿Cuáles son los principales obstáculos que se presentan para cumplir con la disposición constitucional de la armonización contable en términos de la LGCG y qué se propone para que ésta sea una realidad en el estado de Quintana Roo?

La importancia de la contabilidad gubernamental reside en ser una herramienta útil para evaluar el alcance de las acciones gubernamentales. Los gobernantes a través de la contabilidad gubernamental pueden cuantificar el impacto monetario de las actividades administrativas y evaluar el desempeño de las mismas y en función de ello decidir si se sigue o modifica el rumbo de acción. Los gobernados, por su parte, pueden conocer el destino de los recursos públicos y exigir una mayor transparencia.

El tomar decisiones sin basarse en una información confiable tiene como consecuencia gastos ineficientes, déficit insostenible, entre otros. Al respecto, Filc y Scartascini (2007) comentan que tomar malas decisiones trae como consecuencia en materia fiscal niveles excesivos de gasto público, déficit fiscal y endeudamiento. Igual añaden que “los resultados fiscales no sólo dependen de las instituciones presupuestarias, sino también de las instituciones políticas y del marco legal e institucional en el que se desenvuelve el Estado (p.179)”.

Existen varios artículos que describen qué es la Armonización Contable y cuál es el marco legal aplicable. Algunos de esos artículos son “La armonización del registro presupuestal y patrimonial del gastos” y “Principales contenidos en la norma contable” escritos por Díaz (2012) y Larios (2012) respectivamente, sin embargo, se considera que no hay suficiente bibliografía referente al análisis de la implementación y los problemas que se presentan en tal proceso. Por lo anterior, se realiza este trabajo para identificar los obstáculos que se presentan en dicho proceso en el estado de Quintana Roo y proponer soluciones. Con ello se pretende que la armonización se lleve a cabo de una manera real y no sólo quede plasmada en ley.

El presente trabajo se realiza como parte de la Maestría en Administración Tributaria, en el marco de la materia de Finanzas Públicas.

El objetivo principal de la tesis es identificar los principales obstáculos que se presentan para cumplir con la disposición constitucional de la armonización contable y proponer reformas legales y administrativas para que ésta sea una realidad, partiendo del estudio de casos específicos en la ciudad de Chetumal, Quintana Roo.

En el primer capítulo se explican aspectos generales como la gobernanza, rendición de cuentas hasta concluir con el análisis de la normatividad de la armonización contable de los entes públicos en México. En el segundo capítulo se presentan los resultados de las entrevistas realizadas a cinco entes públicos de los tres órganos de gobierno en el Estado de Quintana Roo.

En el tercer capítulo se realiza una comparación de los resultados obtenidos de los cuestionarios, con el fin de obtener las diferencias en el proceso de armonización de cada ente público.

Finalmente en el capítulo cuarto, en función de los resultados obtenidos de esta investigación, se proponen una serie de sugerencias con el fin de agilizar o mejorar el proceso de Armonización Contable en el estado de Quintana Roo.

En el presente estudio no se realizaron entrevistas a todas las dependencias u organismos del estado de Quintana Roo, por lo que dentro de las limitaciones al presente estudio es que existan obstáculos adicionales a los que se mencionan. Es por ello que resulta importante señalar que la investigación no pretende identificar de manera exhaustiva todos los elementos que representan un obstáculo en la implementación de la armonización contable en el estado de Quintana Roo.

Agradezco al Mtro. Héctor Castillo Madrid, Lic. Carlos A. Acosta Gutiérrez y el L.C. Juan Carlos Hernández Argüelles por las facilidades brindadas para poder estudiar la Maestría en Administración Tributaria.

De Igual manera agradezco a mis compañeros de trabajo por apoyarme en el área laboral para poder dedicar tiempo a la Maestría.

Agradezco a mi familia y a mi novio Daniel Serrano Ixtepan por su apoyo incondicional, comprensión y orientación durante este proceso de estudio.

# Capítulo 1 - Marco teórico y marco jurídico

## 1.1 Antecedentes

La globalización de la economía ha jugado un papel determinante para impulsar lineamientos que permitan la comparabilidad de la información financiera. Tal afirmación se refleja en la opinión de Callao, Jarne y Laínez (2003, p.147):

La creación de un mercado único de valores se ve impulsada por los avances en la globalización económica y, a su vez, favorecida por el fuerte desarrollo de la tecnología de la información en los últimos años. Sin embargo, para hacer realidad dicho mercado se requiere también la comparabilidad de la información financiera.

Al respecto del panorama de la globalización, el INEGI (2003, p. 7) comenta:

Esta creciente influencia de los organismos internacionales, así como la competitividad y formas de intercambio entre países, han fomentado la sociedad del conocimiento por medio del uso sistemático de información estadística y nuevas tecnologías que posibiliten el manejo preciso de las principales variables macroeconómicas. De este modo, los países han desarrollado sus estadísticas de forma creciente como condición para acceder a préstamos y formas de ayuda internacional, y como requisito para su propio desarrollo en un entorno que exige eficiencia, competitividad y toma de decisiones rápidas y fundamentadas.

Gabriel Zaid citado por el INEGI (2003) hace mención de cómo se ha modificado la percepción del progreso, de pasar de criterios cualitativos a criterios cuantitativos:

En otros tiempos se medía el progreso por acumulación de obras, hechos o cosas notables, como las bellas artes, los paseos, los monumentos públicos, los grandes hombres, las proezas científicas, los refinamientos de la conducta y una serie de cosas que servían para distinguir a los países “adelantados” de los “atrasados”. Se comparaba (y se competía) con criterios cualitativos (...) No existían los sistemas de cuentas nacionales. La cultura pesaba a favor de algunos países, que se consideraban superiores, pero que se fueron desplomando en la bolsa del prestigio internacional cuando empezaron a dominar los criterios cuantitativos.

De igual manera el modelo de gobierno ha cambiado, de pasar de un gobierno burocrático en el que no se tomaba en cuenta la opinión de los ciudadanos, a un gobierno donde la ciudadanía es escuchada. Actualmente la ciudadanía tiene un papel activo en el modelo de gobierno, de tal manera que opina, participa, se informa y exige.

El actual enfoque de gobierno en México es el de la gobernanza, donde el Estado pasa de ser jerárquico y ordenador a uno facilitador. Al describir Pardo (2004, p.16-17) la gobernanza, menciona que el gobierno “Utiliza a las organizaciones del sector privado en la provisión de servicios públicos, particularmente los sociales, así como de redes de otros actores no gubernamentales”.

Una de las garantías Constitucionales es el derecho a la información pública, la cual se encuentra plasmada en el artículo sexto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM).

Pero a pesar que desde 1977 se añadió al artículo sexto la oración “El derecho a la información será garantizado por el Estado”, no es sino hasta el 11 de junio de 2002 que se publica en el DOF la Ley Federal de Transparencia y acceso a la Información pública gubernamental. Diferentes factores, tales como el interés de los gobiernos por crear administraciones más transparentes, el optimizar los recursos y la necesidad de aumentar la recaudación de ingresos fiscales para cubrir los requerimientos de los países más necesitados, han marcado la pauta a nivel mundial para crear tendencias en el establecimiento del marco técnico del registro y procesamiento de la información contable (Deloitte, 2009, p.7).

Laura Sour (2011, p. 50) resalta la importancia y los beneficios de llevar una contabilidad gubernamental al mencionar que ésta es:

el punto de partida para la generación de elementos que permitan establecer parámetros comunes para calificar el desempeño del gobierno en términos de rendimiento financiero y contable. En la medida en la que los datos de la contabilidad gubernamental sean comparables a lo largo del tiempo y entre los distintos niveles de gobierno y reproducibles por terceros se podrá apoyar efectivamente a la evaluación de los resultados obtenidos por los funcionarios públicos. De alcanzarse una armonización entre los gobiernos federal, estatal y municipal se abre la posibilidad para que —de manera oportuna— se puedan implementar acciones encaminadas a la mejora en la eficiencia con la que se busca la consecución de las metas de cada política y programa público.

En estos términos, en México se publica la Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG) en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 31 de diciembre de 2008, la cual tiene por objeto desarrollar el vínculo entre la contabilidad y el presupuesto. Dicha ley crea el marco institucional que permitirá desarrollar de manera paulatina las bases que regirán la contabilidad gubernamental y que serán aplicables a los tres órdenes de gobierno. Su finalidad es lograr una adecuada armonización de la información financiera de los entes públicos. Posteriormente, el 12 de noviembre de 2012 se publica en el DOF el “DECRETO por el que se reforma y adiciona la Ley General de Contabilidad Gubernamental, para transparentar y armonizar la información financiera relativa a la aplicación de recursos públicos en los distintos órdenes de gobierno”. En dicho decreto se añade el título “De la Transparencia y Difusión de la Información Financiera” y en el título de “Sanciones” se contemplan multas y años de prisión por el incumplimiento al artículo 85 fracciones II y IV.

Al respecto de la armonización, Giner & Mora (2001, p.107) definen el término de armonización de la siguiente manera:

Armonización implica la reconciliación de los distintos puntos de vista y permite requerimientos distintos en los distintos países siempre que no entren en conflicto. La armonización es un proceso, un movimiento hacia la armonía, que es un estado. La LGCG Gubernamental define Armonización en su artículo cuarto de la siguiente manera:



La revisión, reestructuración y compatibilización de los modelos contables vigentes a nivel nacional, a partir de la adecuación y fortalecimiento de las disposiciones jurídicas que las rigen, de los procedimientos para el registro de las operaciones, de la información que deben generar los sistemas de contabilidad gubernamental, y de las características y contenido de los principales informes de rendición de cuentas

La LGCG entró en vigor en el 01 de enero de 2009, y en su artículo cuarto transitorio se establece el horizonte del tiempo en que se implementarán los elementos técnicos y normativos previstos en la misma.

A partir del 1 de enero de 2012 dependencias del poder Ejecutivo, los poderes Legislativo, Judicial, las entidades y los órganos autónomos deben estar realizando sus registros contables con base acumulativa y de emitir cuentas públicas del 2014 conforme a lo establecido en la LGCG. Los municipios emitirán cuentas públicas de 2015 conforme a la estructura establecida en dicha ley.

Benavides (2011) señala los siguientes problemas en aquellos países que han implementado el Sistema Integrado de Administración Financiera (SIAF):

- Desconocimiento de la realidad del país.
- Rol del estado en una sociedad cerrada y paternalista.
- Ausencia de normatividad.
- Visión a corto plazo de los gestores.
- Sistemas desarrollados con anterioridad incompatibles.
- Sobreestimación de la capacidad del sistema frente al volumen de información.
- Inadecuada parametrización.
- Falta de procedimientos claros.

- Consentir operaciones fuera del sistema.
- Permitir registros manuales ante la ausencia de módulos correspondientes
- Poca preparación.
- Falta de conocimiento.
- Información contable desactualizada e incompleta.

Estos problemas u obstáculos del SIAF se considerarán en el estudio de la problemática en la implementación de la armonización contable, al ser ambas iniciativas con características similares hacia la homologación de los sistemas de información financiera.

## 1.2 Gobernanza

El término gobernanza tiene varias acepciones. En el diccionario de la real academia Española se define como “Arte o manera de gobernar que se propone como objetivo el logro de un desarrollo económico, social e institucional duradero, promoviendo un sano equilibrio entre el Estado, la sociedad civil y el mercado de la economía.”

Aguilar (2010) distingue el término gobernanza entre su acepción descriptiva y su connotación normativa de la siguiente manera:

La gobernanza en sentido descriptivo alude a la mayor capacidad de decisión e influencia que los actores no gubernamentales (empresas económicas, organizaciones de la sociedad civil, centros de pensamiento autónomos, organismos financieros internacionales) han adquirido en el procesamiento de los asuntos públicos, en la definición de la orientación e instrumental de las políticas públicas y los servicios públicos, y da cuenta de que han surgido nuevas formas de asociación y coordinación del gobierno con las organizaciones privadas y sociales en la implementación de las políticas y la prestación de servicios.

Por otro lado el término “gobernanza” también tiene una connotación normativa. Dicha acepción prescriptiva alude a la idea de que existe cierta forma apropiada, eficaz, correcta, de cómo gobernar una sociedad determinada. En este sentido, el concepto de gobernanza se asocia a nociones como la de ‘buen gobierno’, ‘mejores prácticas de gobierno’, impulsadas desde la academia y por diversos organismos internacionales (pp. 35-37).

Cerillo (2005) comenta acerca de la gobernanza lo siguiente:

(...) implica una forma nueva y diferente de gobernar caracterizada por lo interacción entre una pluralidad de actores, los relaciones horizontales, la búsqueda del equilibrio entre poder público y sociedad civil y la participación en el gobierno de la sociedad en general, y no de un único actor. sea éste político, económico, social o cultural.

El concepto de gobernanza presenta también otro atractivo desde el punto de vista analítico, puesto que si la gobernanza es el conjunto de normas, principios y valores que pautan la interacción entre actores que intervienen en el desarrollo de una determinada política pública, puede ser entendida como una institución, es decir. como el conjunto de reglas del juego o constricciones convencionalmente construidas para enmarcar la interacción humana en una sociedad determinada y que pautan la interacción entre los individuos y las organizaciones (pp.13-14).

En ese contexto de gobernanza, Cerillo (2005, p.19) aborda el tema de los principios de la gobernanza como “aquellos que impliquen un buen funcionamiento de la gobernanza y que, por tanto, le permitan conseguir sus objetivos”. Menciona que los principios han de garantizar por lo menos que:

- Estén todos los actores que han de estar, cada uno de ellos asumiendo el rol que le corresponde,
- Los actores tengan las condiciones necesarias y suficientes para poder tomar las decisiones que les correspondan, y se puedan tomar decisiones.

Para Cerillo los principios de gobernanza son:

- Principio de participación
- Principio de transparencia
- Principio de rendición de cuentas
- Principio de eficacia
- Principio de Coherencia

El principio de participación hace alusión a la responsabilidad compartida de los actores públicos y privados por proveer en la definición de políticas y de proveer y regular servicios.

La transparencia otorga al ciudadano un papel activo dentro de los asuntos públicos, además de incrementar la legitimidad democrática de la administración.

Como consecuencia del principio de participación y de transferencia, se halla el principio de rendición de cuentas.

Aunque tradicionalmente un mecanismo vertical de rendición de cuentas era a través del voto, los mecanismos horizontales de rendición de cuentas van tomando cada vez más fuerza. Los mecanismos de rendición de cuentas horizontal, según Cerillo, son (2005, p. 21):

(...)los mecanismos públicos creados por el Estado a fin de supervisar los propios abusos e ineficiencias (los defensores del pueblo, las estructuras de poder descentralizadas, la participación ciudadana, el control de la prensa, el establecimiento de medidas de control administrativo internas o el acceso a la información y la transparentar. La eficacia se refleja cuando la organización obtiene los resultados deseados de los objetivos previamente establecidos.

La coherencia se refiere a que los objetivos coordinados y no se opongan entre sí. Cerillo menciona que la coherencia de una política comprende que “los objetivos de una política en un ámbito determinado no puedan ser socavados ni obstruidos por acciones o actividades del gobierno en dicho ámbito” (p. 22).

### 1.3 Rendición de cuentas

La rendición de cuentas es una característica esencial de la democracia. James Madison afirmaba lo siguiente:

Quizá pueda reprochársele a la naturaleza del hombre el que sea necesario todo esto (la democracia) para reprimir los abusos del gobierno. ¿Qué es el gobierno sino el mayor de los reproches a la naturaleza humana? Si los hombres fuesen ángeles, el gobierno no sería necesario. Si los ángeles gobernarán a los hombres, saldrían sobrando lo mismo las contralorías externas que las internas del gobierno (Crespo, pp18).

Con tal afirmación Madison se refleja la idea de que los hombres no eran mayoritariamente honestos y como consecuencia se establecían diversos mecanismos institucionales de la democracia.

#### 1.3.1 Definición de rendición de cuentas

El término “rendición de cuentas”, se forma con “rendición”, que deriva del verbo rendir y tiene su origen del latín Reddere, el cual toma algunos de los siguientes significados en el diccionario de la Real Academia Española:

- Dar a alguien lo que le toca, o restituirle aquello de que se le había desposeído.
- Sujetar, someter algo al dominio de alguien,
- Junto con algunos nombres, toma la significación del que se le añade.

El término “cuentas” tiene su raíz en el latín computare, palabra formada por com, ‘juntos, colectivamente’ más putare ‘valuar, juzgar, calcular, verificar (una cuenta), limpiar (Gómez, 1988).

Para McLean (2002, p. 12), la rendición de cuentas es “el requerimiento para que los representantes den cuenta y respondan frente a los representados sobre el uso de sus poderes y responsabilidades, actúen como respuesta a las críticas o requerimientos que les son señalados, y acepten responsabilidad en caso de errores, incompetencia o engaño”.

Ugalde (2002) en su libro Rendición de cuentas y Democracia. El caso de México, nos pone en contexto para entender el motivo por el cual se da la rendición de cuentas:

En la ciencia política neoinstitucional se ha desarrollado un marco analítico denominado Modelo de principal-agente que explica el proceso de delegación y la rendición de cuentas que lo acompaña. Una relación principal-agente se da cuando un sujeto (llamado mandante o principal) delega a otro sujeto (llamado mandatario o agente) autoridad para ejecutar actos en su nombre. A cambio de esa delegación, el agente se compromete a rendirle cuentas al principal, quien cuenta con la facultad para sancionarlo en caso de incumplimiento.

El problema de cualquier relación principal agente es que el agente tiene incentivos para desviarse del mandato del principal y actuar en beneficio propio debido a dos características intrínsecas al acto de delegar. Por un lado, el principal y el agente tienen preferencias e intereses diferentes. (...). Por otro lado, hay asimetría de información: el agente siempre tiene más información que su principal. (2002,p.19).

Shedler (2004, p. 7) opina que “aunque no hay un tipo de rendición de cuentas que solucione de una vez por todas la corrupción o la ilegalidad, sí es posible implementar una multitud de palancas que deban ponerse en marcha simultáneamente para acotar, moldear y domesticar la discrecionalidad del poder”. Las leyes de transparencia o de acceso a la información son un instrumento jurídico a través de las cuales el ciudadano puede ejercer su derecho a la información pública.

### 1.3.2 Tipos de rendición de cuentas

Para un mejor estudio de los mecanismos de rendición de cuentas O'Donnell divide la rendición de cuentas en vertical y horizontal. O'Donnell (2004), define la rendición de cuentas horizontal como:

la existencia de agencias estatales que tienen la autoridad legal y están fácticamente dispuestas y capacitadas para emprender acciones, que van desde el control rutinario hasta sanciones legales o incluso impeachment, en relación con actos u omisiones de otros agentes o agencias del estado que pueden, en principio o presuntamente, ser calificados como ilícitos (p.12).

De igual manera, O'Donnell menciona que la rendición de cuentas vertical se conforma de “elecciones, demandas sociales que se pueden articular sin padecer coerción estatal y medios que por lo menos cubren con regularidad las más visibles de estas demandas y los actos presuntamente ilícitos de las autoridades públicas” (p. 6).

Isunza (2003) considera que un avance importante de los mecanismos rendición de cuentas lo hicieron Enrique Peruzzotti y Catalina Smulovitz mediante su concepto de rendición de cuentas social (societal accountability). Ellos definen la rendición de cuentas social como:

Un mecanismo de control vertical, no electoral, de las autoridades políticas basado en las acciones de un amplio espectro de asociaciones y movimientos ciudadanos, así como también en acciones mediáticas... [la rendición de cuentas] social puede canalizarse tanto por vías institucionales como no institucionales... [así], a diferencia de los mecanismos electorales, la [rendición de cuentas] social puede ejercerse entre elecciones y no depende de calendarios fijos. Se activa 'a pedido' y puede dirigirse hacia el control de temas, políticas o funcionarios particulares. Tal como sucede con los horizontales, los mecanismos sociales pueden supervisar la legalidad de los procedimientos seguidos por políticos y funcionarios públicos (p. 6).

Isunza (2003) por su parte propone la rendición de cuentas transversal. Define la rendición de cuentas transversal como aquellos mecanismos que, si bien son instituciones del estado, están diseñados y funcionan de tal forma que hunden sus raíces de manera explícita en la sociedad civil, a través de la presencia especialmente protegida de ciudadanos independientes y autónomos que no representan pero sí ejemplifican las cualidades de un ethos ciudadano (p. 6-7).

En la gráfica 1.1 se presenta de manera gráfica los mecanismos de rendición de cuenta descritos anteriormente por O'Donnell, Peruzzotti y Smulovitz.

En el mecanismo de rendición de cuentas vertical los ciudadanos a través del proceso electoral pueden elegir o no a un funcionario de gobierno con base en su desempeño en el cargo público. La idea es que el funcionario público al saber que a través del voto el ciudadano tiene el poder de influir en la conformación del gobierno, se vea obligado a informar acerca de sus acciones en su gestión gubernamental.

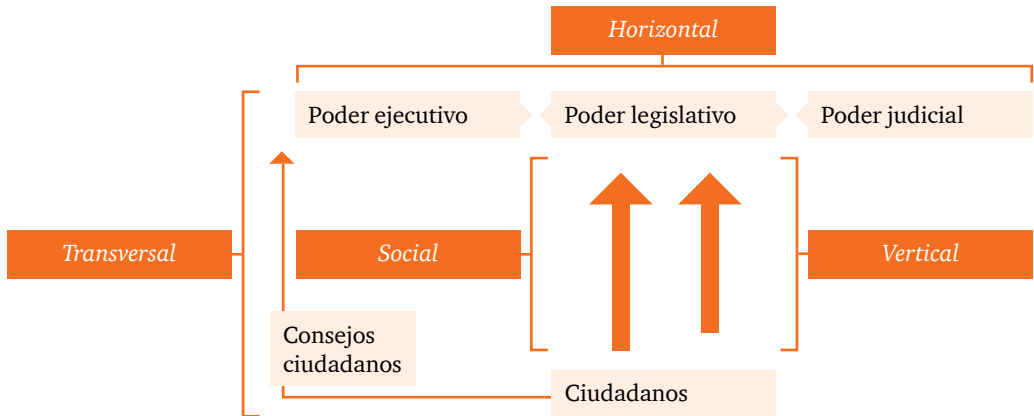
Lamentablemente una de las desventajas que trae este mecanismo es que no todos los funcionarios públicos son elegidos a través del voto, por lo que este mecanismo no se podría aplicar a todos los funcionarios públicos. Otra desventaja representa la periodicidad de ejercer el voto. Dependiendo del cargo y de lo previsto en la CPEUM, es la periodicidad en que se ejercerá el derecho al voto. Por ejemplo, el cargo de presidente de la república tiene una duración de 6 años en el puesto, por lo que las elecciones se realizan cada 6 años.

En la rendición de cuentas horizontal, los funcionarios de gobierno tienen que rendir cuentas a otros funcionarios e instancias de gobierno. Esto es un sistema de pesos y contrapesos que se prevé en la CPEUM y en leyes específicas. En México un ejemplo de la rendición de cuentas horizontal se observa en una de las facultades exclusivas de la Cámara de Diputados prevista en el artículo 74 fracción VI, que consistente en "revisar la Cuenta Pública del año anterior, con el objeto de evaluar los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el Presupuesto y verificar el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas". Dicha facultad la ejerce la Cámara de Diputados a través de la entidad de Fiscalización Superior de la Federación (Auditoría Superior de la Federación creada en 1999). En el artículo 79 de la misma Constitución se describen las funciones de dicho organismo. La Ley de Fiscalización Superior de la Federación publicada en el año 2000, regula la revisión de la cuenta pública y su fiscalización.

La rendición de cuentas social es un mecanismo de control vertical no electoral en la cual las asociaciones y movimientos ciudadanos vigilan, estudian y protestan. Dichos actores usan su “voz” y la acción simbólica (protestas, manifestaciones, desplegados, campañas, cartas) para imponer “costos reputacionales” a los políticos que se corrompen o que abusan de su poder”. “Pero dado que estas prácticas carecen del poder de sancionar legalmente, su mayor impacto, aparte de crear conciencia pública, consiste en la posibilidad de activar mecanismos institucionales que sí conduzcan a la sanción, es decir, que estén en el ámbito de la rendición de cuentas horizontal” (Olvera, 2009, p. 25).

En la rendición de cuentas transversal se hace alusión a aquellas entidades cuya representación la tienen representantes de la sociedad. Un ejemplo de ello son los consejos ciudadanos (utilizado por el autor como ciudadanizados).

**Gráfica 1. 1 Metáforas espaciales de la rendición de cuentas**



Fuente: Isunza (2003, p. 7).

Isunza (2003) hace referencia a las tres dimensiones conceptuales de la rendición de cuentas de Schedler:

- Informativa, responde a la pregunta ¿qué se ha realizado?
- Explicativa, ofrece razones y forma juicios
- Exigitiva, reconoce lo correcto y castiga lo erróneo.

En la gráfica 1.2 se muestra de manera gráfica las tres dimensiones antes mencionadas. En la dimensión informativa el servidor público brinda información a la ciudadanía de las actividades realizadas. En la dimensión explicativa el servidor público debe justificar las actividades y decisiones tomadas durante su gestión. Finalmente en la dimensión exigitiva, el ciudadano tiene el derecho reconocido por la ley, de que el servidor público actúe apegado a ésta, y en caso de no ser así, ser sancionado conforme a lo previsto en la legislación aplicable.

**Gráfica 1.2 Dimensiones conceptuales de la rendición de cuentas**



Fuente: Isunza (2003, p. 4).

### 1.3.3. Momentos de la rendición de cuentas

Se tiene la idea de que la rendición de cuentas se da después de la realización de un acto de la autoridad. La rendición de cuentas se puede llevar a cabo antes, durante y después de la realización del acto de la autoridad. La rendición de cuentas que se lleva a cabo antes de la realización del acto de la autoridad toma el nombre de rendición de cuentas prospectiva. Aquí se podría solicitar saber quién es el responsable de establecer determinado tipo de políticas. La rendición de cuentas que se lleva a cabo durante la realización del acto de la autoridad se denomina procesal. En este momento se puede solicitar saber quién es el responsable por ejecutar las acciones.

Finalmente la rendición de cuentas que se da después de haberse llevado a cabo el acto de la autoridad se llama retrospectiva. (Isunza, 2003, p.8).

Por todo lo anterior, en esta investigación se analizará cómo la Armonización Contable viene a tratar de cumplir con los principios de eficacia y rendición de cuentas enunciados por Cerillo (2005), al tener un catálogo armonizado y generar información financiera bajo criterios homologados y con las características previstas en la Ley (las cuales se estudiarán más adelante), con lo cual, se pretende cumplir con el objetivo fundamental de la información financiera: servir como herramienta en la toma de decisiones.

Asimismo se analizará cómo la Armonización Contable interviene en los 4 tipos de rendición de cuentas (horizontal, vertical, transversal y social).

### 1.4 Acceso a la Información: derecho constitucional

Todas las Constituciones democráticas contienen: a) un catálogo de derechos fundamentales (de libertad, políticos y, en la mayoría de los casos, sociales); b) las instituciones que garantizan el principio de la división de poderes; c) las reglas que instituyen a la democracia representativa, y d) los procedimientos para garantizar la supremacía de la Constitución (la rigidez y el control de constitucionalidad en manos de los jueces) (Salazar et al., 2006, p. 8 Salazar et al. (2006, p. 11) señala que cuando se plasma dentro de la Constitución un derecho se realiza por tres razones fundamentales:

Es fundamental, para protegerlo mediante la rigidez y para que valga como criterio de validez de las decisiones político-jurídicas nacionales.

Al elevarse un derecho a rango constitucional, cualquier ley reglamentaria que regule tal derecho no puede ir en contra de lo establecido en la Constitución puesto que sería declarada inconstitucional, anulada y quedaría sin efectos.

El derecho de acceso a la información es un derecho que se encuentra plasmada en constituciones de diversos países.

Villanueva (2006) define en sentido estricto el derecho a la información como “como la regulación jurídica del acceso de la sociedad a la información de interés público, particularmente la generada por los órganos del Estado” (2006, pp.23).

Al revisar el derecho de acceso de información de las Constituciones de 30 países ( los países estudiados por el autor so: Albania, Austria, Bélgica, Bosnia Herzegovina, Bulgaria, Colombia, Croacia, Ecuador, Eslovaquia, Eslovenia, Estonia, Finlandia, Francia, Grecia, Georgia, Holanda, Lituania, Moldavia, Polonia, Portugal, República Dominicana, Rumania, Serbia y Montenegro, Sudáfrica, Suecia, Suiza, Tailandia, Ucrania, Uganda y Uzbekistán) Villanueva (2006, pp. 24-25) se encontró lo siguiente:

1. La totalidad de las Constituciones referidas manejan una escueta referencia al derecho de acceso a la información, pero introducen en su articulado aspectos más allá de la idea genérica de “derecho a la información”, de donde se puede desprender una vinculación con el deber del Estado de informar.
2. En aproximadamente el 50% de las Constituciones se establecen limitaciones al ejercicio del derecho de acceso a la información; en la otra mitad se remite a la legislación secundaria la regularización de las limitaciones. Por supuesto, es más conveniente dejar establecidas las limitaciones mínimas en la Constitución para evitar que vía ley se pretenda restringir este derecho.
3. Algunas remiten a estándares internacionales, como Bosnia Herzegovina, con las ventajas y desventajas que ello implica, porque no hay estándares internacionales unívocamente reconocidos.
4. En otras se determina el tipo y calidad de la información, como en Colombia y Ecuador.
5. En Croacia, el derecho de acceso a la



información se establece sólo a favor de los periodistas; en el caso de República Dominicana se le concede sólo a los medios de información. Esta confusión, que en México se ha superado con amplitud, todavía supone una conexión directa entre el papel de los medios y el acceso a la información como un derecho especial y no un derecho para todas las personas, con independencia de su actividad profesional, género, sexo, edad, nacionalidad y preferencias de todo tipo.

6. En Estonia se reconoce además el derecho a datos personales y archivos públicos.
7. Francia establece el acceso como “pedir cuentas”, lo que si bien es general, cabe deducir que el derecho de acceso a la información pública es una de las vías para rendir o exigir cuentas.
8. En el caso de Grecia se establece que todas las personas tienen el derecho a participar en la sociedad de la información.
9. En el caso de Polonia se establece el acceso a la información no sólo sobre actividades sino también sobre personas.
10. En Sudáfrica se determina el acceso a la información de cualquier persona sin acotar si ejerce o no gasto público, que es el único caso en el mundo con esta característica.

En México el derecho a la información se plasmó en la CPEUM hasta 1977. El 6 de diciembre de 1977 se publica en el Diario Oficial de la Federación (DOF) un decreto en el que se adicionan y reforman diversos artículos de la CPEUM. Uno de los artículos reformados fue el 6° donde se estableció que “el derecho a la información será garantizada por el estado”, sin embargo no aclaraba la manera en que se garantizaría tal derecho.

Es hasta el año 2007, el 20 de julio que se publica en el DOF un decreto en el que adiciona al artículo 6° un segundo párrafo con siete fracciones, donde se establecen los principios y bases en los que se regirá el derecho de acceso a la información, quedando de la siguiente manera:

1. Toda la información en posesión de cualquier autoridad, entidad, órgano y organismo federal, estatal y municipal, es pública y sólo podrá ser reservada temporalmente por razones de interés público en los términos que fijen las leyes. En la interpretación de este derecho deberá prevalecer el principio de máxima publicidad.
2. La información que se refiere a la vida privada y los datos personales será protegida en los términos y con las excepciones que fijen las leyes.
3. Toda persona, sin necesidad de acreditar interés alguno o justificar su utilización, tendrá acceso gratuito a la información pública, a sus datos personales o a la rectificación de éstos.
4. Se establecerán mecanismos de acceso a la información y procedimientos de revisión expeditos. Estos procedimientos se sustanciarán ante órganos u organismos especializados e imparciales, y con autonomía operativa, de gestión y de decisión.
5. Los sujetos obligados deberán preservar sus documentos en archivos administrativos actualizados y publicarán a través de los medios electrónicos disponibles, la información completa y actualizada sobre sus indicadores de gestión y el ejercicio de los recursos públicos.
6. Las leyes determinarán la manera en que los sujetos obligados deberán hacer pública la información relativa a los recursos públicos que entreguen a personas físicas o morales.

7. La inobservancia a las disposiciones en materia de acceso a la información pública será sancionada en los términos que dispongan las leyes.

El derecho de acceso a la información se reglamenta con la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental que se publicó el 11 de junio de 2002 en el DOF, la cual fue aprobada por unanimidad de todos los partidos políticos en el Congreso de la Unión. Su objetivo es garantizar el acceso a la información pública. El 24 de diciembre del mismo año se publica en el DOF el decreto mediante el cual se crea el Instituto Federal de Acceso a la Información Pública, la cual es responsable del cumplimiento de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental (artículo 33). Aunque el tener como derecho constitucional el acceso de la información pública y tener una Ley reglamentaria al respecto constituyen un gran avance para el acceso a la información, existen otros factores que también influyen para que se dé esto, como factores administrativos, presupuestales e incluso políticos. Aún falta trabajar en los diversos factores que influyen en el acceso a la información pública para poder garantizar el acceso a la información pública y no sólo conformarse con contar con un marco legal al respecto.

### *1.4.1 Tipo de información que se regula a través de leyes de transparencia en los estados de la República Mexicana*

En un estudio realizado por Alonso (2007), se incluye un análisis de las leyes de transparencia ó acceso a la información de diversos estados, menciona que dichas leyes regulan los siguientes tipos de información:

- Organización interna
- Relación con la sociedad
- Toma de decisiones
- Regulatoria
- Financiera

Uno de los resultados obtenidos en el estudio es que a nivel nacional, el 31.1% de las leyes de transparencia o acceso a la información centran su atención en el aspecto financiero.

Al ser la información financiera objeto de regulación de las leyes de transparencia, también tiene que sujetarse a una normatividad la forma en que se genera dicha información, de tal manera que se genere información confiable y comparable.

Al utilizar criterios heterogéneos para el registro de la información financiera, el órgano fiscalizador tiene una labor que requiere mayor tiempo, esto es, la rendición de cuentas horizontal no es eficiente, ya que se requeriría conocer el criterio que utiliza cada ente público al realizar sus registros.

## 1.5 Normatividad relacionada con la Armonización Contable

### 1.5.1 Antecedentes

El proceso de Armonización se viene gestando desde 1995, cuando se plantea en la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, la necesidad de contar con información financiera comparable y uniforme.

En 1997 el Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas (INDETEC) pone en marcha el programa “Modernización de la Contabilidad Gubernamental y la Cuenta Pública” cuyo objetivo es coadyuvar al mejoramiento de prácticas presupuestarias y control de egresos.

Ese mismo año, el INDETEC incorporó en su programa de trabajo la realización de una reunión de presupuesto público. Se convoca a funcionarios estatales hacendarios a la primera reunión de trabajo de Armonización contable.

Fue en 1998 cuando por iniciativa del INDETEC se constituye “el Grupo de Trabajo de Presupuestos por Programa” cuyos objetivos principales eran fortalecer la autonomía de las entidades federativas y establecer las condiciones para que la información sea comparable entre los diferentes estados.

En el año 2002, el “Grupo de trabajo de Información Financiera” se fusiona con la Comisión Permanente de Funcionarios Públicos y se crea el “Grupo de Trabajo de Sistemas de Información Financiera, Contable y Presupuestal” el cual se estructura por tres grupos: Presupuesto, Contabilidad y Sistemas de Información.

Durante la primera convención Hacendaria celebrada en marzo de 2004, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) y la Secretaría de la Función Pública (SFP) presentaron el proyecto de Armonización de la Contabilidad Gubernamental en los tres Órdenes de Gobierno.

El objetivo de dicho proyecto era: Lograr que los tres órdenes de gobierno mexicano (Federal, Estatal y Municipal) utilicen esquemas contables modernos y armonizados, que propicien el desarrollo y fortalecimiento de los sistemas de información, que incluyan la correcta descripción del patrimonio, que faciliten la fiscalización y consolidación, la administración financiera y la generación de cuentas públicas compatibles. (Fuentes SFP).

En la Convención se logró que el Secretario de la Función Pública, los contralores de los Estados y del Distrito Federal, firmaran la “Declaración de la Comisión Permanente de Contralores Estados-Federación en respaldo al proyecto de Armonización de los Sistemas de Contabilidad Gubernamental en los tres órdenes de Gobierno”. En tal documento se comprometieron a:

Impulsar en el ámbito de sus respectivas competencias, el Programa de Armonización Gubernamental y propiciar el conocimiento de los avances alcanzados en materia de cuenta pública, compartir experiencias y facilitar los trabajos de auditoría, fiscalización, evaluación y verificación, propiciando así la transparencia y la adecuada rendición de cuentas de la gestión pública.

El 30 de marzo de 2006 se publica la Ley Federal de presupuesto y Responsabilidad Hacendaria. Dicha ley, como lo señala en su artículo primero, tiene por objeto reglamentar los artículos 74 fracción IV, 75, 126, 127 Y 134 de la CPEUM, en materia de programación, presupuestación, aprobación, ejercicio, control y evaluación de los ingresos y egresos públicos federales.

En dicha Ley se señalan los mecanismos de aprobación de la Ley de Ingresos y del Presupuesto de Egresos, así como la manera en que se ejercerá el Gasto Público Federal.

Aunque en el Título quinto denominado “De la Contabilidad Gubernamental” señalaba algunos aspectos de la misma, no profundizaba ni establecía un catálogo de cuentas a utilizar ni los indicadores de desempeño a generar. Es por ello que el 31 de diciembre de 2008, se publica en el DOF la derogación del Título Quinto, Dicho título se integraba por tres capítulos: Capítulo I “De la Valuación del Patrimonio del estado”, Capítulo II “De los catálogos de Cuentas y del Registro Contable de las Operaciones” y el Capítulo III “De la Formulación de Estados Financieros”. Derogándose los artículos del 86 al 105 de la misma ley.

En esa misma fecha, 31 de diciembre de 2008, se publica en el DOF la LGCG. Con dicha Ley se pretende reglamentar la información que los entes públicos generarán, así como las características de la misma.

## 1.5.2 Plan Nacional de Desarrollo 2007-2012

El Plan Nacional de Desarrollo (PND) 2007-2012 se presenta en cumplimiento al artículo 26 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y es elaborado con base en la Ley de Planeación.

En el artículo 21 de la ley de planeación señala que el PND:

Precisará los objetivos nacionales, estrategia y prioridades del desarrollo integral y sustentable del país, contendrá provisiones sobre los recursos que serán asignados a tales fines; determinará los instrumentos y responsables de su ejecución, establecerá los lineamientos de política de carácter global, sectorial y regional; sus provisiones se referirán al conjunto de la actividad económica, social y cultural, tomando siempre en cuenta las variables ambientales que se relacionen a éstas y regirá el contenido de los programas que se generen en el sistema nacional de planeación democrática.

Es por ello que cualquier programa de la administración pública federal que se elabore deberá estar en congruencia al PND.

El PND 2007-2012 tiene 5 ejes de acción que a continuación se enuncian:

1. Estado de Derecho y seguridad.
2. Economía competitiva y generadora de empleos.
3. Igualdad de oportunidades.
4. Sustentabilidad ambiental.
5. Democracia efectiva y política exterior responsable.

Dentro del eje 2, Estado de Derecho y seguridad, se encuentra el punto 2.1 “política hacendaria para la competitividad” del cual se desprende el objetivo 1, el cual consiste en “contar con una hacienda pública responsable, eficiente y equitativa que promueva el desarrollo en un entorno de estabilidad económica”. Para lograr tal objetivo, el PND establece la estrategia 1.4 la cual propone restablecer sobre bases más firmes la relación fiscal entre Gobierno Federal y entidades federativas.

Tal estrategia propone una serie de lineamientos, entre los cuales se encuentra el siguiente:

Se buscará transparentar la ejecución del gasto en los tres órdenes de gobierno, así como avanzar en la armonización de la contabilidad gubernamental de las haciendas públicas.

Con base en el PND, el 20 de junio de 2007 el ejecutivo federal, a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, presentó la propuesta de “iniciativa de decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de gasto”.

La propuesta contemplaba tres temas:

1. Incrementar la calidad del gasto,
2. erogaciones plurianuales para inversión en infraestructura, y
3. fortalecer la transparencia y la rendición de cuentas.

Dentro del rubro “fortalecer la transparencia y la rendición de cuentas”, el ejecutivo propuso la siguiente adición de la fracción XXVIII al artículo 73 de la CPEUM donde el Congreso de la Unión tendría la facultad:

XXVIII. Para expedir leyes en materia de contabilidad que regirán los sistemas armonizados de contabilidad pública y presentación homogénea de información financiera, presupuestaria y patrimonial, para los gobiernos federal, de las entidades federativas y de los municipios

En la iniciativa se menciona que tal propuesta se realizaba para:

Mejorar la transparencia con que los entes públicos elaboran la información financiera, presupuestaria y patrimonial. Para facilitar las funciones de fiscalización y, en general, mejorar la transparencia de la información pública, se propone otorgar la facultad al Congreso de la Unión para que expida las leyes que tengan por objeto normar la contabilidad gubernamental, armonizando los sistemas contables públicos, así como la presentación de información financiera, presupuestaria y patrimonial en los tres niveles de gobierno.

En tal iniciativa se señala que dicha fracción sería reglamentada a través de una ley general que expediría el Congreso de la Unión, quien tendría un año para elaborarla a partir del inicio de la vigencia de tal reforma Constitucional. También señala que tal ley “tendría que establecer los principios generales para homologar la información en los tres órdenes de gobierno”.

Es el 19 de febrero de 2008 cuando el Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos declara reformados diversos artículos de la CPEUM, entre ellos la adición de la fracción XXVIII del artículo 73, publicándose el 07 de mayo de 2008 en el DOF el “DECRETO que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos”, quedando tal fracción como sigue:

Artículo 73.

XXVIII. Para expedir leyes en materia de contabilidad gubernamental que regirán la contabilidad pública y la presentación homogénea de información financiera, de ingresos y egresos, así como patrimonial, para la Federación, los estados, los municipios, el Distrito Federal y los órganos político-administrativos

En el artículo segundo transitorio de ese decreto, se señala que el Congreso de la Unión tiene que aprobar las leyes que fueran necesarias para dar cumplimiento a lo dispuesto en dicho decreto, a más tardar en el plazo de un año a partir de la fecha de expedición del mismo.

Gracias a ello, en diciembre de 2008 se publica la Ley General de Contabilidad Gubernamental.

### *1.5.3 Plan Nacional de Desarrollo 2013-2018*

El 20 de mayo de 2013 se publicó en el DOF el PND 2013-2018. El PND 2013-2018 contempla cinco metas nacionales: un México en Paz, un México Incluyente, un México con Educación de Calidad, un México Próspero y un México con Responsabilidad Global. En el PND se presentan un total de 31 objetivos, 118 estrategias y 819 líneas de acción.

La estrategia general del PND es: mayor productividad para llevar a México a su máximo potencial.

Como consecuencia de la estrategia general, adicional a las cinco metas nacionales, el PND presenta tres estrategias transversales para el desarrollo nacional: I) Democratizar la Productividad; II) Un Gobierno Cercano y Moderno; y III) Perspectiva de Género en todas las acciones de la presente Administración. Dentro de la meta nacional “un México Próspero” se establecen once objetivos, uno de los cuales se encuentra el objetivo 4.1. “Mantener la estabilidad macroeconómica del país”. Dicho objetivo cuenta con las siguientes tres estrategias:

1. Estrategia 4.1.1. Proteger las finanzas públicas ante riesgos del entorno macroeconómico.
2. Estrategia 4.1.2. Fortalecer los ingresos del sector público.
3. Estrategia 4.1.3. Promover un ejercicio eficiente de los recursos presupuestarios disponibles, que permita generar ahorros para fortalecer los programas prioritarios de las dependencias y entidades.

La estrategia 4.1.3. cuenta con las siguientes cuatro líneas de acción:

- Consolidar un Sistema de Evaluación del Desempeño y Presupuesto basado en Resultados.
- Modernizar el sistema de contabilidad gubernamental.
- Moderar el gasto en servicios personales al tiempo que se fomente el buen desempeño de los empleados gubernamentales.
- Procurar la contención de erogaciones correspondientes a gastos de operación.

Aunque este PND no contempla el término explícito “armonización de la contabilidad gubernamental” como en el PND 2007-2012, la armonización contable queda contemplada dentro de la estrategia 4.1.3., ya que dentro de sus líneas de acción hacen referencia al sistema de contabilidad gubernamental, Sistema de Evaluación del Desempeño y al Presupuesto basado en Resultados.

El sistema de contabilidad es un término señalado en la LGCG y en la que se señala las características a cumplir en la mencionada ley.

### 1.5.4 Ley General de Contabilidad gubernamental

Las reformas constitucionales realizadas en mayo de 2008, como consecuencia del compromiso que los tres órganos de gobierno tienen con la rendición de cuentas y la transparencia, fueron la base para poder reglamentar con una ley específica la contabilidad gubernamental. Por ello, el 4 de noviembre de 2008, diputados federales presentaron ante la LX Legislatura del honorable Congreso de la Unión la iniciativa con proyecto de decreto que expide la Ley General de Contabilidad Gubernamental. En la exposición de motivos se expone que la contabilidad gubernamental sea un instrumento clave, permanente y recurrente en la toma de decisiones. De igual manera señala que el objetivo de la ley sería:

...medir la eficacia, economía y eficiencia del gasto e ingresos públicos, la administración de la deuda pública, así como las obligaciones contingentes y el patrimonio del Estado.

El 11 de diciembre de 2008, después de haber pasado por el proceso legislativo señalado en la CPEUM, la cámara de senadores aprueba la iniciativa de ley, turnándolo al ejecutivo para los efectos constitucionales.

Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG) se publicó en el DOF el 31 de diciembre de 2008, iniciando su vigencia el 1 de enero de 2009.

Las características fundamentales de la LGCG implican los siguientes aspectos:

- Armonización de la información financiera en los tres poderes y los tres órdenes de gobierno (Art.1º).
- Conformación de un consejo rector para la coordinación y expedición de normas (CONAC). (Art. 6 al 12).
- Información sobre obligaciones contingentes (Art. 39).
- Una estructura contable y presupuestal acorde a las Leyes de Ingresos y Presupuestos de Egresos. Obligación de levantar inventarios físicos cada 6 meses a partir de 2011 (Art. 26,27).
- Proceso de entrega-recepción (Art. 31).
- Plata (2010, p. 45) considera que las principales propuestas de la LGCG son:
  - Armonización Contable y presupuestal,
  - Planeación estratégica multianual,
  - Vinculación integral entre la planeación, programación, presupuestación y evaluación de los resultados de la función gubernamental,
  - Gestión orientada a resultados,
  - Medición del desempeño,
  - Modernización de sistemas.

Una de las implicaciones contenidas en la LGCG es la armonización contable. En el artículo 4 de la LGCG se define la Armonización como:

La revisión, reestructuración y compatibilización de los modelos contables vigentes a nivel nacional, a partir de la adecuación y fortalecimiento de las disposiciones jurídicas que las rigen, de los procedimientos para el registro de las operaciones, de la información que deben generar los sistemas de contabilidad gubernamental, y de las características y contenido de los principales informes de rendición de cuentas.

La armonización no sólo se limita a un cambio de códigos y estructuras (cuadro 1.1), sino se sigue una serie de procesos para poder implementarla, desde la adecuación de la legislación local, elaboración del manual de contabilidad, el tener un catálogo de cuentas homologado hasta el contar con un sistema que cumpla las características establecidas en la LGCG (art.19).

**Cuadro 1.1 Implicaciones de la Armonización Contable**



Fuente: Consejo Estatal de Armonización Contable de Guanajuato ( <http://ceac.guanajuato.gob.mx>, agosto 2012)



LGCG en sus artículos transitorios, establece las fechas límites para cumplir con lo establecido en dicha ley.

En el cuadro 1.2 se muestra el marco normativo en torno al cual se basa la Armonización Contable. Se puede observar que desde la CPEUM se encuentra regulada la Armonización y desemboca en una ley específica que es la LGCG. La CONAC ha emitido lineamientos referentes la contabilidad, los ingresos, los egresos, el patrimonio y la evaluación. En el cuadro 1.2, en la primera columna de izquierda a derecha se agrupa la normatividad en 3 aspectos: Reforma Constitucional, ley específica y los documentos emitidos por la CONAC. En la columna siguiente se presenta la fecha en que se publicaron en el DOF.

Para conocer la normatividad y los lineamientos emitidos por la CONAC, en el anexo II se presenta el cuadro denominado “Normatividad y lineamientos de la Armonización Contable emitidos por la CONAC”. En tal cuadro, como su nombre lo señala, se enlista la normatividad y lineamientos emitidos por la CONAC al 13 de enero de 2013.

En el cuadro 1.3 se agrupan algunos clasificadores presupuestarios del gasto. En la primera columna de la izquierda se presenta el nombre del clasificador; en la siguiente columna se presenta una pequeña descripción acerca de tal clasificador; en la tercera columna se presenta si tal clasificador tiene divisiones y cuáles son; en la cuarta columna se muestra cuántos dígitos tiene tal clasificador.

### Cuadro 1.2 Normatividad de la Armonización Contable Gubernamental

Nombre	Fecha publicación DOF
Reforma CPEUM Art. 73 Fracc. XXVIII	07/05/2008
Ley específica LGCG	31/12/2008
Reforma LGCG	12/11/2012
Normatividad y lineamientos emitidos por la CONAC	Varias fechas

Fuente: Elaboración Propia basado en la CPEUM, LGCG.

### Cuadro 1.3 Clasificadores presupuestarios del gasto.

Clasificación de los gastos	Descripción	Se divide en:	Dígitos
Por objeto del gasto	Es el registro de los gastos que se realizan en el proceso presupuestario. Resume, ordena y presenta los gastos programados en el presupuesto, de acuerdo con la naturaleza de los bienes, servicios, activos y pasivos financieros.	N/A	4 dígitos: Capítulo: X000 Concepto: XX00 Partida genérica: XXX0 Partida Específica: XXXX
Por tipo de gasto	Relaciona las transacciones públicas que generan gastos con los grandes agregados de la clasificación económica presentándolos en Corriente, de Capital y Amortización de la deuda y disminución de pasivos.	1. Gasto Corriente 2. Gasto de Capital 3. Amortización de la deuda y disminución de pasivos	Un dígito.
Funcional del gasto	Presenta el gasto público según la naturaleza de los servicios gubernamentales brindados a la población.	N/A	Son tres dígitos: 1. Finalidad (4): Gobierno, Desarrollo social, Desarrollo Económico, Otras 1.1 Función (29) 1.1.1 Subfunción (111)
Económica	Permite ordenar las transacciones de los entes públicos de acuerdo con su naturaleza económica, con el propósito general de analizar y evaluar el impacto de la política y gestión fiscal y sus componentes sobre la economía en general.	1. Ingresos 2. Gastos 3. Financiamiento	Son tres dígitos cada una: 1.1 Ingresos corrientes 1.2 Ingresos de capital 2.1 Gastos corrientes 2.2 Gastos de capital 3.1 Fuentes financieras 3.2 Aplicaciones financieras
Fuentes de financiamiento	Consiste en presentar los gastos públicos según los agregados genéricos de los recursos empleados para su financiamiento.	1. Recursos Fiscales 2. Financiamientos internos 3. Financiamientos externos 4. Ingresos propios 5. Recursos Federales 6. Recursos Estatales 7. Otros recursos	Un dígito
Momentos contables de los egresos	Son las etapas del presupuesto de egresos de los entes públicos.	Aprobado, modificado, comprometido, devengado, ejercido y pagado.	N/A
Clasificación administrativa	Identificar las unidades administrativas a través de las cuales se realiza la asignación, gestión y rendición de los recursos financieros públicos, así como establecer las bases institucionales y sectoriales para la elaboración y análisis de las estadísticas fiscales, organizadas y agregadas, mediante su integración y consolidación, tal como lo requieren las mejores prácticas y los modelos universales establecidos en la materia.	N/A	5 dígitos: El primer dígito, identifica al Sector Público de cada orden de gobierno. El segundo dígito identifica al Sector Público no Financiero y al Sector Público Financiero de cada orden de gobierno. El tercer dígito, identifica a los principales sectores de la economía relacionados con el Sector Público. El cuarto dígito, identifica a los subsectores de la economía relacionados con el Sector Público. El quinto dígito se asignará para identificar y codificar a los entes públicos que forman parte de cada subsector y sector de la economía, tal como define a estos la Ley de Contabilidad.

Fuente: Elaboración propia basada en los documentos emitidos por la CONAC. <http://www.conac.gob.mx/>

En el cuadro 1.4 se agrupan algunos clasificadores presupuestarios del ingreso. En la primera columna de la izquierda se presenta el nombre del clasificador; en la siguiente columna se presenta una pequeña descripción acerca de tal clasificador; en la tercera columna se presenta si tal clasificador tiene divisiones y cuáles son; en la cuarta columna se muestra cuántos dígitos tiene tal clasificador.

### Cuadro 1.4 Clasificadores presupuestarios del ingreso

Clasificación de los gastos	Descripción	Se divide en:	Dígitos
Clasificador por rubros de ingresos	Clasificación de los ingresos presupuestarios de los entes públicos acorde con criterios legales, internacionales y contables, claro, preciso, integral y útil, que posibilite un adecuado registro y presentación de las operaciones, que facilite la interrelación con las cuentas patrimoniales.	N/A	2 dígitos: Rubro (10) El mayor nivel de agregación del CRI que presenta y ordena los grupos principales de los ingresos públicos en función de su diferente naturaleza y el carácter de las transacciones que le dan origen. 1 Impuestos 2 Cuotas y aportaciones de seguridad social 3 Contribuciones de mejora 4 Derechos 5 Productos 6 Aprovechamientos 7 Ingresos por venta de bienes y servicios 8 Participaciones y aportaciones 9 Transferencias, asignaciones, subsidios y otras ayudas 0 Ingresos derivados de financiamientos Tipo (42): Determina el conjunto de ingresos públicos que integran cada rubro, cuyo nivel de agregación es intermedio.
Económica	Permite ordenar las transacciones de los entes públicos de acuerdo con su naturaleza económica, con el propósito general de analizar y evaluar el impacto de la política y gestión fiscal y sus componentes sobre la economía en general.	1. Ingresos 2. Gastos 3. Financiamiento	Son tres dígitos cada una: 1.1 Ingresos corrientes 1.2 Ingresos de capital 2.1 Gastos corrientes 2.2 Gastos de capital 3.1 Fuentes financieras 3.2 Aplicaciones financieras
Momentos contables de los ingresos	Etapas del presupuesto en lo relativo a la Ley de Ingresos de los entes públicos	Estimado Modificado Devengado Recaudado	N/A

Fuente: Elaboración propia basada en los documentos emitidos por la CONAC. <http://www.conac.gob.mx/>

El manual de contabilidad Gubernamental, del cual se hablará más adelante, señala que para poder elaborar los estados e informes sobre el ejercicio del presupuesto de egresos y programáticos, previstos en el mismo manual, se requieren los siguientes clasificadores presupuestarios:

- Administrativo,
- Económico,
- Por objeto del gasto,
- Funcional; y
- Programático.

En el mismo manual, se señala la estructura de la Clave Presupuestaria que se usará en las transacciones relacionadas con el ejercicio de los egresos:

### **Ejercicio:**

Año del ejercicio:

Clasificación administrativa:

- Ramo
- Unidad Responsable

Clasificación Programática:

- Grupo funcional
- Función
- Subfunción
- Actividad institucional
- Programas y proyectos presupuestarios.

Clasificación económica

- Objeto del gasto
- Tipo del gasto
- Fuente de financiamiento

Clasificación geográfica

- Entidad federativa
- Municipio

Debido a que con una sola clasificación no es posible satisfacer todas las necesidades de información y todos los propósitos analíticos, se utilizan varias clasificaciones en conjunto.

De igual manera cada transacción deberá reflejarse de acuerdo al momento presupuestal y contable respectivo. En el cuadro 1.5 se muestran los seis momentos contables del egreso: aprobado, modificado, comprometido, devengado, ejercido y pagado.

### Cuadro 1.5 Momentos contables del egreso

Gasto aprobado	Gasto modificado	Gasto Comprometido	Gasto Comprometido	Gasto ejercido	Gasto Pagado
Refleja las asignaciones presupuestarias anuales comprometidas en el Presupuesto de Egresos.	Refleja la asignación presupuestaria que resulta de incorporar, en su caso, las adecuaciones presupuestarias al presupuesto aprobado	Refleja la aprobación por autoridad competente de un acto administrativo, u otro instrumento jurídico que formaliza una relación jurídica con terceros para la adquisición de bienes y servicios o ejecución de obras.	Refleja la aprobación por autoridad competente de un acto administrativo, u otro instrumento jurídico que formaliza una relación jurídica con terceros para la adquisición de bienes y servicios o ejecución de obras.	Refleja la emisión de una cuenta por liquidar certificada o documento equivalente aprobado por la autoridad competente.	Refleja la asignación presupuestaria que resulta de incorporar, en su caso, las adecuaciones presupuestarias al presupuesto aprobado.

Fuente: Elaboración propia basada en el "Acuerdo por el que se emiten las normas y metodología para la determinación de los momentos contables de los egresos" publicado en el DOF EL 20/08/2009.

#### 1.5.5 Marco Conceptual de Contabilidad Gubernamental

El Marco Conceptual de Contabilidad Gubernamental (MCCG) es la base del Sistema de Contabilidad Gubernamental (SCG) para los entes públicos, constituyéndose en el referente teórico que define, delimita, interrelaciona e integra de forma lógico-deductiva sus objetivos y fundamentos. Además, establece los criterios necesarios para el desarrollo de normas, valuación, contabilización, obtención y presentación de información contable y presupuestaria, en forma clara, oportuna, confiable y comparable, para satisfacer las necesidades de los usuarios. Se integra por los siguientes apartados:

- Características del Marco Conceptual de Contabilidad Gubernamental;
- Sistema de Contabilidad Gubernamental;
- Postulados Básicos de Contabilidad Gubernamental;
- Necesidades de información financiera de los usuarios;
- Cualidades de la información financiera a producir;
- Estados Presupuestarios, Financieros y Económicos a producir y sus objetivos;
- Definición de la estructura básica y principales elementos de los estados financieros a elaborar.

### 1.5.6. Sistema de Contabilidad Gubernamental

Para efectos de la LGCG, la palabra sistema hace alusión al “sistema de contabilidad gubernamental que cada ente público utiliza como instrumento de la administración financiera gubernamental”.

Es así como la LGCG señala que el Sistema de Contabilidad Gubernamental estará integrado por:

Conjunto de registros, procedimientos, criterios e informes estructurados sobre la base de principios técnicos comunes destinados a captar, valorar, registrar, clasificar, informar e interpretar, las transacciones, transformaciones y eventos que, derivados de la actividad económica, modifican la situación patrimonial del gobierno y de las finanzas públicas (art. 18).

Con tal afirmación establecida en la LGCG se observa que no se pretende simplemente hablar de un software contable-presupuestal que utilicen los entes públicos, sino también debe haber una organización interna, un control interno. Es así como todos los entes públicos deberán tener un manual de contabilidad, en el que se establezca los criterios en los que se basarán para realizar los registros contables. La ley, en su artículo 19, establece que el sistema debe cumplir con las siguientes características:

- Refleje la aplicación de los principios, normas contables generales y específicas e instrumentos que establezca el consejo;
- Facilite el reconocimiento de las operaciones de ingresos, gastos, activos, pasivos y patrimoniales de los entes públicos;

- Integre en forma automática el ejercicio presupuestario con la operación contable, a partir de la utilización del gasto devengado;
- Permita que los registros se efectúen considerando la base acumulativa para la integración de la información presupuestaria y contable;
- Refleje un registro congruente y ordenado de cada operación que genere derechos y obligaciones derivados de la gestión económico- financiera de los entes públicos;
- Genere, en tiempo real, estados financieros, de ejecución presupuestaria y otra información que coadyuve a la toma de decisiones, a la transparencia, a la programación con base en resultados, a la evaluación y a la rendición de cuentas, y
- Facilite el registro y control de los inventarios de los bienes muebles inmuebles de los entes públicos. La fecha límite en ley para dar cumplimiento a tales características fue hasta el 31 de diciembre de 2011 (artículos cuarto y sexto transitorio LGCG).

Para poder cumplir con las características de generar estados financieros en tiempo real y automática en primera instancia se necesitaría llevar registros contables y presupuestales a través de un software y ello implica contar con una computadora. Por ejemplo, al momento del cobro el predial, en el sistema se registra dicho ingreso y de manera automática debe afectar las partidas presupuestales y contables, así como reflejarse en ese momento en los estados financieros. El cajero tal vez ni siquiera sabe de contabilidad pero con sólo registrar la cobranza del predial se realizaron tales afectaciones sin que él tuviera conocimiento de tales movimientos.

Por otro lado, aún existen municipios en el país que llevan registros contables de manera manual, se registran en libros por no contar con una computadora. Es así que en primera instancia se tendría que equipar a todas las entidades del país con equipo suficiente para poder cumplir con estas disposiciones y además, capacitarlos.

En respuesta a lo anterior, uno de los acuerdos tomados por el CONAC en tal reunión fue el de establecer nuevos plazos para que la Federación, las entidades federativas y los municipios adopten las siguientes decisiones (cuadro 1.6). Algunas obligaciones que se contemplan en el cuadro 1.9 se encuentran enunciadas en el artículo 19 de la LGCC

El 3 de mayo de 2013 se llevó a cabo la segunda reunión del CONAC. En el acta de la segunda reunión de trabajo 2013 del CONAC, se menciona que el CONAC ha recibido peticiones formuladas por el Comité Consultivo del CONAC, la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales, la Comisión Permanente de Contralores Estados-Federación, en el que solicitan se realice una ampliación a los plazos para la armonización progresiva.

### Cuadro 1.6 Nuevos plazos para el cumplimiento de lo establecido en la LGCC

Meta	La Federación, las Entidades Federativas y sus respectivos entes públicos a más tardar	Los Municipios y sus entes públicos a más tardar
Integración automática del ejercicio presupuestario con la operación contable	30 de Junio de 2014	30 de Junio de 2015
Realizar los registros contables con base en las Reglas de Registro y Valoración del Patrimonio	31 de Diciembre de 2014	31 de Diciembre de 2015
Generación en tiempo real de estados financieros	30 de Junio de 2014	30 de Junio de 2015
Emisión de Cuentas Públicas en los términos acordados por el Consejo	Para la correspondiente a 2014	Para la correspondiente a 2015

Fuente: Acta de la segunda reunión del CONAC disponible en <http://www.conac.gob.mx/consejo.html>

Dichos plazos fueron publicados el DOF el 16 de mayo de 2013. Con ello elCONAC refleja que varios entes han presentado diversas dificultades para cumplir en los tiempos señalados en ley, por lo que los han ampliado.

### *1.5.7 Manual de Contabilidad Gubernamental (MCG)*

El 22 de noviembre de 2010, se publica en el DOF el Manual de Contabilidad Gubernamental, dando cumplimiento al artículo tercer transitorio fracción IV de la LGCG. Los manuales de contabilidad Gubernamental se definen como “documentos conceptuales, metodológicos y operativos que contienen, como mínimo, su finalidad, el marco jurídico, lineamientos técnicos y el catálogo de cuentas, y la estructura básica de los principales estados financieros a generarse en el sistema” (art.24 fracción XXII de la LGCG).

El manual de contabilidad contiene los lineamientos en los que se basan al realizar los registros contables, de tal manera que cualquier persona que no pertenezca a la entidad pueda encontrar en el manual de contabilidad una orientación y así entender los criterios utilizados.

El manual de contabilidad se integra de los siguientes capítulos: Capítulo I Aspectos Generales de la Contabilidad Gubernamental; Capítulo II Fundamentos Metodológicos de la Integración y Producción Automática de Información Financiera; Capítulo III Plan de Cuentas; Capítulo IV Instructivos de Manejo de Cuentas; Capítulo V Modelo de Asientos para el Registro Contable; Capítulo VI Guías Contabilizadoras; Capítulo VII Normas y Metodología para la Emisión de Información Financiera y Estructura de los Estados Financieros Básicos del Ente Público y Características de sus Notas; Anexo I Matrices de Conversión.

### *1.5.8 Postulados Básicos de Contabilidad Gubernamental (PBCG)*

LGCG define a los PBCG como “los elementos fundamentales que configuran el Sistema de Contabilidad Gubernamental (SCG), teniendo incidencia en la identificación, el análisis, la interpretación, la captación, el procesamiento y el reconocimiento de las transformaciones, transacciones y otros eventos que afectan el ente público”. A continuación, en la gráfica 1.3 se muestran los PBCG:



**Gráfica 1.3 Postulados Básicos de Contabilidad Gubernamental**



Fuente: Elaboración propia basado en el DOF del 20 de agosto de 2009.

En el cuadro 1.7 se resumen los postulados básicos de Contabilidad Gubernamental publicados en el DOF el 20 de agosto de 2009. En la primera columna de la izquierda se encuentra el nombre del postulado. En la segunda columna se presenta una descripción de tal postulado. Son nueve postulados: sustancia económica, entes públicos, existencia permanente, revelación suficiente, importancia relativa, registro e integración presupuestaria, consolidación de la información financiera, devengo contable, valuación, dualidad económica y consistencia.

## Cuadro 1.7 Postulados básicos de Contabilidad Gubernamental

Postulado básico	Descripción
Sustancia economica	Reconocimiento contable de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que afectan económicamente al ente público
Entes publicos	Los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial de la Federación y de las entidades federativas; los entes autónomos de la Federación y de las entidades federativas; los ayuntamientos de los municipios; los órganos político-administrativos de las demarcaciones territoriales del Distrito Federal; y las entidades de la administración pública paraestatal, ya sean federales, estatales o municipales.
Existencia permanente	La actividad del ente público se establece por tiempo indefinido, salvo disposición legal en la que se especifique lo contrario.
Revelacion suficiente	Los estados y la información financiera deben mostrar amplia y claramente la situación financiera y los resultados del ente público.
Importancia relativa	La información debe mostrar los aspectos importantes de la entidad que fueron reconocidos contablemente.
Registro e integracion presupuestaria	El registro presupuestario del ingreso y del egreso en los entes públicos se debe reflejar en la contabilidad, considerando sus efectos patrimoniales y su vinculación con las etapas presupuestarias correspondientes.
Consolidacion de la informacion financiera	Los estados financieros de los entes públicos deberán presentar de manera consolidada la situación financiera, los resultados de operación, el flujo de efectivo o los cambios en la situación financiera y las variaciones a la Hacienda Pública, como si se tratara de un solo ente público.
Devengo contable	Los registros contables de los entes públicos se llevarán con base acumulativa.
Valuacion	Todos los eventos que afecten económicamente al ente público deben ser cuantificados en términos monetarios y se registrarán al costo histórico o al valor económico más objetivo registrándose en moneda nacional.
Dualidad economica	El ente público debe reconocer en la contabilidad, la representación de las transacciones y algún otro evento que afecte su situación financiera, su composición por los recursos asignados para el logro de sus fines y por sus fuentes, conforme a los derechos y obligaciones.
Consistencia	Ante la existencia de operaciones similares en un ente público, debe corresponder un mismo tratamiento contable, el cual debe permanecer a través del tiempo, en tanto no cambie la esencia económica de las operaciones.

Fuente: Elaboración propia basado en el DOF del 20 de agosto de 2009.

### 1.5.9 Plan de cuentas y libros contables

La LGCG define el plan de cuentas como “el documento en el que se definirán los dos primeros agregados a los que deberán alinearse las listas de cuentas que formularán los entes públicos”.

El objetivo del plan de cuentas es proporcionar a los entes públicos los elementos necesarios que les permita contabilizar sus operaciones, proveer información útil en tiempo y forma, para latoma de decisiones por parte de los responsables de administrar las finanzas públicas, para garantizar el control del patrimonio; así como medir los resultados de la gestión pública financiera y para satisfacer los requerimientos de todas las instituciones relacionadas con el control, la transparencia y la rendición de cuentas.

La estructura del plan de cuentas publicado en el DOF del 9 de diciembre de 2009 se conformaba de 4 niveles de clasificación y de 4 dígitos. Ya en el MCG publicado el 22 de noviembre de 2010 se presentó un plan de cuentas que se conforma de 5 niveles de clasificación y de 5 dígitos, quedando como sigue:

Género 1 Activo  
Grupo 1.1 Activo Circulante  
Rubro 1.1.1 Efectivo y equivalentes  
Cuenta 1.1.1.1 Efectivo.  
Subcuenta 1.1.1.1.1 Caja

Género: Considera el universo de la clasificación.

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

Rubro: Permite la clasificación particular de las operaciones del ente público. Cuenta: Establece el registro de las operaciones a nivel mayor.

Subcuenta: Constituye un mayor detalle de las cuentas, por la unidad administrativa o instancia competente en materia de Contabilidad Gubernamental de cada orden de gobierno, quienes autorizan la desagregación del Plan de Cuentas de acuerdo a sus necesidades.

El catálogo de cuentas es otro de los elementos básicos de la implementación de la Armonización Contable, debido a que a partir de él los entes públicos elaborarán su propio catálogo tomando como base el catálogo de cuentas emitido por la CONAC. Por ejemplo, en toda entidad la cuenta de bancos será la 1112. Ya en la partida específica la entidad tendrá la libertad de desagregar en base a las necesidades de la misma. Por ejemplo 1112-01 podría ser mi cuenta HSBC XXX. o en su caso si tengo varias cuentas en el mismo banco una opción podría ser crear la cuenta 1112-01 que sería HSBC y crear subcuentas 1112-01-1 HSBC XXX1 y 1112-01-2 HSBC XXX2. Por ello el nivel de desglose de las cuentas estará en función de las necesidades del ente público.

Respecto a los libros contables, el 7 de julio de 2011 se publicó en el DOF los “Lineamientos mínimos relativos al diseño e integración del registro en los libros de Diario, Mayor e inventarios y Balances (registro electrónico)”. Se emitió dicho documento en apego al artículo cuarto transitorio fracción II.

Los principales libros que integrarán la contabilidad son los siguientes:

- Libro de diario,
- Libro de mayor,
- Libro de inventarios, almacén y balances
  - Libro de inventarios de materias primas, materiales y suministros para producción
  - Libro de almacén de materiales y suministros de consumo
  - Libro inventarios de bienes muebles e inmuebles
  - Libro de balances
- Libros auxiliares analíticos.

### 1.5.10 Estados financieros básicos y sus notas

Los entes públicos deberán generar los estados financieros e información financiera siguiente:

1. Estados e información contable.
2. Estados e información presupuestaria y programática
3. Estados e información económica (art 46 LGCG). Dentro los estados e información contable se encuentran:
  - Estado de situación financiera.
  - Estado de actividades.
  - Estado de variación en la Hacienda Pública.
  - Estado de flujo de efectivo.
  - Estado analítico del activo.
  - Estado analítico de la deuda y otros pasivos.
  - Informe sobre pasivos contingentes.
  - Notas a los estados financieros.

Los estados e informes presupuestarios y programáticos se encuentran conformados por:

- Estado analítico de ingresos,
- Estado analítico del ejercicio del Presupuesto de Egresos, La información de los estados e información económica se integra por:
  - Gasto por categoría programática,
  - Programas y proyectos de inversión, e
  - Indicadores de resultados.

En el anexo III se puede observar a mayor detalle la información contable, presupuestaria y económica y la información económica a generar por el ente público señalado por el CONAC.

Como se observa son mucho más los estados financieros que le solicitan a los entes públicos que a las empresas en la iniciativa privada. La importancia no es sólo radica en su elaboración sino también en saber interpretarlos.

En el cuadro 1.8 se muestran los estados financieros contables y presupuestales que deberán emitirse según la LGCG. En la primera columna de izquierda a derecha se enumeran los estados financieros a emitirse que señala la LGCG; en la segunda columna se enumeran los estados financieros que deben emitirse señalados en los acuerdos de la CONAC; y en las últimas tres columnas se encuentra las columnas de federal, estatal y municipal, esto refiriéndose al tipo de ente. La X señalada en cada columna se refiere a lo aplicable a cada tipo de ente. Se observa que los municipios sólo están obligados a emitir: estado de situación financiera, estado de variación en la hacienda pública, estado de resultados, estado de flujos de efectivo, las notas a los estados financieros, el estado analítico del activo, estado analítico de ingresos, estado analítico del ejercicio del presupuesto de egresos.

Tanto los entes públicos estatales como los federales tienen la obligación de emitir los mismos estados financieros señalados en la LGCG y en los acuerdos emitidos por la CONAC.

### Cuadro 1.8 Normatividad aplicable a nivel federal, estatal y municipal.

LGCG Art. 46, 47 y 48	Acuerdos CONAC	Federal Art. 53	Estatal Art. 53	Municipal Art. 55
<b>Información contable:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>Estado de situación financiera;</li> <li>Estado de variación en la hacienda pública;</li> </ul> (Estado de cambios en la situación financiera de la LGCG se cambia de nombre a Estado de Flujos de Efectivo DOF 09/12/09)	DOF 20/08/ 09 Estado de Resultados o Actividades DOF 09/12/09/ DOF/22/11/10 Estado de Flujos de Efectivo	x	x	x
<ul style="list-style-type: none"> <li>Informes sobre pasivos contingentes;</li> </ul>		x	x	
<ul style="list-style-type: none"> <li>Notas a los estados financieros;</li> <li>Estado analítico del activo;</li> </ul>	DOF 09/12/ 09 DOF 22/11/ 10 Tipos de Notas a los Estados Financieros: Desglose, memoria	x	x	x
<ul style="list-style-type: none"> <li>Estado analítico de la deuda y otros pasivos</li> </ul>		x	x	
<b>Información presupuestaria:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>Estado analítico de ingresos (fuente financiamiento y concepto).</li> <li>Estado analítico del ejercicio del presupuesto de egresos (Administrativa, Económica y por Objeto, Funcional-programática)</li> </ul>		x	x	x
<ul style="list-style-type: none"> <li>Endeudamiento neto (financiamiento menos amortización),</li> <li>Intereses de la deuda;</li> <li>Un flujo de fondos.</li> </ul> En el MCG (DOF 22/11/2010) dentro de los estados presupuestarios a mostrar no señala n éstos últimos 3, por lo que no serían obligatorios.		x	x	
<b>Información programática:</b> Gasto por categoría programática Programas y proyectos de inversión Indicadores de resultados;		x	x	
<b>Información complementaria para generar las cuentas nacionales</b>		x	x	

Fuente: <http://www.sh.qroo.gob.mx/contabilidad/publicacion/AspectossobresalientesdelaLGCG.pdf>, 2012, p.9.

### 1.5.11 Modificaciones a la LGCG

El 1 de septiembre de 2012, el ejecutivo federal hizo llegar al Congreso de la Unión la “Iniciativa con proyecto de decreto por el que se reforma y adiciona a la Ley General de Contabilidad Gubernamental, para transparentar y armonizar la información financiera relativa a la aplicación de los recursos públicos en los distintos órdenes de gobierno”. En el oficio No. SEL/300/327/12, donde el Ejecutivo Federal presenta tal iniciativa, se señala que el objetivo de tal iniciativa es “transparentar el gasto público en los tres órdenes de gobierno”.

Es el 12 de noviembre de 2012 cuando se publican en el DOF el “DECRETO por el que se reforma y adiciona la Ley General de Contabilidad Gubernamental, para transparentar y armonizar la información financiera relativa a la aplicación de recursos públicos en los distintos órdenes de gobierno”.

En la LGCG del 2008, contaba con 57 artículos repartidos en cinco títulos y 12 artículos transitorios. El título quinto, que era el de las sanciones, estaba integrado por dos artículos (56 y 57). Las sanciones previstas eran de conformidad a la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos y a las leyes equivalentes en las entidades federativas.

En la reforma de la LGCG en 2012, se dieron los siguientes cambios:

Se reformaron los artículos 9, fracciones V y IX; 13, fracción I; 46, fracción II, inciso a); y actuales 56 y 57, pasando a ser 84 y 85; se adicionan los artículos 5, con un tercer párrafo; 8, con un segundo párrafo, pasando los actuales segundo y tercero a ser tercero y cuarto; 9, con un último párrafo; 23, con un último párrafo; 46, fracción II, inciso b), con un segundo párrafo y, un último párrafo; un Título Quinto, denominado “De la Transparencia y Difusión de la Información Financiera”, que comprende los artículos 56 al 83, pasando el actual a ser Título Sexto, que comprende los artículos 84, 85 y 86, de la Ley General de Contabilidad Gubernamental.

Así la LGCG, pasa a tener 86 artículos distribuidos en seis Títulos y nueve artículos transitorios.

En dicha reforma se incorporó el título Quinto llamado “De la Transparencia y Difusión de la Información Financiera”, y el cual se integra por 28 artículos (56-83). Uno de los aspectos previstos en tal Título es la publicación, por lo menos trimestralmente, de la Información financiera en Internet. De igual manera deberá permanecer disponible en Internet, la información financiera correspondiente a los últimos 6 ejercicios fiscales.

El título referente a las sanciones, que pasó a ser el sexto, se integra por 3 artículos (84-86). A diferencia de la LGCG publicada en 2008 donde no contemplaban sanciones económicas ni corporales, en la reforma se contemplan penas de dos a siete años de prisión, y multa de mil a quinientos mil días de salario mínimo general vigente en el Distrito Federal. Dichas sanciones no se contemplaban antes de la reforma.

### 1.5.12 Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC)

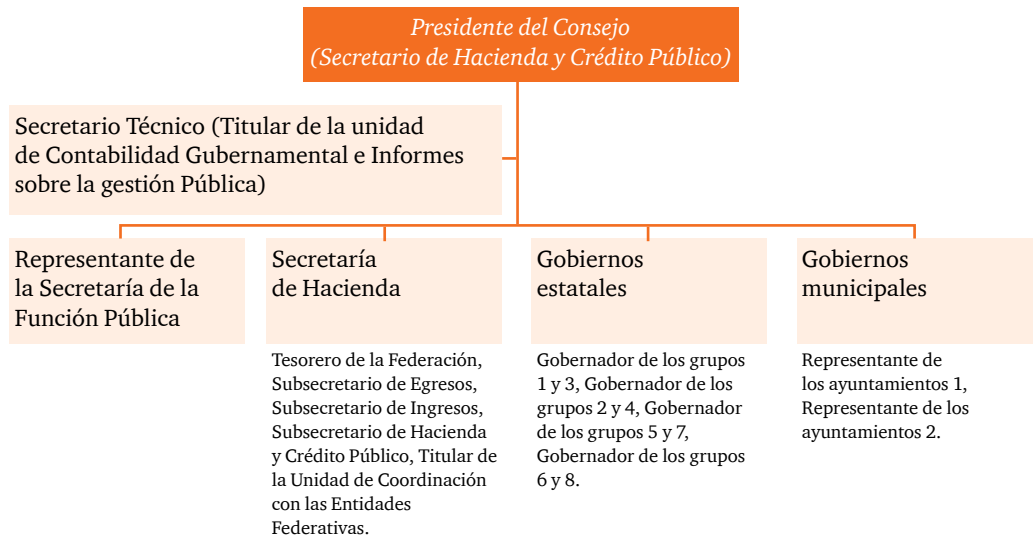
A fin de dar cumplimiento con la LGCG se constituyó el CONAC. El 27 de enero de 2009 se realizó la ceremonia de instalación del CONAC en la Residencia Oficial de los Pinos.

El CONAC tiene por objeto la emisión de las normas contables y lineamientos para la generación de información financiera que aplicarán los entes públicos, previamente formuladas y propuestas por el Secretario Técnico.

La misma LGCG manifiesta que todos los entes públicos adoptarán de manera obligatoria las decisiones que tome la CONAC.

En la gráfica 1.4 se observa cómo se integra el Consejo Técnico, la cual se contempla en el artículo 8 de la LGCG. En dicho cuadro se observa que el Secretario de Hacienda y Crédito Público es quien preside el CONAC. El Consejo sesionará, cuando menos, tres veces en un año calendario. Su presidente, con apoyo del Secretario Técnico, realizará las convocatorias.

Gráfica 1.4 Integración del CONAC



Fuente: Elaboración propia basada en el art. 8 LGCG.

### 1.5.13 Sistema Gubernamental Armonizado de Información Financiera

#### (SIG@IF)

La LGCG, en su artículo noveno transitorio, contempla la posibilidad de que el Presupuesto de Egresos de la Federación pueda prever un fondo concursable para apoyar al cumplimiento de lo establecido en dicha ley.

En los Presupuestos de Egresos de la Federación correspondientes a los ejercicios 2009 y 2010 no se contempló una partida específica para la Armonización Contable.

El 7 de diciembre de 2010 se publicó en el DOF Presupuesto de Egresos de la Federación (PEF) para el ejercicio fiscal 2011, el cual en su artículo octavo transitorio, menciona que el ejecutivo federal establecerá los términos y condiciones para la distribución del fondo concursable para “el otorgamiento de subsidios a las entidades federativas y municipios para la capacitación así como la modernización de tecnologías de la información y comunicaciones que permitan el cumplimiento de la armonización contable de los tres órdenes de gobierno previsto en el PEF para el ejercicio fiscal 2011”.

Es así como dentro de los programas del ramo 23 “Provisiones salariales y económicas” en “otras provisiones económicas” se contempló la Provisión para la Armonización Contable, cuyo importe fue de \$50'000,000.00 de un presupuesto total de \$3'438,895,500,000.00. Es así como tal provisión representó un 0.0015% del presupuesto.

En el PEF para el ejercicio fiscal 2012, publicado el 12 de diciembre de 2012, se establece en su artículo 61 que el ejecutivo federal (por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público) establecerá:

los términos y condiciones para la distribución de un fondo concursable para el otorgamiento de subsidios a las entidades federativas y a los municipios para la capacitación y profesionalización de las unidades administrativas competentes en materia de contabilidad gubernamental, así como para la modernización de tecnologías de la información y comunicaciones que permitan el cumplimiento de la armonización contable de los 3 órdenes de gobierno conforme a lo dispuesto en el artículo Noveno Transitorio de la Ley General de Contabilidad Gubernamental.

EL PEF para 2012, dentro del los ramos generales (dentro del gasto programable) se encuentra el ramo 23 “Provisiones salariales y económicas” se contempla tal fondo. Esto se puede observar, en el anexo 12 de “Programas del ramo 23 provisiones salariales y económicas”, dentro del rubro “Otras provisiones económicas” en donde se tiene contemplada una provisión para la Armonización Contable por un monto de \$51'750,000.00 de un presupuesto total de 3,706,922,200,000.00. Esto representa un 0.0014% del total del PEF.

Dentro de los ramos administrativos se encuentra el ramo 27 “Función Pública”, donde en e al Instituto Nacional de Administración Pública (INAP) se le asignó un monto de \$64'390,400 (sesenta y cuatro millones trescientos noventa mil cuatrocientos de pesos). El INAP apoyará al CONAC a desplegar la capacitación referente a la LGCG.



El PEF previsto para 2013, en su artículo 46, enuncia nuevamente lo establecido en el artículo 61 del PEF para 2012.

En el PEF para 2013, dentro del anexo 19 “Programas del ramo 23 provisiones salariales y económicas” dentro del rubro “Otras provisiones económicas”, se contempla la “Provisión para la Armonización contable” por un importe de 53’820,000.00. Esto representa un 0.0014% de un presupuesto total de 3,956,361,600,000.00. De dicha cantidad Quintana Roo recibió \$2,000,000.00, esto representa el 3.71% del total de la “Provisión para la Armonización Contable” para 2013.

Para el 2014, el PEF contempla una “Provisión para la armonización contable” por un importe de \$ 55, 865, 160.00. Dicha provisión se ubica dentro del anexo 19 “Programas del ramo 23 provisiones salariales y económicas”, en el rubro de “Otras provisiones económicas”. Dicha provisión representa el 0.0013% del PEF para 2014 el cual es de \$ 4, 467, 225, 800, 000.00. Quintana Roo ha recibido a junio de 2014 pagos cuya suma es de \$1,813,400.00, representando el 3.24% de la “Provisión para la armonización contable” para 2014.

El Secretario técnico del CONAC presentó el “Informe de Avance y Medidas para la Consolidación de la Armonización Contable” mismo que fué aprobado por el CONAC en su sesión del 31 de julio de 2012. En tal documento se informa que, los recursos previstos para el Presupuesto de Egresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2011, se desarrolló el Sistema Gubernamental Armonizado de Información Financiera (SIG@IF). Se hace mención que el sistema es propiedad del CONAC y no tiene costo de licencia para los entes públicos de la República Mexicana.

Se comenta que los recursos previstos en el PEF de 2012 se ponen a disposición de todos los entes públicos con el objetivo de que cuenten con una solución tecnológica.

El 12 de septiembre de 2012 en el DOF, el secretario técnico del CONAC publicó “Lineamientos para aplicar los recursos previstos en el Presupuesto de Egresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2012 para apoyar los objetivos y metas de la armonización contable”. En tal documento se pone a disposición de los entes Públicos el SIG@IF, reiterando que “no genera costos de licenciamiento en beneficio de los entes públicos”. Aquellos entes públicos que no cuenten con un sistema tecnológico podrán solicitar al secretario técnico de la CONAC, la implementación del SIG@IF junto con su correspondiente servicio en la nube<sup>1</sup>.

Hasta aquí parece todo una gran idea; pero falta mencionar el esquema de financiamiento: los costos del servicio en la nube se cubrirán en un 60% por los recursos previstos del PEF para el ejercicio fiscal 2012 y el 40% lo cubrirá el ente público que solicite el sistema. Los costos de implementación serán cubiertos por los recursos previstos del PEF para el ejercicio fiscal 2012.

De igual manera en tal documento se menciona que “los recursos previstos en el Ramo 27 Función Pública asignados a la UR – 28S INAP en el PEF para el ejercicio fiscal 2012, podrán destinarse a los programas de capacitación para apoyar la armonización contable”.

<sup>1</sup> Servidores desde internet.

### 1.5.14. Sanciones

La LGCG contemplaba en un inicio las sanciones en el título quinto, en los artículos 56 y 57 de la misma ley. El 1 de septiembre de 2012, por instrucciones del C. Presidente de la República Felipe Calderón Hinojosa, se presenta la “Iniciativa con proyecto de Decreto en el que se reforma y adiciona la Ley General de Contabilidad Gubernamental, para transparentar y armonizar la información financiera relativa a la aplicación de los recursos públicos en los distintos órdenes de gobierno”, en su oficio No. SEL/300/327/12. En tal iniciativa se reforma la denominación del título quinto y los artículos 56 y 57 de la LGCG, añadiendo los artículos 58 al 83. De igual manera se propone añadir el título sexto con los artículos 84 al 86.

El 26 de octubre de 2012, la Cámara de Diputados aprueba tal iniciativa turnando a la Cámara de Senadores la Minuta de Proyecto de Decreto para los efectos Constitucionales. Finalmente, el 12 de noviembre de 2012 se publica en el DOF las reformas a la LGCG. Es así como las sanciones pasan a formar parte del título sexto en los artículos 84 al 86 de la LGCG.

El artículo 84 señala que las omisiones a la LGCG serán sancionados conforme a lo siguiente:

- Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos,
- Leyes equivalentes de las Entidades Federativas,
- Disposiciones aplicables al Título Cuarto de la CPEUM,
- Constituciones de los Estados,
- Estatuto de Gobierno del Distrito Federal.

En cuanto a las responsabilidades, se fincarán de la siguiente manera:

1. En primera instancia, a quienes directamente hayan ejecutado los actos o incurran en las omisiones que las originaron;
2. De manera subsidiaria, hayan omitido la revisión o autorizado tales actos por causas que impliquen dolo, culpa, mala fe o negligencia por parte de los mismos.

Es así como puede fincarse responsabilidad desde un directivo hasta un auxiliar, puesto que se sanciona desde que ejecuta o no un orden hasta quien la ordena. Ahora bien, respecto al tipo de sanciones a los que se podrán ser acreedores van desde las sanciones administrativas hasta prisión y multas. El artículo 85 señala que se sancionará de manera administrativa en términos de la legislación en materia de responsabilidades administrativas en los siguientes supuestos:

1. Omitir realizar los registros de contabilidad de los entes públicos, así como la difusión de la información financiera en los términos de la LGCG,
2. Cuando de manera dolosa:
  - a) Omitan o alteren los documentos o registros que integren la contabilidad, o
  - b) Incumplan con la obligación de difundir la información financiera en términos de la LGCG;
3. No realizar los registros presupuestarios y contables en términos de la LGCG con información confiable y veraz;

4. Cuando teniendo conocimiento de la alteración o falsedad de la documentación o de la información que tenga como consecuencia daños a la Hacienda Pública o al patrimonio de cualquier ente público, y estando de sus atribuciones, no lo eviten o no lo hagan del conocimiento a su superior jerárquico o autoridad competente, y
5. No tener o no conservar, en términos de la normativa, la documentación comprobatoria del patrimonio, así como de los ingresos y egresos de los entes públicos.

Cabe recalcar que las sanciones administrativas son independientes de las sanciones políticas, civiles o penales que llegara a determinar la autoridad competente.

Se contempla pena de prisión de dos a siete años y multa de mil a quinientos mil días de salario mínimo vigente en el Distrito Federal a quien, causando daño en la hacienda pública o al patrimonio del ente público, incurra en las facciones II y IV del artículo 85 de la LGCG.

Cabe resaltar que las sanciones referentes a la prisión y las multas, se empezarán a aplicar a partir del 1 de enero de 2013, debido a que forman parte de las reformas aprobadas del Decreto propuesto por el Presidente de la República.

De igual manera, aunque no es una sanción, resulta importante señalar lo que se establece en el artículo 15 último párrafo: La Secretaría de Hacienda no podrá inscribir en el Registro de Obligaciones y Empréstitos de Entidades y Municipios a que se refiere el artículo 9 de la Ley de Coordinación Fiscal, las obligaciones de entidades federativas y municipios que no se encuentren al corriente con las obligaciones contenidas en esta Ley.

Para tal efecto, en las solicitudes de registro que presenten las entidades federativas y municipios deberán manifestar bajo protesta de decir verdad que cumplen con las obligaciones requeridas.

## *1.6 Principales obstáculos para la implementación de la Armonización*

### *Contable*

Plata (2010) considera que algunas debilidades de la LGCG son:

- Muchos de los objetivos demandan de los gobiernos una alta capacidad de planeación y mucha voluntad de descentralización, elementos que, por lo general están ausentes en la praxis pública nacional.
- En materia de gestión de resultados, transparencia y rendición de cuentas, esta Ley representa la política pública de mayor envergadura emitida hasta la fecha.
- De los principales problemas que Benavides (2012) considera se presentan en los SIAF, se considera que los que pueden aplicar a la Armonización Contable serían los siguientes:
- Poca preparación para asumir el cambio trascendental: A pesar que la normatividad se ha publicado de manera gradual, aún hay entes que no conocen en su totalidad la normatividad que les aplica con respecto a la Armonización Contable.
- Falta de procedimientos claros: El ente público no cuenta con un manual de procedimientos, no tiene identificados los procedimientos a seguir, por lo que dificulta el establecimiento de los momentos presupuestales.

- Falta de manuales y clasificadores armonizados entre lo presupuestal, lo contable y lo estadístico: Las entidades deben elaborar un manual de contabilidad en el que reflejen los lineamientos contables y presupuestales en los que se basarán para realizar los registros. Hay entes que están implementando la Armonización sin contar con su respectivo manual.
- Imposibilidad de llevar y controlar mediante el sistema los logros frente a las metas físicas de las actividades o proyectos para determinar la utilidad y efectividad del gasto.
- Sistemas desarrollados con anterioridad que resultan incompatibles para atender los nuevos requerimientos: En su momento diversos entes adquirieron software que se ajustaban a las necesidades y presupuesto del momento. Debido a que en la LGCG se establecen las características que deben tener los SCG, muchos del software no se pueden adecuar a los requerimientos de Ley, por lo que la entidad se ve en la necesidad de adquirir uno nuevo. Al adquirir un nuevo software implica una erogación, y hay entidades que no cuentan con un presupuesto para ello.
- Falta de capacitación y conocimientos insuficientes,
- Sistema informático inadecuado,
- Personal insuficiente para la implantación,
- Equipo de cómputo inexistente o inadecuado,
- Recursos económicos insuficientes,
- Inadecuada coordinación entre los organismos,
- Problemas con el manejo de la información contable,
- Rotación de personal.

Con lo anterior se observa que el factor económico ha sido un problema importante, aunque no el único que dificulte el proceso de implantación de la armonización contable.

Algunas de las dificultades antes mencionadas podrían ser consecuencia de la falta de recursos económicos, como es el caso de equipo de cómputo inexistente o inadecuado, sistema informático inadecuado y personal insuficiente para la implementación. De ser así, el factor económico estaría jugando un papel importante en la implementación de la armonización contable.

### *1.7 Situación de la Armonización contable en México*

Todos los estados de la República Mexicana tienen la obligación de establecer un consejo estatal de Armonización Contable.

En la gaceta parlamentaria del 22 de agosto de 2012, la Comisión Especial de seguimiento de la reforma Constitucional en materia de Fiscalización, evaluación y Armonización Contable emite su informe final de actividades correspondiente al periodo de marzo 2010-julio 2012. La vigencia de tal comisión es hasta el 31 de agosto de 2012.

El 6 de mayo de 2013, el Secretario Técnico del CONAC remitió a los Presidentes y Secretarios Técnico de los Consejos Estatales de Armonización Contable de los estados el resultado de las evaluaciones del Siv@. La pregunta referente a las principales dificultades que obstaculizan la implantación del proceso de armonización contable, los entes estatales y municipales coincidieron en las siguientes:

En este informe se abordan los siguientes puntos:

- Cumplimiento del artículo 7 de la LGCG,
- cumplimiento del artículo 15 de la LGCG,
- Artículo décimo séptimo transitorio del Presupuesto de Egresos de la Federación 2011.

El artículo 7 de la LGCG señala en su segundo párrafo:

Los gobiernos federal y de las entidades federativas publicarán en el Diario Oficial de la Federación y en los medios oficiales escritos y electrónicos de difusión locales, respectivamente, las normas que apruebe el consejo y, con base en éstas, las demás disposiciones que sean necesarias para dar cumplimiento a lo previsto en esta Ley.

Con lo anterior se observa que todas las entidades federativas tienen la obligación de publicar los documentos técnicos normativos emitidos por la CONAC durante 2009, 2010 y 2011, de igual manera deberán emitir la normatividad necesaria para dar cumplimiento. En el informe referente al cumplimiento del artículo 7 de la LGCG, se señala que casi todos los documentos emitidos por la CONAC han sido publicados por las 32 entidades federativas. Sólo 6 entidades (Baja California Sur, Durango, Guerrero, Quintana Roo, Sonora y Tabasco, no han emitido los siguientes documentos:

- Lineamientos para la elaboración del catálogo de bienes,
- Lineamientos para el registro y control de los inventarios,
- Reglas específicas del registro y valoración del patrimonio, y
- Lineamientos generales del sistema de contabilidad gubernamental simplificado.

Respecto al artículo 15 de la LGCG en su tercer y cuarto párrafo señala:

El consejo, por conducto del secretario técnico, llevará un registro de los actos que, en los términos del artículo 7 de esta Ley, realicen los gobiernos de las entidades federativas, los municipios y las demarcaciones territoriales del Distrito Federal para adoptar e implementar las decisiones del consejo. Para tales efectos, éstos deberán remitir la información relacionada a dichos actos, dentro de un plazo de 15 días hábiles contados a partir de la fecha en la que concluya el plazo que el consejo haya establecido para tal fin.

El secretario técnico publicará la información a que se refiere este artículo en una página de Internet desarrollada expresamente para esos efectos, la cual deberá ser accesible para la población en general.

Todas las acciones encaminadas al cumplimiento de la normatividad de la LGCG y de la normatividad de la CONAC que realicen los entes públicos, deberán informarlo al secretario técnico.

En el cuadro 1.9 se observa que son 5 los estados que han dado cumplimiento total a la normatividad emitida por la CONAC y 6 los estados que tienen cumplimiento por parte del Poder Ejecutivo. La gran mayoría de los estados de la República Mexicana, 21 estados, cumplen de manera parcial el artículo 15 de la LGCG. En el mismo informe se menciona que, de los 2441 municipios que hay en el país, sólo 602 han reportado avances en materia de implementación de la armonización contable.

## Cuadro 1.9 Cumplimiento del artículo 15 LGCG por las entidades federativas

Cumplimiento total	Cumplimiento del Poder Ejecutivo	Cumplimiento parcial
1. Distrito federal	1. Baja California	1. Aguascalientes
2. Estado de México	2. Chiapas	2. Baja California Sur
3. Guanajuato	3. Chihuahua	3. Campeche
4. Nayarit	4. Querétaro	4. Coahuila
5. Veracruz	5. Quintana Roo	5. Colima
	6. Tabasco	6. Durango
		7. Guerrero
		8. Hidalgo
		9. Jalisco
		10. Morelos
		11. Michoacán
		12. Nuevo León
		13. Oaxaca
		14. Puebla
		15. San Luis Potosí
		16. Sinaloa
		17. Sonora
		18. Tamaulipas
		19. Tlaxcala
		20. Yucatán
		21. Zacatecas

Fuente: Gaceta Parlamentaria 22/08/2012 p.86-87

Los artículos transitorios décimo séptimo transitorio y séptimo transitorio del Presupuesto de Egresos de la Federación para 2011 y 2012 respectivamente, señala lo siguiente:

Las entidades federativas deberán establecer Consejos de Armonización Contable, en los que se incluyan a los municipios, órganos de fiscalización estatales y colegios de contadores, con el propósito de que coadyuven en el proceso de implementación de los acuerdos aprobados en el Consejo Nacional de Armonización Contable (décimo séptimo transitorio 2011). Las entidades federativas que al término de 2011 no hayan establecido Consejos de Armonización Contable, en los que se incluyan a los municipios, órganos de fiscalización estatales y colegios de contadores, con el propósito de que coadyuven en el proceso de implementación de los acuerdos aprobados en el Consejo Nacional de Armonización Contable, deberán conformarlos a más tardar el último día hábil de marzo de 2012 (séptimo transitorio 2012).

En los artículos de la LGCG leídos anteriormente, se identifica que el establecimiento de Consejos de Armonización Contable en las entidades federativas resulta obligatorio.

Al mes de abril de 2012, según el CONAC, reporta 31 consejos de Armonización Contable constituidos y uno pendiente de instalar (el estado de Quintana Roo). Para junio de 2012, el estado de Quintana Roo publicó en su periódico oficial, el decreto número 125, el cual crea el Consejo Estatal de Armonización Contable. Con ello se establece el último consejo de armonización pendiente de instalar y así todos los estados de la república cuentan con un consejo de armonización contable.

En cumplimiento al último párrafo del artículo 9 de la LGCG, el 28 de febrero de 2013 el Secretario Técnico de la CONAC remitió al Presidente de la Cámara de Diputados “el informe anual de la armonización contable en México”. Dentro de las medidas para la consolidación de la armonización contable, se hace mención que los recursos del PEF 2011 y 2012 fueron utilizados para el desarrollo de la solución tecnológica Sig@if.

Dentro de los mecanismos de capacitación, profesionalización y certificación de la armonización contable, el secretario técnico, en coordinación con la Secretaría de la Función Pública y el responsable Instituto Nacional de Administración Pública (INAP), desarrolló mecanismo permanente de capacitación, profesionalización y certificación orientado a los servidores públicos que se encuentren a cargo de la implementación de la LGCG y la normatividad emitida por el CONAC (Programa facilitadores replicadores). Así, el 14 de noviembre de 2012 se formó la primera generación de facilitadores-replicadores de la armonización contable.

Otro de los temas de tal informe es el “Modelo de diagnóstico y de evaluación del nivel de la adopción e implementación de la armonización contable”. En dicho punto se hace mención del Sistema de diagnóstico y evaluación de la armonización contable (Siv@). Dicho sistema fue desarrollado por el Secretario Técnico por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y dentro de sus objetivos se encuentran:

- Contar con un procedimiento que asegure la retroalimentación en las evaluaciones del proceso de armonización contable.
- Ofrecer un medio de seguimiento que mida la efectividad del avance del proceso en su conjunto.
- Ser un mecanismo para mantener y documentar el progreso en el proceso para contribuir en el futuro a nuevos retos.
- Generar indicadores coherentes y consistentes que orienten nuevas áreas de oportunidad y mejora.
- Ofrecer información estratégica para el ente público y sus programas de desarrollo.
- Facilitar un lenguaje común y la comparabilidad entre los entes públicos, en el proceso de armonización, en la gestión financiera y en la administración pública.

A la fecha de presentación del informe, se tenía el registro de 5 mil 73 entes públicos, de los cuales 3 mil 874 completaron el proceso de autodiagnóstico. Derivado de tal autodiagnóstico el Secretario Técnico emitió en el informe las siguientes tres recomendaciones:

1. Incrementar el apoyo financiero para la armonización contable en las entidades federativas y municipios, el cual contempla la gestión del cambio, la capacitación en materia contable, de información financiera y de sistemas.
2. Apoyo financiero a los municipios y en especial a aquellos con menos de 25 mil habitantes para la implantación de sistemas que permitan el cumplimiento de la ley.
3. Revisar los plazos de cumplimiento de la ley.

El 3 de mayo de 2013 se llevó a cabo la segunda reunión del CONAC. Y es que a raíz de los resultados arrojados en el Siv@, resulta interesante destacar que uno de los acuerdos tomados en dicha reunión fue el de establecer nuevos plazos para que la Federación, las entidades federativas y los municipios cumplan con lo señalado en ley (ver cuadro 1.7).

El 6 de mayo de 2013 el Secretario Técnico de la CONAC junto con Presidente de la Asociación Nacional de Organismos de Fiscalización Superior, hicieron llegar a los Presidentes y Secretarios Técnicos de los Consejos Estatales de Armonización los resultados del Siv@; algunos de los cuales fueron los siguientes:

La pregunta referente a si utilizan un sistema que cumpla con la LGCG y la normatividad emitida por la CONAC, el resultado en el ámbito estatal fue sí” con un 66% y un “no” con un 34%.

En el ámbito municipal el “sí” obtuvo un 30% y “no” un 70%.

Otra de las preguntas fue la de señalar las fortalezas en su proceso de armonización. En el ámbito estatal como en el municipal, los entes públicos coincidieron en señalar las siguientes:

- Homologación de registros y generación de información financiera
- Sistema informático adecuado
- Capacitación y conocimientos obtenidos
- Compromiso del personal
- Equipo de cómputo adecuado

Respecto a las principales dificultades que obstaculizan la implantación del proceso de armonización contable, tanto en el ámbito estatal como municipal coincidieron en las siguientes razones:

- Falta de capacitación y conocimientos insuficientes
- Sistema informático inadecuado
- Personal insuficiente para la implantación.
- Equipo de cómputo inexistente o inadecuado
- Recursos económicos insuficientes
- Inadecuada coordinación entre los organismos
- Problemas con el manejo de la información contable

El resultado de señalar algunas de las opciones de acciones adoptadas para solucionar las dificultades que obstaculizan la implantación de la armonización contable, tanto en el ámbito estatal como municipal coincidieron en las siguientes:

- Capacitación presencial y no presencial
- Coordinación con otros entes gubernamentales
- Adquisición o actualización del sistema informático
- Solicitar recursos económicos
- Manejo del personal en la entidad
- Adquisición o adecuación del equipo de cómputo

Estos son sólo algunos resultados de las múltiples preguntas que contempló el Siv@. Con éstos se podrá realizar un diagnóstico de la situación del proceso de la Armonización Contable en los entes públicos y así poder tomar acciones pertinentes para mejorar tal proceso. 1.8 Armonización Contable en Quintana Roo

### *1.8.1 Plan Quintana Roo 2011-2016*

El Plan Quintana Roo 2011-2016, publicado 4 de agosto de 2012 en el Periódico Oficial del Gobierno del Estado, cuenta con 4 ejes estratégicos, 30 objetivos estratégicos, 108 estrategias y 443 líneas de acción. Los cuatro ejes estratégicos contemplados en el Plan Quintana Roo 2011-2016 son:

- I. Un Quintana Roo Solidario,
- II. Un Quintana Roo Competitivo,
- III. Un Quintana Roo verde y,
- IV. Un Quintana Roo fuerte.

En sintonía al eje 2 “Economía competitiva y generadora de empleos” del PND, dentro del Plan Quintana Roo 2011-2016 se contempla la Armonización contable de la siguiente manera: Eje estratégico IV: Un Quintana Roo fuerte. Objetivo estratégico 6: Finanzas Públicas. Estrategias y líneas de acción 6.3: Mayor gasto social e inversión pública.



Dentro de las estrategias y líneas de acción 6.3 se encuentra la acción IV.6.3.2 la cual consiste en:

Consolidar el sistema de evaluación de resultados y armonización contable con la federación, que fortalezca la transparencia y rendición de cuentas.

Con ello se refuerza que la armonización sólo es una herramienta que tendrá como finalidad mejorar la transparencia y la rendición de cuentas. La armonización no es un fin en sí mismo.

### *1.8.2 Consejo Estatal de Armonización Contable del estado de Quintana Roo (CEACQROO)*

En el artículo séptimo transitorio de la PEF para el ejercicio fiscal 2012, señala que las entidades que al finalizar el año 2011 no hayan establecido su Consejo de Armonización Contable, deberán conformarlos a más tardar el último día del mes de marzo de 2012.

En Quintana Roo, el 20 de junio de 2012, se publicó en el periódico oficial del estado el decreto número 125 “por el que se expide la ley que crea el Consejo Estatal de Armonización Contable del Estado de Quintana Roo; y por el que sederoga el capítulo IV denominado “De la contabilidad”, de la ley de presupuesto, contabilidad y gasto público del estado de Quintana Roo”.

En el artículo segundo de tal decreto, señala que se crea tal consejo como un órgano técnico que contribuya a nivel estatal de la difusión de la normatividad y lineamientos emitidos por el CONAC, así como ayudar a la armonización de la información financiera pública.

Tal consejo se encuentra integrado, según el artículo cuarto del citado decreto, de la siguiente manera:

I. El Secretario de Hacienda, quien presidirá el Consejo Estatal; II. El Auditor Superior del Estado; III. El Oficial Mayor del Poder Ejecutivo; IV. El Secretario de la Contraloría; V. Un representante del Poder Judicial; VI. Un representante del Poder Legislativo; VII. El Subsecretario de Planeación Hacendaria y Política Presupuestal; VIII. El Director de contabilidad gubernamental de la Secretaría de Hacienda, quien fungirá como Secretario Técnico del Consejo Estatal; IX. Los Municipios del Estado tendrán un representante por los que pertenezcan a la zona norte y un representante por los que pertenezcan a la zona sur del Estado; y X. Un Contador Público o profesionista afín que será representante de todos los Contadores Públicos que se encuentren legalmente constituidos como asociaciones, colegios y demás figuras en el Estado.

El 30 de agosto de 2012, el Consejo Estatal de Armonización Contable del estado de Quintana Roo (CEACQROO) llevó a cabo su primera sesión ordinaria de trabajo. Dentro de los acuerdos tomados, según número de acta 002/CEACQROO/2012, se aprobó la integración de tres grupos de trabajo: Contabilidad y presupuesto, tecnologías de la información y jurídico.

En dicha acta se mencionan los objetivos de cada grupo de trabajo, los cuales se mencionarán a continuación:

El objetivo del grupo de contabilidad y presupuesto es “asesorar y capacitar a los entes públicos en materia contable y presupuestal”.

El objetivo del grupo de tecnologías de información es:

Proponer las soluciones de tecnología necesarias para que previa validación técnica propongan al CEACQROO los sistemas para que los entes públicos automaticen sus operaciones, así como proporcionarles la capacitación técnica que requieran.

El grupo jurídico tiene el objetivo de:

Analizar y proponer las adecuaciones al marco jurídico estatal, que sean necesarias para dar cabal cumplimiento a la LGCG y proponer modificaciones o en su caso la formulación de leyes y disposiciones administrativas de carácter legal que sean necesarias para armonizar la contabilidad en el estado.

Otro de los acuerdos tomados en tal sesión fue el de de la creación de la página de internet del CEACQROO en la página de la Secretaría de Hacienda de Quintana Roo. La dirección electrónica de tal micrositio es:  
<http://www.sh.qroo.gob.mx/armonizacion/>.

En el artículo 7 segundo párrafo de la LGCG, señala la obligatoriedad que tienen las entidades federativas de publicar en los medios oficiales escritos y electrónicos de difusión local, las normas que vaya aprobando el CONAC. En el cuadro II.2 del anexo II se muestra un comparativo de las fechas en que han sido publicadas la normatividad en el DOF y la fecha en que el Estado de Quintana Roo publicó en su periódico oficial tal normatividad.

Como se observa las publicaciones de la normatividad de la CONAC en el periódico oficial de Quintana Roo, no son mayores a 6 meses.

## Capítulo II - Resultados de los estudios de caso

Este estudio tiene un enfoque predominantemente cualitativo, descriptivo, transversal y con alcance exploratorio.

Las técnicas que utilizarán son las siguientes:

- Observación
- Entrevistas semiestructuradas
- Análisis de contenido
- Estadística descriptiva

El periodo de estudio será de 2008 a mayo de 2013, debido a que en el año 2008 se dieron las reformas constitucionales necesarias para la publicación de la Ley General de Contabilidad Gubernamental.

El objeto de este estudio es la armonización contable y los sujetos de estudio serán tres entidades obligadas por la LGCG de implementar la armonización contable ubicadas en el estado de Quintana Roo.

Las entrevistas se realizaron de manera personal. Se usó la entrevista como medio para obtener información del conocimiento de los entrevistados acerca de qué tan informados se encuentran acerca de la normatividad de la Armonización Contable. De igual manera se obtuvo información de la situación de los entes en los que laboran los entrevistados respecto de la implementación de la Armonización Contable.

Se entrevistaron a 5 entidades: 1 entidad estatal descentralizada, el Instituto Quintanarroense de la Mujer (IQM); 2 entidades paraestatales Administración Portuaria Integral (API) y Vip Servicios Aéreos Ejecutivos SA de CV (VIPSAESA); y 2 municipios: Bacalar y Othón P. Blanco.

A continuación se exponen las principales características de los casos de estudio:

- Caso 1. Dos empresas de participación estatal mayoritaria.
- Caso 2. Dos municipios.
- Caso 3. Una entidad descentralizada estatal.

Se tomaron en cuenta fuentes primarias y secundarias para este estudio. Para la recolección de la información en fuentes primarias, se diseñó previamente una guía de entrevista en la cual se incluyeron 4 aspectos claves de la armonización contable, los cuales son:

- Cumplimiento de la normatividad.
- Elementos importantes para la aplicación de la armonización contable (capacitación, uso de la tecnología, recursos económicos, entre otros).
- Principales obstáculos para la implementación de la armonización contable.
- Sugerencias para mejorar la normatividad en relación con la armonización contable.

Para la recolección de la información en fuentes secundarias, se consultó principalmente la normatividad legal (Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Ley General de Contabilidad Gubernamental, Lineamientos de la CONAC) y otros estudios relacionados con el tema.

Expuesto el panorama general de la Armonización Contable en México, a continuación se describe brevemente las bases y metodología del trabajo que nos ha permitido obtener la información necesaria para realizar un análisis de la situación actual de la implementación de la Armonización Contable de los Entes públicos en el Estado de Quintana Roo.

El método a utilizar es la entrevista. El diccionario de la Real Academia Española define la entrevista como la “acción y efecto de entrevistar o entrevistarse. Vista, concurrencia y conferencia de dos o más personas en lugar determinado, para tratar o resolver un negocio”. Por ello la entrevista se utilizó como medio para tratar y obtener información de la situación de la implementación de la Armonización Contable y obtener los puntos de vista de cada persona.

En el anexo I se encuentra la guía de entrevistas que se utilizó, así como una breve descripción de la misma.

En este capítulo se presenta brevemente la descripción de los resultados de los casos de estudio. A continuación se presenta la descripción de la información obtenida en las entrevistas.

## *2.1 Vip Servicios Aéreos Ejecutivos S.A. de C.V.<sup>2</sup>*

### *2.1.1 Aspectos generales de la entidad*

VIP Servicios Aéreos Ejecutivos, SA de CV, fue constituida como una empresa privada el 26 de mayo de 1994, mediante Escritura número 37,357 protocolizada ante Notario Público N° 25 del Distrito Federal, con objeto de prestar un servicio público de transporte aéreo no regular de pasajeros. El 23 de Noviembre de 1995 se celebra contrato de compra venta (48 acciones) con el Gobierno del Estado de Quintana Roo.

En la Asamblea General Ordinaria de accionistas celebrada el 10 de febrero de 1996, se autoriza la venta de 48 acciones al Gobierno de Estado de Quintana Roo, formalizándose dicha adquisición mediante la transmisión de las acciones lo que permitió perfeccionar el contrato de compraventa celebrado el 23 de Noviembre de 1995. Es así como Vip Servicios Aéreos Ejecutivos, SA de CV pasa a ser una empresa de participación estatal mayoritaria.

Su principal actividad es la prestación del servicio público de transporte aéreo no regular de pasajeros y transportación terrestre.

La misión de la empresa es satisfacer las necesidades de nuestros clientes a través de un servicio excelente, otorgado con amabilidad y eficiencia, preservando la integridad y calidad de nuestros servicios. Ser reconocidos como una empresa confiable y segura con servicio de calidad y competitivos y que éstos satisfagan las necesidades de los clientes.

La visión de la empresa es ser el mejor y más importante para el cliente en el ramo de transporte aéreo. Ser una empresa eficiente por medio de la mejora continua, capacitación constante e incentivos para lograr un desarrollo profesional y bienestar personal. Generadora de empleos y así mejorar la calidad de vida de los quintanarroenses.

La empresa cuenta con seis aeródromos ubicados en: Playa del Carmen, Mahahual, Xcalak, Pulticub, Felipe Carrillo Puerto y Konhulich.

<sup>2</sup> Para la realización de este caso, se entrevistó a la subgerente contable de la entidad en el mes de julio de 2012 y se consultó en ese mismo mes la página de internet de la entidad, la cual está disponible en <http://www.vipsaesa.com.mx/>

Dentro de la normatividad aplicable a la empresa se encuentra:

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;
- Ley de las entidades de la administración pública paraestatal del estado de Quintana Roo;
- Ley para promover la inversión mexicana y regular la inversión extranjera;
- Acuerdo por el que se establecen las disposiciones que deberán observar las dependencias, entidades y unidades administrativas en todo proceso de entrega y recepción de la administración pública estatal;
- Ley de aeropuertos;
- Ley federal del trabajo;
- Ley de vías generales de comunicación;
- Ley general de sociedades mercantiles;
- Ley orgánica de la administración pública federal;
- Ley de aviación civil;
- Decreto núm. 217 de fecha 1 de marzo de 2010 por el que se aprueba la ley de entrega y recepción de los recursos asignados a los servidores públicos de la administración pública y de los ayuntamientos del estado de Quintana Roo.

Los ingresos que percibe la empresa son propios, de los servicios de transportación aérea que presta. La contabilidad que lleva la empresa es centralizada.

## 2.1.2 Cumplimiento de la normatividad

La entrevistada manifestó que la Armonización Contable consiste en la generación de información financiera y presupuestal bajo los mismos lineamientos, empezando por utilizar un catálogo homologado. La regulación de la Armonización se encuentra en la LGCG y en la normatividad emitida por el CONAC.

En julio de 2012, al aplicar en cuadro I.1 de la guía de entrevistas localizada en el anexo I, la entrevistada manifestó que aún seguían usando el Contpaq i, por lo que la mayoría de las características mencionadas en tal cuadro no son aplicables a dicho sistema, ya que el sistema no realiza una vinculación automática, no realiza registros en tiempo real, no realiza el registro de los momentos contables de los egresos, y el registro es en pólizas contables. La única característica aplicable del cuadro I.1 es la de realizar el registro de los ingresos y egresos con base acumulativa.

La entrevistada añadió que aún se encuentran en proceso de implementación de la armonización contable, y que se están estudiando posibles opciones de compra de software, que aunque no es integral ni realizaría el registro en tiempo real, se realizarían los registros según lo establecido por la CONAC.

Respecto del cuadro I.2 de la guía de entrevistas presentada en el anexo I se obtuvo el resultado señalado en el cuadro 2.1. La entrevistada manifestó que la empresa sí cuenta con una lista de cuentas, los clasificadores por objeto de gasto, funcional y por tipo de gasto.

### Cuadro 2.1. Cumplimiento con el artículo 52 de la LGC

Concepto	Si No
Lista de cuentas	X
Clasificador por objeto de gasto	X
Clasificación funcional	X
Clasificación por tipo de gasto	X

Fuente: Elaboración propia con base en la entrevista realizada a la encargada del área contable en julio 2012.

#### 2.1.3 Elementos importantes para la aplicación de la armonización contable (capacitación, uso de la tecnología, recursos económicos, etc.)

La entrevistada expresó que entre las acciones que ha realizado el personal del área contable se encuentra el homologar el catálogo de cuentas que se tenía al catálogo de cuentas emitido por la CONAC. De igual manera han tomado cursos con el objeto de aclarar dudas en la implementación de la armonización. Los cursos en los que han asistido han sido prácticos y teóricos, pero la gran mayoría se ha enfocado en la normatividad y en tener claro los momentos presupuestales del egreso.

De igual manera, la entrevistada agregó que la empresa no cuenta con personal que se dedique exclusivamente a la implementación de la Armonización Contable, por lo que el personal del departamento de contabilidad entre sus actividades se ha sumado el de llevar a cabo la implementación de la Armonización Contable.

En el año 2011 la empresa venía usando los sistemas Adminpaq, Cheqpaq y Contpaq, pero el personal de contabilidad consideró que el sistema contpaq no era un sistema muy apropiado para la Armonización Contable, ya que los registros presupuestales se tendrían que llevar en cuentas de orden, además de llevar un registro por cada una de las 5 direcciones de la empresa (jurídico, enlace, general, operaciones y administración) lo que haría un catálogo muy extenso.

La contadora manifestó que no pueden adquirir un GRP debido a que resulta muy costoso, por lo que están estudiando diversas propuestas que están dentro de las posibilidades de la empresa. Dichos sistemas no serían integrales ni harían registros en tiempo real.

En opinión de la entrevistada, si se diese el caso que el gobierno del Estado de Quintana Roo proporcionase más adelante un software para la armonización a implementarse, sería una labor difícil, ya que dicho sistema tendría que adaptarse a las particularidades de cada ente, además de tener el personal disponible para la implementación del sistema en cada una de las entidades.

#### 2.1.4 Principales obstáculos de la implementación de la armonización contable

La empresa a junio de 2012 aún no se encuentra emitiendo la información financiera y presupuestal de acuerdo con los lineamientos de la LGCG y la CONAC.

Apenas se adquiriera un software se capturaría toda la información de los meses transcurridos de 2012.

La obligación de emitir información financiera armonizada es a partir del 1 de enero de 2012 y en el caso de los municipios es a partir del 1 de enero de 2013. Entre las sanciones que trae el no cumplir con la LGCG es el no poder inscribir deuda pública ante la Secretaría de Hacienda.

Entre las ventajas que trae la implementación de la armonización Contable, en voz de la entrevistada, se encuentra el poder consolidar la información financiera de manera más ágil debido a que se estaría elaborando bajo los mismos criterios. También agrega que otra ventaja sería el poder utilizar indicadores que nos sirvan para saber qué tan eficiente es el gasto público.

Con respecto a la difusión que se le ha dado, la entrevistada considera que ha sido suficiente, pero que deberían darse más difusión al tipo de estados financieros contables y presupuestales a generarse.

### 2.1.5 Sugerencias

Dentro de las sugerencias comentadas por parte de la entrevistada se encuentra el de realizar sesiones de trabajo organizadas por el Gobierno del estado de Quintana Roo en el que se resuelvan las dudas que se han presentado a los entes públicos durante el proceso de Armonización Contable. De igual manera opinó que debería brindarse financiamiento a los entes públicos que por falta de recursos económicos y técnicos no han podido implementar la armonización contable para implementar un software.

## 2.2 Administración Portuaria Integral (API)<sup>3</sup>

### 2.2.1 Aspectos generales de la entidad

La Administración Portuaria Integral de Quintana Roo SA de CV quedó constituida el 17 de Marzo de 1994 ante el Notario N° 8 Lic. Fernando A. Cuevas Pérez, como una empresa de participación estatal mayoritaria, integrándose con un socio mayoritario que lo es el Gobierno del Estado Libre y Soberano de Quintana Roo, así también con socios minoritarios que lo son, los Municipios de Othón P. Blanco, Cozumel, Isla Mujeres, Benito Juárez y Solidaridad, del Estado de Quintana Roo.

El día 30 de junio de 1994, la Secretaría de Comunicaciones y Transportes, concesiona a la Administración Portuaria Integral de Quintana Roo S.A. de C.V., por conducto del presidente del Consejo de Administración, los puertos de Cozumel, Chetumal, Puerto Juárez, Puerto Morelos, Isla Mujeres y Playa del Carmen ubicados en el estado de Quintana Roo.

La encomienda principal de la Administración Portuaria consiste en:

1. El uso, aprovechamiento y explotación de las obras e instalaciones del Gobierno Federal, ubicadas en las superficies de los recintos portuarios.
2. La construcción de obras, terminales marítimas e instalaciones portuarias, también en la superficie de los recintos.
3. La prestación de los servicios portuarios.

<sup>3</sup> Para la realización de este caso, se entrevistó a la subgerente contable de la entidad en mes de julio de 2012 y se consultó en el mes de julio de 2012 la página de internet de la entidad, la cual está disponible en <http://www.apiqroo.com.mx/>.

La Administración Portuaria Integral tiene como objetivo: administrar los puertos concesionados mediante el ejercicio de los derechos y el cumplimiento de las obligaciones, derivados estos conceptos, de la propia concesión otorgada por la Secretaría de Comunicaciones y Transportes, y que consiste en los últimos tres puntos de la encomienda principal.

Su visión es devenir en un sistema de puertos y terminales, que provean eficientes, oportunas y accesibles conexiones portuarias; siendo a la vez altamente reconocidos por su consideración y respeto por el medioambiente costero, lo que le permitirá mantener su nivel de actividades, y asegurar la preservación de los frágiles ecosistemas, de los cuales por su belleza, depende gran parte de la industria turística estatal.

Su misión es que los puertos y terminales del Estado deberán constituirse como nodos de conexión tierra mar, que permitan la creación de valor para la población, a través de la derivación y multiplicación de las actividades relacionadas con el turismo, a la vez que posibilitaran el eficiente intercambio de mercancías y facilitaran el movimiento eficiente y seguro de pasajeros.

Dentro del marco jurídico en el que se desarrolla la API es el siguiente:

### Marco Jurídico Federal

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- Ley General de Puertos y su Reglamento.
- Ley de Navegación.
- Ley General de Sociedades Mercantiles.
- Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito.
- Ley del Impuesto sobre la Renta.
- Ley del Instituto Mexicano del Seguro Social.

- Ley del Impuesto al Valor Agregado.
- Ley del Infonavit.
- Ley Federal del Trabajo.
- Código de Comercio.
- Reglamento para el Uso y Aprovechamiento del Mar Territorial, Vías Navegables, Playas, Zona Federal Marítima, Terrestre y Terreno Ganado al Mar.
- Título de concesión emitido por la SCT del 27 de Junio de 1994.
- Decreto Presidencial publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha 31 de octubre de 1988 donde se determinó el recinto portuario de Isla Mujeres.

### Marco Jurídico Estatal

- Constitución Política del Estado Libre y soberano de Quintana
- Roo.
- Ley Orgánica de la Administración Pública Estatal de Quintana
- Roo.
- Ley de las Entidades de la Administración Pública Paraestatal del Estado de Quintana Roo.
- Ley de los Servidores Públicos del Estado de Quintana Roo.
- Ley de Obras Públicas del Estado de Quintana Roo.
- Ley de Adquisiciones, Arrendamientos y Prestación de Servicios relacionados con Bienes Muebles del Estado de Quintana Roo.



El Organigrama de la API se encuentra conformado por una dirección general de la cual se desprenden 8 gerencias:

1. Gerencia de Administración y Finanzas,
2. Gerencia de Control y auditoría,
3. Gerencia Contable y Fiscal,
4. Gerencia de Comercialización,
5. Gerencia de Ingeniería,
6. Gerencia de Operaciones,
7. Gerencia Jurídica,
8. Gerencia de Planeación, Información y estadística.

La API tiene ingresos propios en los siguientes rubros: ingreso por tarifas de puerto (llegada de cruceros), embarque y desembarque por el número de pasajeros, atraque por las horas, medida del barco, muelle desembarque de la carga (Morelos) amarre de cabos, renta de locales comerciales que se tengan en las instalaciones y en la marina atraque de embarcaciones menores.

API cuenta con la gerencia contable- fiscal y la gerencia de administración y finanzas y la contabilidad que llevan es centralizada.

### *2.2.2 Cumplimiento de la normatividad*

La entrevistada manifestó que la Armonización Contable consiste en la homologación de cuentas a nivel nacional, estatal y federal, de tal manera que la información financiera que se genere en el mismo lenguaje. Expresó que la normatividad de la Armonización contable se encuentra en la LGCG y la normatividad emitida por la CONAC.

En el cuadro 2.2 se presentan las principales características del sistema utilizado por API. En la primera columna se presentan diversas áreas con las que cuenta un ente público. La entrevistada señaló que API cuenta con un sistema SAP, el cual es un sistema integral, realiza las afectaciones contables-presupuestales, en tiempo real y durante las transacciones. Registra todos los momentos presupuestales del egreso (aprobado, modificado, comprometido, ejercido y pagado) y el registro es acumulativo. Las únicas operaciones que se realizan fuera del sistema son el cálculo de la nómina y el pago de impuestos, los cuales se registran posteriormente.

## Cuadro 2.2 Características del sistema utilizado por el ente público

Área	Vinculación Automática		Registro en tiempo real	Registro de momentos contables de cada aplicativo según corresponda a la funcionalidad						Registro de operaciones		Base acumulativa		
	Presupuestaria-contable	Partida doble		Partida Simple	Aprobado /Estimado	Modificado	Comprometido	Devengado	Ejercido	Pagado	Transaccional	Pólizas contables	Ingresos	Gastos
Contabilidad	x			x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	
Presupuesto	x			x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	
Tesorería	x			x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	
Cuentas por cobrar														
Ejercicio del gasto	x			x	x	x	x	x	x	x		x	x	
Administración de recursos humanos	x			x	x	x	x	x	x	x		x	x	
Nómina					x	x	x	x	x	x	x			x
Adquisiciones	x			x	x	x	x	x	x	x				x
Fondo revolvente	x			x	x	x	x	x	x	x				x
Cuentas por pagar	x			x	x	x	x	x	x	x				x
Inventarios	x			x	x	x	x	x	x	x				x
Activo Fijo	x			x	x	x	x	x	x	x				x
Obra pública														
Servicios generales	x			x	x	x	x	x	x	x				x
Presupuestación basada en resultados	x			x	x	x	x	x	x	x				x

Fuente: Elaboración propia con base en la entrevista realizada al subgerente contable en julio 2012.

En el cuadro 2.3 la entrevistada comentó que la empresa cuenta con su listado de cuentas, los clasificadores por objeto de gasto, funcional y por tipo de gasto, tal como lo requiere la normatividad del CONAC.

### Cuadro 2.3. Cumplimiento con la LGCG

Concepto	Si No
Lista de cuentas	x
Clasificador por objeto de gasto	x
Clasificación funcional	x
Clasificación por tipo de gasto	x

Fuente: Elaboración propia con base en la entrevista realizada a subgerente contable en julio 2012.

### 2.2.3 Elementos importantes para la aplicación de la armonización contable (capacitación, uso de la tecnología, recursos económicos, etc.)

La entrevistada manifestó que en API desde 2008 se implementó el sistema SAP, el cual es un sistema integral. La implementación del SAP se debió básicamente a que la Secretaría de Comunicaciones y Transportes (SCT) a nivel federal le propuso a la entidad que tuviera una contabilidad en tiempo real, por unidad responsable y que pudiera medir objetivos estratégicos. De igual manera la SCT propuso manejar un sistema llamado Balance Scorecard el cual, a través de indicadores y mediante una ruta estratégica, serviría de base para tomar decisiones.

Cuando llega la Armonización, lo único que implicó para API fue el adaptar el catálogo de cuentas que manejaban en el SAP por el catálogo establecido por la CONAC, debido a que el software con el que contaban ya era integrador y generaba información en tiempo real.

El proveedor de su sistema vino a modificar las cuentas al nuevo plan y la adaptación del plan de cuentas la realizaron personal de la gerencia de administración y finanzas y la gerencia contable fiscal.

La entrevistada señala que actualmente el personal operativo sólo realiza elecciones, no tiene que pensar en los asientos. Por ejemplo, al facturar sólo elige al cliente y el concepto de facturación. Al generarse tal factura el sistema realiza las afectaciones contables y presupuestales correspondientes. Es así como todos los movimientos son transparentes y vinculados. Sólo la nómina, los movimientos al Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) y viáticos quedan fuera del sistema. Las nóminas se continúan realizando en Excel.

De igual manera añadió que no cuentan con personal a cargo de la implementación de la Armonización Contable, sino que entre todas las gerencias trabajan en equipo para identificar las actividades que cada una lleva a cabo e identificar en qué parte de cada actividad se da cada uno de los momentos contables del egreso o ingreso.

Con respecto del personal que acude a los cursos, la entrevistada comentó que son dos personas del área de administración y finanzas y dos personas del área de contabilidad y fiscal. Respecto a los cursos, añadió que fueron de utilidad debido a que no se contaba con las cuentas de orden para llevar los registros presupuestales. Con base en la información adquirida en los cursos se pudo trabajar con el proveedor del software e indicarle cómo querían que funcionara el sistema, y así trabajar acorde a la normatividad establecida.

En cuanto al contenido de los cursos, la entrevistada señaló que han sido de calidad y, además, resulta de gran ayuda que el gobierno del Estado de Quintana Roo tenga en su página toda la normatividad al respecto. La difusión ha sido suficiente. El problema en cuanto a la lenta implementación de la Armonización en los entes públicos es que no se tiene la cultura de informar acerca de la normatividad en el interior de las entidades.

En voz de la entrevistada, la armonización viene a establecer una forma organizada de realizar las cosas. Comentó que anteriormente se realizaba un gasto sin tener conocimiento si había o no presupuesto. Ahora lo primero que se debe hacer es conocer si tienes o no presupuesto antes de realizar un gasto. Igual los jefes o directores generales de los entes deben tener conciencia de ello, puesto que no es de su total agrado que se les informe que no hay presupuesto para realizar determinado gasto.

Si más adelante el gobierno proporcionara un software a los entes públicos, la entrevistada comentó que, lo primero que se haría la empresa API sería ponerse contacto con personal del gobierno del estado de Quintana Roo a cargo de configurar e implementar tal software y así se pueda implementar con los requerimientos que necesita API. Comentó que el personal de API trabaja en conjunto como un buen equipo y se encuentra bien organizado. Cada departamento cuenta con la experiencia previa de haber cambiado de software (del Contpaq al SAP) por lo que conocen qué se debe realizar en la implementación de un nuevo software, situación que favorecería si se implementase un nuevo software. En lo que afectaría a los trabajadores de cada departamento sería en trabajar tiempo extra para poder implementar el sistema.

## *2.2.4 Principales obstáculos de la implementación de la armonización contable*

Al día de hoy, la entrevistada manifiesta que API se encuentra cumpliendo con la Armonización Contable. API emite todos los estados financieros básicos y presupuestales en su sistema, genera información en tiempo real además de ser un registro transaccional. Señala que la obligatoriedad de emitir estados financieros con los lineamientos de la CONAC y de la LGCG, en el caso de API es a partir del 1 de enero de 2012.

Con respecto de las sanciones, la entrevistada expresó que serían multas, pero considera que no se han puesto a cobrarlas puesto que aún hay muchos entes que no se encuentran armonizados.

En cuanto a los beneficios de la armonización, señala que uno de ellos sería que el Gobierno del estado de Quintana Roo pueda unificar de una manera más fácil los estados financieros de todos los entes públicos estatales y así presentar la cuenta pública estatal.

Dentro de los principales obstáculos para la implementación de la Armonización Contable, la entrevistada señala que se encuentra la falta de cultura para trabajar en equipo ya que mucha gente está acostumbrada a trabajar de manera aislada y les es difícil trabajar en equipo. Como cada departamento conoce sus necesidades, se tiene que trabajar en coordinación con todos los departamentos al configurar un sistema. Cada departamento es un engrane más de una maquinaria y si un engrane se daña perjudica a los demás.

Otro de los problemas en la implementación de la Armonización Contable que expresó la entrevistada, es el que cada ente público es diferente y resulta muy complicado que un solo software funcione para todos. Lo más sencillo sería que se ingresara a una página de internet y allí se vaciara la información financiera que se vaya generando para una consolidación más rápida.

El comenzar con algo nuevo siempre es difícil, pero los beneficios de tener información en tiempo real son grandes y más que vivimos en una época en que se necesita información a cada momento, comentó la entrevistada.

### 2.2.5 Sugerencias

Dentro de las sugerencias dadas por la entrevistada se encuentran las siguientes:

- Se deberían realizar lineamientos específicos para determinado ramo. Por ejemplo lineamientos sólo para municipios, lineamientos para entidades paraestatales, etc.
- Impartir cursos por sectores, esto es, cursos sólo para los municipios, cursos sólo para entidades paraestatales, etc. Dar cursos prácticos de lo aplicable a tu sector, puesto que los cursos impartidos por parte del Gobierno de Quintana Roo han sido muy generales.
- El gobierno estatal debería programar visitas para corroborar los avances en los entes públicos y en su caso apoyar en cuestiones relacionadas con la Armonización.

## 2.3 Instituto Quintanarroense de la Mujer (IQM)<sup>4</sup>

### 2.3.1 Aspectos generales de la entidad

El Instituto Quintanarroense de la Mujer es un Organismo Público Descentralizado, con personalidad jurídica y patrimonio propio, creado por decreto del Ejecutivo estatal el 15 de mayo de 1998.

Los antecedentes históricos del IQM son los siguientes:

Debido a los trabajos de la Conferencia Mundial de la Mujer, celebrada en Beijín, China en el año de 1995, el Presidente de la República Mexicana en turno, Dr. Ernesto Zedillo Ponce de León, consideró que nuestro país debería contar con un instrumento que protegiera los derechos de las mujeres y salvaguardara la plena igualdad del hombre y la mujer en los ámbitos político, social y cultural y fue así que mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación, el día 21 de Agosto de 1996, se crea el Programa Nacional de la Mujer. En ese mismo año, el gobierno del estado de Quintana Roo inicia las labores del Programa Estatal de la Mujer recayendo la responsabilidad en la profesora María Cristina Sangri Aguilar, oficial mayor del gobierno del estado en ese momento, y quien comienza a coordinar las acciones con el Programa Nacional de la Mujer.

<sup>4</sup> Para la realización de este caso, se entrevistó a la encargada del departamento de recursos financieros y contabilidad en el mes de julio de 2012 y se consultó en el mes de julio de 2012 la página de internet de la entidad, la cual está disponible en <http://www.iqm.gob.mx/iqmsitio/wp-content/uploads/2012/05/Antecedentes-Historicos-I.Q.M.pdf>

El Instituto Quintanarroense de la Mujer inició sus actividades como Programa Estatal de la Mujer en agosto de 1996. En 1997 se instala el Subcomité Especial de la Mujer en el Comité de Planeación para el Desarrollo del Estado, COPLADE (Comité de Planeación para el Desarrollo del Estado de Quintana Roo), y la profesora María Cristina Sangri Aguilar propone, al entonces gobernador del estado de Quintana Roo Ing. Mario E. Villanueva Madrid, la creación de un organismo público descentralizado, con personalidad jurídica y patrimonio propio, con el propósito de fortalecer y darle permanencia a los programas de apoyo a la mujer quintanarroense.

Así, se envía una iniciativa de ley a la VIII Legislatura del Honorable Congreso del Estado, que la aprueba por unanimidad y el día 15 de Mayo de 1998 se publica en el Diario Oficial del Estado el Decreto número 124, mediante el cual se crea el Instituto Quintanarroense de la Mujer. El día 15 de Junio de 1998 se decreta el Programa Estatal de la Mujer 1997-1999 y el día 8 de Julio se instala el primer Consejo Directivo del Instituto Quintanarroense de la Mujer (IQM) y es ratificada la profesora María Cristina Sangri Aguilar como la directora general del IQM. Para el ejercicio fiscal de 1999 el IQM ya contaba con su propio presupuesto.

El IQM tenía entonces como misión promover acciones tendientes a consolidar la participación plena de las mujeres, en condiciones de igualdad con los varones, en todas las esferas de la vida del Estado.

A lo largo de estos años de trabajo el Instituto ha logrado importantes avances en materia de políticas de igualdad teniendo como marco institucional de acción:  
Marco Jurídico Nacional

- Constitución política de los Estados Unidos Mexicanos;
- El Plan Nacional de Desarrollo 2006-2012;
- Ley del instituto Nacional de las Mujeres;
- Programa Nacional para la Igualdad entre Mujeres y Hombres 2008-2012, PROIGUALDAD;
- Ley General de Acceso de las Mujeres a una vida libre de violencia y su Reglamento;
- Ley para la Protección de los Derechos de Niñas, Niños y Adolescentes;
- Ley Federal para Prevenir y Eliminar la Discriminación;
- Ley General para la Igualdad entre Mujeres y Hombres;
- Observancia en materia de Igualdad entre Mujeres y Hombres a cargo de la Comisión Nacional de Derechos Humanos (CNDH); Marco Jurídico Estatal
- Constitución Política del Estado de Quintana Roo;
- Ley de Asistencia y Prevención de la Violencia Familiar en el Estado de Quintana Roo;
- Ley de Acceso de las Mujeres a una Vida libre de violencia del Estado de Quintana Roo;
- Ley del Instituto Quintanarroense de la Mujer;
- Ley para la Igualdad entre Mujeres y Hombres del Estado de Quintana Roo;
- Decreto por el que se crea el Instituto Quintanarroense de la Mujer;
- Plan Estatal de Desarrollo 2005-2012; • Pacto Estatal por la Igualdad y No violencia hacia las Mujeres.

La Misión del IQM es conducir las políticas públicas para construir un modelo de cultura de equidad que permita acceder a la igualdad de oportunidades a hombres y mujeres en los ámbitos social, económico, político, cultural y familiar para el desarrollo del estado de Quintana Roo y el país.

La visión del IQM es ser la Institución rectora en el diseño de estrategias para conducir las políticas públicas y lograr la implantación de modelos que permitan construir una cultura de equidad para acceder a la igualdad de oportunidades de desarrollo a hombres y mujeres a la vida social, económica, política, cultural y familiar del estado de Quintana Roo y del país.

El objetivo general del IQM es promover el desarrollo integral de las mujeres de Quintana Roo, mediante la eliminación de cualquier forma de discriminación por motivos de género y garantizar la igualdad de oportunidades para que las mujeres ejerzan sus derechos humanos y sociales en plenitud.

Los valores por los que se rige el IQM son: libertad, igualdad, solidaridad, tolerancia, respeto a la naturaleza, responsabilidad común y transparencia.

De la dirección general, que es la cúspide del organigrama, se desprenden cuatro direcciones:

- Dirección de sistemas informáticos,
- Dirección de administración,
- Dirección de planeación, seguimiento y evaluación;
- Dirección de institucionalización de perspectiva de género, y
- Dirección de capacitación y desarrollo económico.

La Dirección de Capacitación y Desarrollo Económico representa un brazo fuerte del instituto, ya que través de tal dirección se fomenta la productividad de los hombres y las mujeres.

Un ejemplo del fomento a la productividad es el convenio que se realizó con la Agencia de Cooperación Internacional del Japón (JICA). La agencia va y observa el trabajo que se realiza en las comunidades. Lo que la agencia brinda es asesoría para dar valor agregado a su producto, para que se venda un producto con calidad. De igual manera asesoran acerca de cómo determinar el costo de su producto.

De este convenio surge el Proyecto de apoyo a mujeres de comunidades de la zona Maya (PRODEMAYA), un proyecto de cooperación técnica entre el Instituto Quintanarroense de la Mujer (IQM) y la Agencia de Cooperación Internacional del Japón (JICA), con la finalidad de apoyar el desarrollo autosustentable de las mujeres de la zona Maya. El acuerdo fue firmado el 14 de diciembre del 2006 y el proyecto tiene una duración de 3 años, siendo financiada la asistencia técnica por el gobierno del Japón y el estado de Quintana Roo.

En cuanto a los recursos que recibe el IQM, son sólo recursos estatales. El Instituto Nacional de las Mujeres les hace llegar convocatorias de proyectos a favor de las mujeres y de esta manera se elaboran proyectos para poder obtener recursos federales.

Dentro de los recursos federales que se han bajado, se ha instalado un lugar, un refugio equipado para poder ayudar a la mujer que es víctima de violencia. Ese refugio está acondicionado con camas, área de juegos para los niños. Allí se le protege y se brinda asesoría legal y psicológica. Sólo las personas encargadas del refugio conocen la dirección.

La contabilidad que se lleva es descentralizada y es el departamento de contabilidad el encargado de realizar todos los registros financieros de las transacciones que realiza el ente.

### *2.3.2 Cumplimiento de la normatividad*

La entrevistada manifestó que la Armonización Contable consiste en la homologación de cuentas; es adaptar el plan de cuentas con el catálogo de cuentas emitido por el CONAC. Señala que la Armonización Contable se encuentra regulada en la LGCG y en los documentos emitidos por la CONAC.

La entrevistada complementó el cuadro I.1 “Características del sistema utilizado por el ente público” de la guía de entrevistas localizada en el anexo I, dando como resultado el cuadro 2.4. En dicho cuadro se observa que el Instituto no lleva un sistema que realice una vinculación automática entre lo contable y lo presupuestal. Se realiza el registro de todos los momentos contables del egreso de manera posterior a la transacción, en pólizas contables. El registro de los gastos e ingresos es en base acumulativa.



## Cuadro 2.4 Características del sistema utilizado por el ente público

Área	Vinculación Automática		Registro en tiempo real	Registro de momentos contables de cada aplicativo según corresponda a la funcionalidad						Registro de operaciones		Base acumulativa		
	Presupuestaria-contable	Partida doble		Partida Simple	Aprobado /Estimado	Modificado	Comprometido	Devengado	Ejercido	Pagado	Transaccional	Pólizas contables	Ingresos	Gastos
Contabilidad				x	x	x	x	x	x		x	x	x	
Presupuesto				x	x	x	x	x	x		x	x	x	
Tesorería				x	x	x	x	x	x		x	x	x	
Cuentas por cobrar														
Ejercicio del gasto				x	x	x	x	x	x		x	x	x	
Administración de recursos humanos				x	x	x	x	x	x		x	x	x	
Nómina				x	x	x	x	x	x		x	x	x	
Adquisiciones				x	x	x	x	x	x		x	x	x	
Fondo revolvente				x	x	x	x	x	x		x	x	x	
Cuentas por pagar				x	x	x	x	x	x		x	x	x	
Inventarios				x	x	x	x	x	x		x	x	x	
Activo Fijo				x	x	x	x	x	x		x	x	x	
Obra pública														
Servicios generales				x	x	x	x	x	x		x	x	x	
Presupuestación basada en resultados														

Fuente: Elaboración propia con base en la entrevista realizada a la encargada del área de recursos financieros y contabilidad en julio 2012.

De igual manera la entrevistada marcó del cuadro I.2, localizado en el anexo I, los aspectos con los que cuenta la empresa. Como se observa en el cuadro 2.5, la empresa cuenta con lista de cuentas, sus clasificadores por objeto de gasto, funcional y por tipo de gasto cumpliendo con la normatividad señalada en la LGCG.

### Cuadro 2.5 Cumplimiento LGCG

Concepto	Si No
Lista de cuentas	x
Clasificador por objeto de gasto	x
Clasificación funcional	x
Clasificación por tipo de gasto	x

Fuente: Elaboración propia con base en la entrevista realizada a la encargada del área de recursos financieros y contabilidad en julio 2012.

### 2.3.3 Elementos importantes para la aplicación de la armonización contable (capacitación, uso de la tecnología, recursos económicos, etc.)

La entrevistada señaló que en el IQM se lleva el sistema Contpaq y desde el 2011 se adaptó el catálogo que se venía utilizando al catálogo armonizado emitido por la CONAC. Una persona externa ayudó a adaptar el catálogo de cuentas de Contpaq al catálogo armonizado emitido por la CONAC. Menciona que la generación de la información financiera no es automatizada ya que primero se realizan las pólizas en Excel, se imprimen, se capturan y se revisa lo capturado.

La contadora añadió que no hay personal asignado que se dedique de manera exclusiva a la implementación de la armonización debido a que no hay presupuesto para contratar a alguien; de igual manera añadió que quienes acuden a los cursos son la encargada del área contable y financiero y la persona encargada del área fiscal y posteriormente ambas comentan de lo tratado en los cursos a sus subordinados. De igual manera indicó que se ha dedicado a leer la normatividad al respecto y posteriormente platica de ello a sus subordinados.

En su opinión, los cursos han abordado y enfatizado lo señalado en la ley, pero no se han involucrado tanto con la práctica; han sido más teóricos que prácticos. En el caso del IQM, debido a que se empezó a contabilizar desde el año 2011 con el catálogo armonizado, se aprendió cómo es el proceso de la armonización conforme se fue implementando. Señala que en el caso de la Secretaria de Hacienda del Estado de Quintana Roo, que cuenta con un sistema automatizado, no necesita elaborar las pólizas contables donde hagan las afectaciones contables y presupuestales ya que el sistema lo hace. En el IQM no lograron adquirir un software automatizado para la Armonización debido a que no se tiene el presupuesto para ello.

La entrevistada opina que, si el estado llegara a proporcionar un software, al inicio sería difícil debido a que se tendría primero que conocer el software, y se necesitaría capacitación para su uso.

### 2.3.4 Principales obstáculos de la implementación de la armonización contable

Debido a que en la entidad no se contaba con el presupuesto para adquirir un software para la implementación de la Armonización, la entrevistada manifiesta que el IQM utilizó herramientas con las que contaba, por lo que se adaptó el catálogo de cuentas de Contpaq para llevar sus registros presupuestales y contables. El catálogo de cuentas se repite por cada dirección que tienen dando así un catálogo muy extenso. El Contpaq no brinda todos los estados financieros presupuestales señalados por la LGCG, por lo que se elaboran en hojas de Excel con información del Contpaq.

La entrevistada sabe que la obligatoriedad de emitir información financiera y presupuestal con los lineamientos señalados en la LGCG y del CONAC es a partir del 1 de enero de 2012. Con respecto a las sanciones, señaló que hay varios tipos desde salarios mínimos hasta inhabilitación de funciones por parte de la contraloría. La entrevistada comentó que la ley señala que el responsable es el contador, el personal con el que trabaja y el administrador. Agrega que la parte referente al software es un brazo pequeño de la armonización. Adicional a ello hay que elaborar un manual de contabilidad y ahí plasmar las guías contabilizadoras. El IQM no cuenta con un manual de contabilidad porque no hay el personal disponible que se dedique exclusivamente a ello. Todo el personal tiene sus responsabilidades y tampoco hay recursos para contratar a alguien más.

Una de las problemáticas a la que se enfrentarán al no contar con el manual de contabilidad será el de justificar el no tenerlo, ya que lo primero que la auditoría Superior del Estado le solicitará a un ente público al iniciar la revisión de la cuenta pública es el manual de contabilidad, por lo que el IQM piensa justificar que no se tiene el recurso monetario para contratar a alguien que se dedique a su elaboración.

Dentro de los beneficios que representaría la armonización contable, la entrevistada opina que uno de ellos sería el que todos los entes públicos utilicen un mismo idioma. A nivel nacional se quiere consolidar toda la información financiera de los entes públicos, por ello el estado de Quintana Roo necesita proporcionar información financiera y presupuestal en el mismo lenguaje, además de ser oportuna y confiable, señala la entrevistada.

Considera que uno de los principales obstáculos es el no contar con el presupuesto suficiente para adquirir un software para la armonización y/o para la contratación de personal que se dedique exclusivamente a la implementación de la Armonización y elaboración del Manual de Contabilidad.

Con respecto a los cursos, la entrevistada considera que deberían ser más prácticos, mostrar ejemplos de los estados financieros y presupuestales a emitir, así como aclarara algunas particularidades que la Ley no aclara, por ejemplo, si la información financiera que se genere en 2012 se tiene que comparar con el año anterior o con un mes anterior. Esta duda surge para la entrevistada debido a que considera varios entes públicos no tienen su información financiera y presupuestal del 2011 con el catálogo armonizado emitido por la CONAC, y no se podría comparar tal información al variarse criterios de registro de un año a otro.

### 2.3.5 Sugerencias

Una de las principales sugerencias por parte de la sería leer acerca de la normatividad de la Armonización Contable. Otra sugerencia sería respecto a los cursos que imparta el Gobierno del estado de Quintana Roo en un futuro; que éstos sean más prácticos y se logre aclarar las dudas que se van presentando durante la implementación de la Armonización contable a los entes públicos.

## 2.4 Municipio de Bacalar<sup>5</sup>

### 2.4.1 Aspectos generales de la entidad

El Municipio de Bacalar es parte integrante de la división territorial, de la organización política y administrativa del Estado de Quintana Roo; está investido de personalidad jurídica y patrimonio propio, es autónomo en lo concerniente a su régimen interior; está administrado por un Concejo o Ayuntamiento Municipal, no existiendo autoridad intermedia entre éste y el Gobierno del Estado.

La creación del municipio se dio mediante decreto 421 emitido por la H. XII Legislatura, publicado en el Periódico Oficial del Estado el dieciséis de febrero del año dos mil once, se creó el nuevo municipio de Bacalar con cabecera municipal en la ciudad del mismo nombre, siendo éste el décimo municipio del Estado.

Como consecuencia de la creación del municipio de Bacalar, la misma legislatura aprobó las reformas respectivas a la Constitución Política del Estado, mediante decreto 422 publicado en la misma fecha que el referido anteriormente.

Derivado de esta situación extraordinaria, la H. XII Legislatura designó a los integrantes del Concejo Municipal que fungirían como órgano de gobierno de este naciente municipio, quienes tienen todas las facultades y atribuciones de un Ayuntamiento electo.

El territorio del Municipio de Bacalar, cuenta con una superficie total de 7161.5 kilómetros cuadrados y tiene las colindancias siguientes: Al Norte colinda con los Municipios de Felipe Carrillo Puerto y José María Morelos; Al sur colinda con el Municipio de Othon P. Blanco; Al este colinda con el Municipio de Othon P. Blanco y el Mar Caribe; Al Oeste colinda con el Estado de Campeche.

La misión de municipio de Bacalar es ser un Gobierno Municipal con un alto sentido humano que permita conformar y sentar las primeras bases de la administración a través de una congruente planificación que facilite el desarrollo sostenible y armónico del territorio Municipal; que garantice la participación de la sociedad en la conformación de un proyecto impulsor de más y mejores servicios, que dignifique la vida familiar, el desarrollo integral de niños y jóvenes a través de la creación de espacios recreativos, deportivos, culturales y educativos en armonía con el medio natural; Promueva la diversificación de los recursos aplicados a la promoción del turismo sustentable, así mismo generar empleos a partir del impulso de un corredor agroindustrial que dé respuesta a las demandas de las nuevas generaciones.

<sup>5</sup> Para la realización de este caso, se entrevistó a la encargada de la implementación de la armonización Contable en el municipio de Bacalar en el mes de julio de 2012 y se consultó en el mes de julio de 2012 la página de internet del municipio, la cual está disponible en <http://www.bacalar.gob.mx/>

La visión es consolidar un Municipio con autonomía de gobierno, en el que sus habitantes se sientan plenamente identificados y participativos en la construcción y consolidación de su identidad cultural, que permita a su vez el encausamiento de un desarrollo socialmente comprometido con el impulso económico sostenible y sustentable, garante de un crecimiento ordenado y bien trazado que permita la edificación de proyectos integralmente amigables y que proporcionen servicios que eleven la calidad de vida de los ciudadanos Bacalarenses.

Dentro del marco jurídico del municipio de Bacalar se encuentra lo siguiente:

- Bando de gobierno para el Municipio de Bacalar
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
- Constitución Política del estado de Quintana Roo
- Ley Ingresos del Municipio de Bacalar Quintana Roo
- Ley de Responsabilidades de los Servidores públicos del Estado
- Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública del Estado de Quintana Roo;
- Reglamento Interior del Concejo Municipal de Bacalar Q. Roo.
- Reglamento Interior de la policía del municipio de Bacalar Q. Roo.
- Reglamento de delegaciones y subdelegaciones del municipio de Bacalar Q. Roo
- Reglamento de tránsito del municipio de Bacalar Quintana Roo

El municipio recibe recursos federales, estatales y propios. El tipo de contabilidad que tiene el municipio es centralizada.

## 2.4.2 Cumplimiento de la normatividad

En palabras de la entrevistada, la Armonización Contable consiste en que los diversos módulos del ente público se encuentren vinculados entre sí para obtener la información financiera en tiempo real y que sirva para la toma de decisiones oportunas. La entrevistada afirma conocer que la Armonización Contable se encuentra regulada por la LGCG y normatividad de la CONAC.

Se aplicó el cuadro I.1 de la guía de entrevistas presentada en el anexo I, a lo que la entrevistada manifestó que todo lo señalado tal cuadro se encuentra en proceso. Que con el software que cuenta se realizan registros presupuestales- contables en pólizas contables. No se realiza el registro en tiempo real ni transaccional.

De igual manera se aplicó a la entrevistada el cuadro I.2 que se presenta en el anexo I, manifestando que el municipio de Bacalar cuenta con su lista de cuentas, sus clasificadores por objeto de gasto, funcionales y por tipo de gasto, requeridos en la normatividad de la armonización contable (cuadro 2.6).

### Cuadro 2.6 Cumplimiento con la LGCG

Concepto	Si No
Lista de cuentas	x
Clasificador por objeto de gasto	x
Clasificación funcional	x
Clasificación por tipo de gasto	x

Fuente: Elaboración propia con base en la entrevista realizada a la encargada del implementación de la armonización contable en el Municipio de Bacalar en julio 2012.

### *2.4.3 Elementos importantes para la aplicación de la armonización contable (capacitación, uso de la tecnología, recursos económicos, etc.)*

Entre las acciones que ha llevado a cabo el municipio de Bacalar, en voz de la entrevistada, se encuentra el haber asistido a cursos de capacitación. Debido a que es un municipio de reciente creación, al personal se le capacitó directamente con los planes y manuales de cuentas armonizados.

La entrevistada comenta que el municipio de Bacalar cuenta con personal que se dedica exclusivamente a la implementación de la Armonización Contable. Dicho personal, además del personal del área contable, son las que asisten a los cursos de Armonización Contable. Añade que los cursos a los que han asistido han sido teóricos y prácticos y han servido para aclarar dudas que se han presentado en el proceso de implementación de la Armonización Contable.

Señala que desde la creación del municipio se adoptó el catálogo de cuentas armonizado emitido por la CONAC. No hubo necesidad de comparar las claves y cuentas tradicionales con las nuevas cuentas.

El municipio adquirió un software contable-presupuestal llamado SACG (Sistema Automatizado de Contabilidad Gubernamental). No cumple con todas las características contempladas en la LGCG, pero tiene un costo accesible (menos de 20,000.00 pesos) además de contar con asesoría vía telefónica las veces que sea necesario.

El municipio no adquirió un GRP (Planeación de Recursos del Gobierno por sus siglas en inglés de Government Resource Planning) debido a que no cuentan con la infraestructura adecuada como instalaciones propias, equipo de cómputo y personal capacitado; además de carecer presupuesto para la armonización contable.

La entrevistada opina que si se diese el caso que el gobierno del estado de Quintana Roo proporcionase más adelante un software para la armonización Contable sería de gran beneficio siempre y cuando se le de seguimiento y se adquiriera un compromiso real para llevar a cabo todas las actividades relacionadas con la implementación.

### *2.4.4 Principales obstáculos de la implementación de la armonización contable*

La entrevistada considera que el municipio cumple con tener un catálogo armonizado y emitir los estados financieros contables y presupuestales con el sistema SACG.

Comenta que la obligatoriedad de emitir información financiera armonizada es a partir del 01 de enero de 2012 pero en el caso de los municipios es a partir del 01 de enero de 2013. Entre las consecuencias que traería el no cumplir con lo establecido en la LGCG se encuentran el no registrar al ente en los organismos de deuda pública (en consecuencia no obtendrían fuentes de financiamiento por este concepto), además de las responsabilidades a servidores públicos que señale el órgano fiscalizador.

Respecto a los beneficios que trae la implementación de la Armonización Contable, señala que uno de ellos sería el que los entes públicos generen información financiera y presupuestal que pueda servir como una herramienta para dar seguimiento a la economía del país; de igual manera, con la armonización, sea más fácil detectar y analizar la información que presenten los entes en los tres niveles de gobierno: Federal, Estatal y Municipal.

A pesar que la entrevistada considera que el Gobierno del Estado de Quintana Roo ha dado suficiente difusión y los cursos que han impartido han sido de utilidad para el municipio, se han presentado obstáculos para su implementación. Dentro de los que se han presentado la entrevistada considera principalmente los siguientes tres aspectos:

1. La falta de recursos para adquirir el SOFTWARE;
2. La falta de capacitación de todo el personal involucrado;
3. La falta de los equipos necesarios.

### *2.4.5 Sugerencias*

Dentro de las sugerencias, la entrevistada manifestó que el Ejecutivo y los Municipios deberían solicitar al Congreso del Estado la autorización de una partida presupuestal para lograr adquirir los programas y recursos materiales y que se maneje el mismo sistema en el estado y municipio.

Otra sugerencia de la entrevistada sería el que las licencias de los softwares sean propiedad de los entes y no dependan de las empresas proveedoras; además las empresas que proporcionen el servicio cuenten con suficiente personal capacitado para ayudar a implementar el sistema. Que el órgano fiscalizador esté atento a las necesidades de cada entidad en cuanto a cómo va requerir los documentos que implican la armonización; no ha definido qué tipo de documentación deberá adjuntarse a las pólizas presupuestales. Todo el manejo de documentación que interviene en la armonización implica manejo de papel adicional.

## *2.5 Municipio de Othón P. Blanco<sup>6</sup>*

### *2.5.1 Aspectos generales de la entidad*

El municipio se encuentra en la zona sur del estado de Quintana Roo, entre las coordenadas extremas 19° 19' y 17° 50' de latitud norte y a los 87° 15' y 89° 25' de longitud oeste. Tiene como colindancias, al norte con los municipios de Felipe Carrillo Puerto y José María Morelos; al este con el Mar Caribe; al Sur hace frontera con Belice y Guatemala, -siendo el único municipio del país que posee frontera con dos países- y al oeste con el estado de Campeche.

En 1972, el presidente Luis Echeverría Álvarez, emitió un acuerdo presidencial que otorgó para todo el Territorio la condición de zona libre durante los siguientes ocho años. Dos años más tarde el 8 de octubre de 1974 Quintana Roo nació como estado libre y soberano con los mismos límites y extensión que se le había otorgado en 1902.

<sup>6</sup> Para la realización de este caso, se entrevistó al jefe de la unidad de Contabilidad del Ayuntamiento de Othón P. Blanco en el mes de julio de 2012 y se consultó en el mes de julio de 2012 la página de internet del ayuntamiento, la cual está disponible en <http://www.opb.gob.mx/opb2011/index.php> y la página de internet <http://www.e-local.gob.mx/work/templates/enciclo/EMM23quintanaroo/municipios/23004a.html>.

Con la promulgación de la Constitución el 12 de enero de 1975, Chetumal se transformó jurídicamente en la cabecera del municipio Othón P. Blanco y en capital del estado sede de los poderes ejecutivo, legislativo y judicial. Este cambio histórico trajo consigo las elecciones para el primer Ayuntamiento que tomó posesión el 10 de abril de 1975.

El Municipio es gobernado por un Ayuntamiento de elección popular directa, que se renovará cada tres años y residirá en la Cabecera Municipal. La competencia que la Constitución Política del Estado otorga al Gobierno Municipal, se ejercerá por el Ayuntamiento de manera exclusiva y no habrá autoridad intermedia alguna entre éste y el Gobierno del Estado. El Ayuntamiento se integra de la siguiente manera:

- Un Presidente Municipal.
- Un Síndico.
- Quince Regidores.

Corresponde al Municipio el ejercicio de las facultades y la atención de las obligaciones que sean necesarias para conseguir el cabal cumplimiento de las atribuciones que le confieren la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la particular del Estado, y las leyes que emanan de ellas.

Respecto al tipo de contabilidad que lleva el municipio es una centralizada que está dividida por direcciones de área.

Cuentan con un área de contabilidad que maneja toda la administración contable de todo el ayuntamiento y todos sus organismos desconcentrados que dependen del ayuntamiento, es decir, el municipio de Othon P. Blanco.

Tienen institutos creados con patrimonio y registro propio, sin embargo, toda su contabilidad se centraliza en el ayuntamiento.

El municipio cuentan con una desconcentrada que es el DIF (Desarrollo Integral de la Familia) municipal. El DIF municipal cuenta con un Registro Federal de Contribuyentes propio patrimonio propio, contabilidad propia es totalmente desconcentrada del ayuntamiento.

### *2.5.2 Cumplimiento de la normatividad*

La Armonización contable, en palabras del entrevistado, es el homologar las cuentas a nivel nacional.

Se le proporcionó al entrevistado el cuadro I.1 “Características del sistema utilizado por el ente público” localizado en la guía del anexo I. El entrevistado manifestó que todas las características mencionadas en el mismo (vinculación automática, registro en tiempo real, registros de los momentos contables, registro de operaciones y base acumulativa) se encuentran en proceso de implementación, ya que para Octubre de 2012 deben poner en marcha un GRP que cumple con todas las características previstas en la LGCG.

De igual manera se le proporcionó el cuadro I.2 que forma parte de la misma guía en el anexo I, dando como resultado lo señalado en el cuadro 2.7. En dicho cuadro se observa que el Municipio de Othón P. Blanco cuenta con su lista de cuentas, clasificador por objetos de gastos, su clasificador funcional y su clasificador por tipo de gasto, tal como se señala en la normatividad de la armonización contable.



### Cuadro 2.7 Cumplimiento con la LGCG

Concepto	Si No
Lista de cuentas	x
Clasificador por objeto de gasto	x
Clasificación funcional	x
Clasificación por tipo de gasto	x

Fuente: Elaboración propia con base en la entrevista realizada al jefe de la unidad de contabilidad en el Municipio de Othón P. Blanco en julio 2012.

### 2.5.3 Elementos importantes para la aplicación de la armonización contable (capacitación, uso de la tecnología, recursos económicos, etc.)

El entrevistado comenta que el presupuesto de informática del municipio está conformado en su mayoría por los sueldos, ya que cuentan con personas que desarrollan softwares propios para el municipio. Por ejemplo, el sistema de ingresos del municipio es un sistema desarrollado por personal del ayuntamiento. El presupuesto que se le asigna al departamento de informática, señala el entrevistado, es en promedio de 4 millones de pesos al año aproximadamente, pero lo más fuerte es nómina. De igual manera en ese rubro se encuentran los gastos de administración de los cyberparques, los cuales tiene bajo su resguardo la Dirección General de Desarrollo Informático.

Al día de hoy (julio 2012), el entrevistado comenta que, en el municipio se utiliza el Conpaq i. Éste software se viene utilizando desde el 2003. Con la implementación de la nueva Ley General de Contabilidad Gubernamental, la cual obliga a tener estados financieros en tiempo real ya con momentos contables del ingreso y del gasto, se vieron obligados en el 2008 a adquirir un nuevo sistema, un GRP.

El entrevistado aclara que un GRP es un sistema diseñado a base de módulos, y que éstos controlan distintas áreas del ayuntamiento como recursos humanos, recursos materiales, contabilidad, presupuestos, obra pública, planeación, etc. Desde el 2009 el ayuntamiento se encuentra implementando el GRP, y se estima que para octubre de este ejercicio se empiece a capturar.

Los cursos que ha impartido el estado han sido útiles y los expositores han sido buenos. El problema es que se ha abordado lo mismo: la parte histórica y normativa.

### 2.5.4 Principales obstáculos de la implementación de la armonización contable

El entrevistado señala que la obligación para los municipios de la armonización contable es a partir de Enero de 2013. Es por ello que el Ayuntamiento se encuentra realizando pruebas en el sistema GRP y es a partir de octubre que se empezarán a cruzar los estados financieros que emita el sistema GRP con el que emite el sistema contable Conpaq. Esto significa que en un inicio estarán llevando una contabilidad paralela, debido a que, sólo por 2012, se realizarán capturas en Conpaq. En el sistema GRP no es necesario realizar captura ya que el sistema genera de manera transaccional y automática la información presupuestal y contable.

Con la Armonización contable, señala el entrevistado, la idea del contador municipal se transforma, porque antiguamente se tenía la idea de que su función consistía en contabilizar los movimientos del ayuntamiento; ahora prácticamente su función va a ser la de un supervisor de la aplicación contable del ayuntamiento.

Con el GRP ya no se contabilizaría, ya que el sistema trae prepólizas precargadas, lo único que se tendría que hacer es corroborar que las operaciones registradas en el sistema sean congruentes a la transacción realizada.

El problema de los entes públicos, en opinión del entrevistado, es que no saben cómo implementar la armonización contable. Piensa que todo el mundo tiene nociones de la armonización contable debido a que ha leído la LGCG y de lo entendido en los cursos de armonización que ha impartido estado de Quintana Roo. Pero considera que el problema está en cómo aterrizar lo visto en los cursos, por ejemplo cómo elaborar el plan de cuentas, puesto que no todas las cuentas son útiles a un ente público, cómo se va instrumentar los momentos contables del egreso, etc.

El entrevistado señala que sumada a ésta problemática se encuentra el que la armonización se debe implementar a través de un software, y si no se conoce qué es un plan de cuentas, qué es un clasificador por tipo de gasto, clasificador rubro del ingreso, cómo se integran los momentos contables del gasto, los momentos contables del ingreso, etc., resulta más complicada la implementación. El no conocer con los fundamentos básicos de la normatividad de la armonización contable, se corre el riesgo de adquirir un software que no cumpla con los requerimientos de la LGCG. Hoy en día que existen muchas empresas que ofrecen un software que “cumple con la LGCG”, pero sólo teniendo conocimiento de la normatividad se podrá realizar una buena elección.

La armonización contable es buena, comenta el entrevistado, ya que al homologar las cuentas permite que la misma federación pueda medir el mismo desempeño de los ayuntamientos.

Se pasa de ser administradores del gasto a ser administradores eficientes del gasto. Se va a poder medir la eficiencia través de indicadores y sería más fácil identificar si hay desviación de recursos.

Otro problema, según el entrevistado, es cómo se va a fiscalizar. La auditoría superior del estado de Quintana Roo adquirió un software de auditoría para Contpaq; se le entrega un respaldo de la base de datos a la Auditoría y ellos lo cargan en el software y sacan la muestra para revisión. Pero en caso de tener un sistema diferente a contpaq, se le tendría que dar los auxiliares y estados financieros impresos, y resulta un problema para la Auditoría superior el cómo realizar su revisión.

### *2.5.5 Sugerencias*

El entrevistado señala que el sistema GRP se contrata en el 2008 y es en 2009 cuando se empieza a trabajar en su configuración. El municipio adquiere el sistema con la idea de cubrir uno de su requerimiento, que era administrar sus recursos financieros. A raíz de la implementación de la nueva Ley General de Control de Gobierno Ambiental, y la obligatoriedad de los municipios de cumplirla, se efectúa una actualización del sistema. En dicha actualización se implementa el plan de cuentas emitidos por la CONAC, viene la clasificación por rubro de ingreso, la clasificación por concepto de gasto, el clasificador funcional, etc.

El entrevistado opina que la adquisición del sistema representa una inversión muy fuerte que hizo el ayuntamiento en el 2008, pero los beneficios se verán reflejados al ser las operaciones más ágiles y transparentes.

Señala que veía muy lejano el hecho de que se pudiera homologar la contabilidad de todo el país, por las particularidades que tiene cada zona; por ejemplo hay estados que manejan petróleo, hay estados que manejan turismo y cada una tiene sus particularidades.

La obligatoriedad para los ayuntamientos es hasta el 01 de enero de 2013, agrega el entrevistado. Si no se cuenta con estados financieros en tiempo real, van a limitar al municipio la asignación de participaciones federales. La Ley de Obra Pública de la Federación está limitando la asignación de deuda a los estados que tengan municipios que no hayan cumplido con la armonización contable, puestos que es uno de los requisitos para poder registrar obra pública; es así como se tiene que implementar de manera obligatoria agrega el entrevistado.

El municipio de Othón P. Blanco ya cuenta con el manual de contabilidad; en julio se notificó al Secretario Técnico del Consejo Consultivo para que en el reporte que se emite a nivel nacional aparezca al ayuntamiento de Othón P. Blanco que ya cumplió con la elaboración del mismo, comenta el entrevistado. El manual de contabilidad está conformado por las políticas, la metodología y varios aspectos que son repetitivos, sin embargo, la idea de es que se homologuen los planes de cuentas para todo el estado.

El entrevistado señala que la LGCG habla del establecimiento de un Consejo Consultivo Nacional, el cual debe tener representante de todas las zonas, pero que a su vez, los estados tienen que crear un Consejo Consultivo Estatal. La ley local no permite crearlos, porque el artículo 115 constitucional señala que no puedes violar la autonomía financiera de los ayuntamientos. Entonces se tiene que modificar la Ley de Hacienda de los municipios para poder crear ese consejo consultivo.

Dentro de las sugerencias por parte del entrevistado se encuentran:

- El estado debería integrar un Consejo consultivo de armonización contable estatal, como un ente regulador de la armonización contable, y con ello reunir a todos los entes obligados. Con este consejo se pueden intercambiar experiencias de los entes y así aprender de las mismas.

## Capítulo III - Comparación de los estudios de caso

### 3.1 Aspectos generales de las entidades entrevistadas

De los cinco entes entrevistados, dos son empresas de participación estatal mayoritaria, dos son municipios y uno es un organismo público estatal descentralizado. En el cuadro 3.1 se muestran las características generales de cada entidad.

Se observa que de los cinco entes entrevistados cuatro son de reciente creación, ya que fueron constituidos en los años 1994, 1998 y 2011, sólo el Municipio de Othón P. Blanco que fue constituido en 1975 tiene mayor tiempo de creación. Por otro lado, dos entes son empresas de participación estatal mayoritaria y con ingresos propios, dos entes más son municipios y sus ingresos son federales, estatales y propios, sólo un ente de los entrevistados tiene ingresos únicamente estatales. En cuanto al tipo de contabilidad, sólo el Instituto Quintanarroense de la mujer tiene contabilidad descentralizada y los cuatro entes restantes tienen contabilidad centralizada. Finalmente, por el tipo de actividad, dos entes tienen actividad similar ya que ambos son municipios, mientras que los tres entes restantes tienen actividades diferentes entre sí.

Todos los entrevistados forman parte del área de contabilidad, por lo que el proceso de Armonización viene a ser una carga de trabajo adicional a las actividades que venían desarrollando, ya que se han dedicado a diseñar desde el catálogo de cuentas, elaborar el manual de contabilidad, entre otras actividades.

### Cuadro 3.1 Aspectos generales de las entidades entrevistadas

Nombre	Tipo de entidad	Actividad	Tipo de ingresos	Año de constitución	Tipo de contabilidad
Vip Servicios Aéreos Ejecutivos SA de CV	Empresa de participación estatal mayoritaria	Transporte aéreo no regular de pasajeros	Propios	1994	Centralizada
Administración Protuaria Integral de Quintana Roo SA de CV	Empresa de participación estatal mayoritaria	El uso, aprovechamiento y explotación de las obras e instalaciones del Gobierno Federal en los recintos portuarios	Propios	1994	Centralizada
Instituto Quintanarroense de la mujer	Organismo Público estatal descentralizado	Promover el desarrollo integral de las mujeres de Quintana Roo	Estatales	1998	Descentralizada
Municipio de Bacalar	Municipio		Federales, Estatales y propios	2011	Centralizada
Municipio de Othón P. Blanco	Municipio		Federales, Estatales y propios	1975	Centralizada

Fuente: Elaboración propia con base en las entrevistas realizadas en julio 2012.

### 3.2 Cumplimiento de la Normatividad

Respecto a la sección de normatividad se observó que solamente la API cuenta con un software integral, dicho software lleva a cabo un registro transaccional en tiempo real. El municipio de Othón P. Blanco, aunque a la fecha de la entrevista aún no cumple con lo estipulado en la LGCG, en octubre de 2012 pondrá en marcha un sistema llamado GRP, el cual cumplirá con todo lo estipulado en dicha ley. Los otros tres entes públicos, VIPSAESA, IQM y el Municipio de Bacalar, no cuentan con un sistema que cumpla con las características establecidas en la LGCG y no pudieron adquirir un software integral por no tener presupuesto para ello.

En las cuatro entidades que no cuentan con un software integral, es en el departamento de contabilidad donde recae la responsabilidad de realizar los registros presupuestales y contables de toda la entidad.

El cuadro 3.2 resume algunas de las características de los softwares utilizados por los entes públicos entrevistados. En dicho cuadro se observa que los softwares de las cinco entidades cuentan con base acumulativa y ninguno cuenta con registro base flujo efectivo. Sólo el software de la API no cuenta con registro pólizas contables, los cuatro restantes sí cuentan con esta característica. En cuanto al registro momentos contables sólo el software de VIPSAESA no cuenta con esta característica.

Asimismo, el software de la API cuenta con vinculación automática, registro en tiempo real y registro transaccional, el resto de los softwares no cuentan con estas características. Finalmente, de las cinco entidades, VIPSAESA es la entidad con un software de menor capacidad, ya que éste solamente cuenta con registro pólizas contables y base acumulativa, por el contrario la API es la entidad que cuenta con el software de mayor capacidad, siendo el registro pólizas contables y el registro base flujo efectivo las únicas características de las que adolece su sistema de cómputo.

### Cuadro 3.2 Características del software utilizado el ente público

Concepto	VIPSAESA		API		IQM		M. BACALAR		M. OTHÓN P. BLANCO	
	Si	No	Si	No	Si	No	Si	No	Si	No
Vinculación automática		X	X			X		X		X
Registro en tiempo real		X	X			X		X		X
Registro momentos contables		X	X			X		X		X
Registro transaccional		X	X			X		X		X
Registro Pólizas contables	X					X		X		X
Base acumulativa	X		X		X		X		X	
Registro base flujo efectivo		X				X		X		X

Fuente: Elaboración propia en base a las entrevistas realizadas en julio 2012.

A pesar de que no todos los entes cuentan con un software que cumpla con las características contempladas en la LGCG, en el Cuadro 3.3 se enlistan cuatro aspectos estipulados en la normatividad que los entes sí cumplen. En dicho Cuadro se observa que las cinco entidades realizaron la homologación de cuentas, cuentan con un clasificador por objeto de gasto, un clasificador funcional y un clasificador por tipo de gasto.

**Cuadro 3.3. Algunos aspectos del cumplimiento de la normatividad**

Concepto	VIPSAESA		API		IQM		M. BACALAR		M. OTHÓN P. BLANCO	
	Si	No	Si	No	Si	No	Si	No	Si	No
Lista de cuentas	x		x		x		x		x	
Clasificador por objeto de gasto	x		x		x		x		x	
Clasificación funcional	x		x		x		x		x	
Clasificación por tipo de gasto	x		x		x		x		x	

Fuente: Elaboración propia con base en las entrevistas realizadas en julio 2012.

### 3.3 Elementos importantes para la aplicación de la armonización contable

A través de las entrevistas, se pudieron obtener las acciones que cada uno de los entes realiza para lograr la implementación de la armonización contable. En total se detectaron ocho acciones concretas, las cuales se enlistan en el Cuadro 3.4. De las ocho acciones, sólo tres se realizan en cinco entidades, estas son: (1) homologación al plan de cuentas, (2) asistencia a cursos de armonización y (3) lectura de normatividad referente a la armonización.

Por otro lado, destaca el Municipio de Bacalar en el sentido de que es la única entidad que cuenta con personal destinado exclusivamente a la armonización, las demás entidades no cuentan con personal para ello sino que algunas personas del departamento de contabilidad se han involucrado en la implementación.

Tres entidades (VIPSAESA, IQM, Y Municipio de Bacalar) no han adquirido un software integral por no contar con recursos financieros suficientes, en tanto que las dos entidades restantes, API y el Municipio de Othón P. Blanco, ya habían adquirido un software integral, pero tal adquisición se debió a motivos diferentes a la armonización, lo único que tuvieron que adaptar de sus sistemas fue el catálogo de cuentas y tal modificación la realizó el proveedor del software.

### Cuadro 3.4. Acciones encaminadas para la implementación de la Armonización contable

Acciones	VIPSAESA	API	IQM	M. Bacalar	M. Othón P. Blanco
Homologación al plan de cuentas	X	X	X	X	X
Se asistió a cursos de Armonización	X	X	X	X	X
Se cuenta con personal que esté exclusivamente a cargo de la Armonización				X	
El ente adaptó el catálogo de cuentas del software que se utiliza para armonización contable			X		
Adquisición de un software integral por motivos diferentes a la Armonización		X			X
Adquisición de un software debido a la Armonización pero no es integral				X	
No se adquirió un software integral por no haber recursos financieros	X		X	X	
El proveedor del software adaptó el catálogo de cuentas		X			X
Leer normatividad referente a la Armonización	X	X	X	X	X

Fuente: Elaboración propia con base en las entrevistas realizadas en julio 2012.



En el Cuadro 3.5 se enlistan los softwares que los cinco entes emplean actualmente. Dos entes, la API y el Municipio de Othón P. Blanco, utilizan un sistema GRP (Government Resource Planning). De estos dos softwares integrales, sólo el de la API se encuentra actualmente funcionando. En el municipio de Othón P. Blanco, el GRP se emplea parcialmente pero tienen planeado que para octubre de 2012 sea implantado en su totalidad. El IQM continúa utilizando el sistema Contpaq y adaptó el catálogo de cuentas para su uso.

El Municipio de Bacalar adquirió un software presupuestal-contable (SACG) sólo para la armonización contable pero tampoco es integral. VIPSAESA continúa revisando opciones para la adquisición de un software en el que se lleve registro contable-presupuestal, éste no sería integral debido a que un software de tales características implicaría una gran inversión.

### Cuadro 3.5 Sistema utilizado en el ente público

Software utilizado actualmente	VIPSAESA	API	IQM	M. Bacalar	M. Othón P. Blanco
Sistema integral (GRP)		x			x*
Contable (Contpaq)			x		x
Presupuestal- contable (SACG)				x	
Otro					
Aún en la búsqueda de uno	x				

\*Funcionará hasta Octubre 2012.

Fuente: Elaboración propia con base en las entrevistas realizadas en julio 2012.

En el cuadro 3.6 se muestra la información correspondiente acerca de qué haría el ente público en caso de que el gobierno proporcionase un software.

Todos los entes compartieron la opinión de que si el gobierno proporciona el software también deberá ir acompañado de personal para la implementación y capacitación del mismo.

Se observa que VIPSAESA y el Municipio de Othón P. Blanco coinciden al opinar que en caso de que el gobierno proporcionara un software, se tendría que ver las características particulares de la entidad para que el software se adapte al mismo, puesto que cada entidad es diferente y tiene requerimientos diferentes. API opinó que tal acción representaría trabajar tiempo adicional.

### Cuadro 3.6 Acciones si el gobierno proporciona un software

Si el gobierno estatal proporcionara un software para la armonización, se tendría:

	VIPSAESA	API	IQM	M. Bacalar	M. Othón P. Blanco
Adaptar el nuevo software a la necesidades del ente	x				x
El gobierno deberá proporcionar personal para la implementación y capacitación del mismo	x	x	x	x	x
Trabajar tiempo extra para su implementación		x			

Fuente: Elaboración propia Fuente: Elaboración propia con base en las entrevistas realizadas en julio 2012.

Con respecto de los cursos impartidos por parte del gobierno del estado (cuadro 3.7), todos los entes entrevistados coinciden en que han sido útiles. Tres entidades (VIPSAESA, IQM y Municipio de Othón P. Blanco) opinan en que los cursos impartidos por el Gobierno del Estado de Quintana Roo han sido más teóricos que prácticos. En el caso de API y el Municipio de Bacalar, opinan que los cursos han sido tanto teóricos como prácticos.

### Cuadro 3.7 Características de los cursos impartidos por parte del Gobierno del Estado de Quintana Roo

Cursos impartidos en el estado han sido:

	VIPSAESA	API	IQM	M. Bacalar	M. Othón P. Blanco
Han sido prácticos y teóricos		x		x	
Han sido útiles	x	x	x	x	x
Han sido más teóricos que prácticos	x		x		x

Fuente: Elaboración propia con base en las entrevistas realizadas en julio 2012.

### 3.4 Principales obstáculos de la implementación de la Armonización Contable

Respecto al conocimiento que tienen los entrevistados respecto de cuándo se deben emitir información financiera y presupuestal, en el cuadro 3.8 se observa que todos coincidieron que a partir del 1 de enero de 2012 se tiene dicha obligación y en el caso de los municipios a partir del 1 de enero de 2013. Con ello se confirma que los funcionarios públicos se encuentran informados acerca de los tiempos límites en los que se debe cumplir con la obligatoriedad prevista en la LGCG.

A julio 2012, sólo tres entidades se encuentran emitiendo los estados financieros señalados por la LGCG (API, IQM y Municipio de Bacalar).

#### Cuadro 3.8. Conocimiento de la Armonización contable

Conocimiento de la Armonización Contable	VIPSAESA	API	IQM	M. Bacalar	M. Othón P. Blanco
A julio 2012 se emite información financiera y presupuestal armonizada		X	X	X	
Conoce que la fecha para la emisión de información financiera y presupuestal armonizada es a partir del 01 de enero de 2012	X	X	X	X	X
Conoce que la fecha para la emisión de información financiera y presupuestal armonizada para municipios es a partir del 01 de enero de 2013	X	X	X	X	X

Fuente: Elaboración propia con base en las entrevistas realizadas en julio 2012.

Entre las ventajas que trae la implementación de la armonización contable mencionados por los entrevistados (cuadro 3.9), se identificaron básicamente 3 aspectos:

1. Consolidación de la información financiera y presupuestal de manera ágil,
2. Tener indicadores para conocer la eficiencia del gasto, y
3. Sea más fácil analizar la información financiera en los tres niveles de gobierno.

En el primer punto mencionado coincidieron VIPSAESA, API, IQM y el Municipio de Othón P. Blanco. El Municipio de Bacalar y VIPSAESA coincidieron en el punto número 2. El municipio de Bacalar también coincide que una de las ventajas sería lo señalado en el punto 3.

### Cuadro 3.9 Ventajas que trae la implementación de la Armonización Contable

Ventajas de la Armonización contable	VIPSAESA	API	IQM	M. Bacalar	M. Othón P. Blanco
Consolidación de la información financiera y presupuestal de manera ágil	x	x	x		x
Tener indicadores para conocer la eficiencia del gasto	x				x
Sea más fácil analizar la información financiera en los tres niveles de gobierno				x	

Fuente: Elaboración propia con base en las entrevistas realizadas en julio 2012.

Referente al conocimiento de las sanciones que trae el no cumplir con la LGCG, en el cuadro 3.10 se observa que los entrevistados señalaron básicamente tres posibles sanciones:

1. Responsabilidad de los servidores públicos,
2. No poder registrar deuda pública, y
3. Multas.

Adicionalmente VIPSAESA, Municipio de Bacalar y el Municipio de Othón P. Blanco añadieron que otra de las sanciones sería no poder registrar deuda pública. Las entrevistadas por parte del IQM y API señalaron que también traería multas el no cumplir con la Armonización.

Cuatro de los cinco entrevistados (VIPSAESA, IQM, Municipio de Bacalar y el Municipio de Othón P. Blanco) coincidieron que una de las sanciones por no cumplir con la LGCG es responsabilidad a servidores públicos.

### Cuadro 3.10 Conocimiento de las sanciones por incumplimiento LGCG

Sanciones	VIPSAESA	API	IQM	M. Bacalar	M. Othón P. Blanco
Responsabilidad servidores públicos	x		x	x	x
No poder registrar deuda pública	x			x	x
Multas		x	x		

Fuente: Elaboración propia con base en las entrevistas realizadas en julio 2012.

Cabe recordar que, las tres posibles sanciones señaladas en el cuadro 3.10 se contemplan en la LGCG. En la Reforma realizada en 2012, se añadieron multas y prisión.

Dentro de los principales obstáculos enunciados por los entrevistados, se pudieron identificar 7 (cuadro 3.10), los cuales son:

- Falta de recursos económicos para adquirir un software.
- Falta de cultura para trabajar en equipo.
- La diversidad de entes que son diferentes entre sí.
- No tener personal a cargo exclusivamente de la armonización contable.
- Falta de capacitación a todo el personal involucrado
- Falta de equipos de cómputo
- No saber aterrizar lo señalado en la normatividad al terreno práctico.

En el cuadro 3.11 se puede observar que cuatro de los entrevistados (VIPSAESA, IQM, Municipio de Bacalar y el Municipio de Othón P. Blanco) coinciden que la falta de recursos económicos para la adquisición de un software es uno de los principales obstáculos.

Los entrevistados de VIPSAESA, API y el Municipio de Othón P. Blanco añadieron que la diversidad de entes y el hecho que son diferentes entre sí resulta otro obstáculo en la implementación de la Armonización Contable, puesto que un sólo software no se podría aplicar para todos los entes por tener diferentes características y necesidades. Por su parte API añadió que la falta de cultura para trabajar en equipo resulta un obstáculo, debido durante el proceso de Armonización deben trabajar en conjunto las diversas áreas de un ente, puesto que sólo ellas conocen sus necesidades. El hecho de no trabajar en equipo entre las diversas áreas de un ente público conlleva que el proceso de implementación sea lento. EL IQM añadió que el no tener personal que se dedique exclusivamente a la implementación de la Armonización Contable es otro obstáculo a la implementación puesto que hace más lento el proceso al tener que sacar tiempo de las actividades diarias para dedicar tiempo a la Armonización Contable.

El Municipio de Bacalar por su parte agregó que la falta de capacitación a todo el personal involucrado y la falta de equipos de cómputo constituyen otros de los obstáculos ya que se requiere de estos equipos para generar la información con las características que señala la LGCG.

El Municipio de Othón P. Blanco agregó que, el no saber llevar a la práctica lo señalado en la normatividad es otro obstáculo en la implementación de la armonización contable.

### Cuadro 3.11 Principales obstáculos en la implementación de la Armonización Contable

Obstáculos en la implementación de la Armonización Contable	VIPSAESA	API	IQM	M. Bacalar	M. Othón P. Blanco
Falta de recursos económicos para adquirir un software	x		x	x	x
Falta de cultura para trabajar en equipo		x			
La diversidad de entes que son diferentes entre sí	x	x			x
No tener personal a cargo exclusivamente de la armonización contable			x		
Falta de capacitación a todo el personal involucrado				x	
Falta de equipos de cómputo				x	
No saber aterrizar lo señalado en la normatividad al terreno práctico					x

Fuente: Elaboración propia con base en las entrevistas realizadas en julio 2012.

### 3.5 Sugerencias

Dentro de las sugerencias para la implementación de la Armonización se encuentran las siguientes, en el cuadro 3.12 se señalan 11 sugerencias mencionadas por los entrevistados:

1. El gobierno del estado de Quintana Roo debe realizar sesiones de trabajo para resolver dudas de las entidades,
2. Se debe dar financiamiento a entes que no cuenten con recursos económicos y técnicos para la adquisición de un software,
3. Se deben emitir lineamientos específicos para determinado sector,
4. Impartir cursos prácticos por sectores (cursos para municipios, otro para paraestatales, etc.),
5. Leer acerca de la normatividad,
6. Los cursos deben ser más prácticos,
7. El ejecutivo estatal debe solicitar al Congreso autorización de recursos para adquirir un software para el estado,
8. Las licencias del software sean propiedad de los entes públicos,
9. La empresa que proporcione el software, cuente con suficiente personal para la capacitación,

10. El órgano fiscalizador debe aclarar acerca de cómo hará sus revisiones,
11. Establecer un Consejo de armonización contable en Quintana Roo.

### Cuadro 3.12 Sugerencias para la implementación de la Armonización Contable

Sugerencias	VIPSAESA	API	IQM	M. Bacalar	M. Othón P. Blanco
El gobierno del estado de Quintana Roo realice sesiones de trabajo para resolver dudas de las entidades	x				
Dar financiamiento a entes que no cuenten con recursos económicos y técnicos para la adquisición de un software	x			x	
Emitir lineamientos específicos para determinado sector		x			
Impartir cursos prácticos por sectores (cursos para municipios, otro para paraestatales, etc.)		x			
Leer acerca de la normatividad			x		
Los cursos sean más prácticos			x		
Las licencias del software sean propiedad de los entes públicos				x	
La empresa que proporcione el software, cuente con suficiente personal para la capacitación				x	
Que el órgano fiscalizador aclara acerca de cómo hará sus revisiones				x	
Establecer un Consejo de armonización contable en Quintana Roo					x

Fuente: Elaboración propia con base en las entrevistas realizadas en julio 2012.

La entrevistada de VIPSAESA señala que aunque se han impartido cursos por parte del estado, se han enfatizado más en la normatividad por lo que las dudas surgen en el momento en que se intenta aterrizar la teoría (normatividad) a la práctica. Es por ello el argumento de la sugerencia número 1 señalada en el cuadro 3.12.

Otra sugerencia señalada por las entrevistadas de VIPSAESA y el Municipio de Bacalar es el no poder adquirir un software con las características señaladas en el artículo 19 de la LGCG debido a que no tiene presupuesto para ello. Algunos entes adquirieron software con un costo accesible pero que no cumple con las características de la LGCG, como es el caso del Municipio de Bacalar. Otros entes, como el IQM, optaron por continuar utilizando el software con el que contaban y sólo adecuaron el catálogo de cuentas al emitido por la CONAC. Es por ello que dentro de las sugerencias proporcionadas se encuentra que el gobierno del estado de Quintana Roo brinde financiamiento a aquellos entes que no tengan el recurso financiero para adquirir un software.

Durante la entrevista algunos entrevistados, como API, manifestaron que la normatividad emitida para la Armonización es muy general y se tiene que leer e identificar qué es lo aplicable para cada ente. Es por ello que una de las sugerencias señaladas en el cuadro 3.12 es el de emitir lineamientos específicos para cada sector. De igual manera la entrevistada del API señaló que se aprovecharían más los cursos si estos se impartieran por sectores. Esta sugerencia es debido a que cada ente público es diferente y al reunir a los entes por sectores se estarían reuniendo a entes que tienen características en común, y podrían llevar a la práctica la normatividad de manera similar.

Por su parte la entrevistada del IQM sugiere que se lea la normatividad referente a la Armonización Contable y que los cursos sean más prácticos. Comenta que aunque se han impartido cursos por parte del gobierno del Estado de Quintana Roo, estos han sido más teóricos y es al momento de querer aterrizar la teoría donde se han presentado los problemas y las dudas. Sería más clara la teoría con casos prácticos reales simulando aspectos de la implementación de la Armonización contable, señala la entrevistada. Cabe recalcar que la normatividad resulta importante, puesto que si no se tiene clara normatividad la cual constituye el cimiento para la implementación de la armonización, no se puede ni elegir el software a comprar, ni configurarlo, etc. En resumen, al no conocer la normatividad no se sabría qué pasos realizar para la implementación de la armonización contable.

La entrevistada del Municipio de Bacalar agregó que, en caso de que el gobierno del estado llegara a proporcionar un software a los entes públicos también tendrían que proporcionar el personal para la implementación del mismo, que les brinde capacitación en cuanto a su uso y configuración del mismo, así como proporcionar. Como se observa, cada entidad brindó sugerencias diferentes para una efectiva implementación de la Armonización Contable.



## Capítulo IV - Conclusiones y recomendaciones

El proceso de Armonización Contable no es un tema que se haya gestado de un año para otro. La LGCG inició su vigencia a partir de 2009 y desde ese año la CONAC ha ido emitiendo normatividad que ha llegado a ser obligatoria de manera paulatina. Desde el 2011, en el PEF se ha contemplado una provisión para la Armonización Contable. Dicha provisión no ha sido mayor de 0.0014% del total del PEF. El PEF de 2012 contempla una provisión para la Armonización Contable y una de las finalidades es implementar el SIG@IF.

Para poder emplear el SIGAIF se maneja un esquema de financiamiento en el cual el ente público tiene que cubrir el 40% de los costos de dicho servicio. Esto también representa un obstáculo, ya que hay entes que no tienen autorizado recursos para adquirir un software y por lo tanto, no podrían cubrir el porcentaje correspondiente del costo del servicio del SIG@IF.

Resulta interesante identificar que cuatro de las cinco problemáticas que los entes públicos estatales y municipales señalaron en el Siv@ que obstaculizan la implantación del proceso de armonización contable, tienen relación con el recurso financiero. Estos son los siguientes:

- Sistema informático inadecuado
- Personal insuficiente para la implantación.
- Equipo de cómputo inexistente o inadecuado
- Recursos económicos insuficientes

El ente público al no tener el dinero suficiente no puede comprar equipo de cómputo con las características que se necesitan, así como tampoco puede adquirir un software que cumpla con todas las características señaladas en el CONAC.

Al no tener el recurso financiero tampoco pueden contratar a personal que se dedique exclusivamente al proceso de Armonización Contable en su entidad, lo que hace ocupar a personal con el que ya cuenta la entidad. Esto hace un poco más lento el proceso ya que el trabajador tiene que sacar tiempo dentro de sus actividades diarias para poder dedicarse a la implementación de la armonización contable. Al señalar esto no se pretende afirmar de manera categórica que el factor financiero sea el único factor que impida la implementación de la armonización contable, pero si resulta ser un factor importante dentro de los obstáculos para la implementación.

El Consejo Nacional de Armonización, gracias al resultado del Siv@, se percató que varios entes públicos a nivel nacional han presentado problemas para dar cumplimiento en su totalidad a lo previsto en la LGCG y a la normatividad emitida por la CONAC. Esto se puede apreciar en el cambio de algunos plazos para dar cumplimiento a determinadas obligaciones, reflejadas en el acta de la segunda reunión de la CONAC del 2013.

Quintana Roo se ha preparando para el proceso de Armonización, por lo que ha establecido un Consejo Estatal de Armonización Contable (CEACQROO) y ha reproducido la mayoría de la normatividad emitida por la CONAC en el periódico oficial de Quintana Roo. De igual manera el CEACQROO ha impartido cursos prácticos referentes a la normatividad de la CONAC.

Gracias a las entrevistas realizadas a los servidores públicos, se pudo observar que cuentan con los conocimientos necesarios para llevar a cabo el proceso de Armonización Contable dentro de su ente. Es por ello que la falta de desconocimiento no es un obstáculo para que se lleve a cabo el proceso de Armonización.

A pesar de que ninguno de los entes entrevistados cuenta con un software que cumpla con todas las características señaladas por la LGCG, se observó que cada ente hace uso de los medios con los que cuenta para poder cumplir con la ley. Tres de los entes entrevistados no pudieron adquirir un software integral debido a la falta de recursos económicos. Cuatro de los cinco entrevistados coincidieron en que uno de los obstáculos de la implementación de la armonización contable es la falta de recursos económicos para adquirir un software.

Cuatro de los resultados arrojados durante las entrevistas realizadas coinciden con los resultados del SIV@ acerca de las problemáticas que obstaculizan la implantación del proceso de armonización contable:

- Falta de recursos económicos para adquirir un software.
- No tener personal a cargo exclusivamente de la armonización contable.
- Falta de capacitación a todo el personal involucrado.
- Falta de equipos de cómputo.

Con ello se observa que la falta de recursos económicos en las entidades públicas no es un problema exclusivo de Quintana Roo, sino también a nivel nacional. Al no contar con el recurso financiero, el estado de Quintana Roo no puede ampliar el presupuesto de los entes públicos para poder adquirir mejores equipos, adquirir un software integral.

El presupuesto destinado a la armonización a nivel nacional ha sido insuficiente, tanto que dos de las tres recomendaciones que el Secretario Técnico de la CONAC enuncia en el Informe anual de la Armonización Contable en México entregado al presidente de la Cámara de Diputados el 28 de febrero de 2013, son referentes a incrementar el apoyo financiero para la armonización contable en las entidades federativas y municipios.

Referente al problema de falta de recurso financiero, el problema viene a nivel nacional, mientras el gobierno federal no aumente la partida presupuestal relacionada con la armonización contable, tanto los estados como municipios no podrán obtener más recursos.

Por lo pronto, algo que puede realizar el CEACQROO es ofrecer orientación a los entes públicos que no cuentan con el recurso financiero para adquirir un software acerca de las diversas opciones con las que cuentan para poder cumplir con la LGCG.

Una acción que podría emprender el CEACQROO es hacer un diagnóstico acerca de las entidades que tienen como principal problema el tener equipos de cómputo obsoletos o en su caso que no cuentan con equipo alguno (también se podría utilizar los resultados arrojados por el SIV@ para el caso de Quintana Roo). En función de dicho diagnóstico se podría adquirir por volumen equipos de cómputo, de tal manera que se pueda conseguir un mejor precio y lograr gestionar el pago a crédito con el proveedor.

Referente a no contar con personal que se dedique exclusivamente al proceso de Armonización, lamentablemente se tiene la idea que el proceso de Armonización dentro del ente público es responsabilidad absoluta del contador o del área de contabilidad, cuando realmente no es así.

Todos los entrevistados fueron de las áreas contables y todos tenían una carga de trabajo adicional debido a que sumaban a las actividades que ya venían realizando el proceso de Armonización Contable en su entidad.

En el proceso de armonización deben intervenir cada una de las áreas que conforman la entidad, ya que desde la persona que realiza el presupuesto, realiza las adquisiciones, el departamento de recursos humanos, sólo por mencionar algunas áreas, todos juegan un papel dentro de la armonización, ya que se les asigna un presupuesto y lo ejercen.

Aquí es donde se debe mejorar la comunicación y el trabajo en equipo de las diversas áreas, ya que el trabajo que realiza cada área forma parte de un engranaje llamada armonización, y al fallar una finalmente se refleja en no tener información fidedigna y en tiempo.

Es por ello que se debe replantear la forma en que se viene trabajando en cada entidad y mejorar la comunicación con cada área, mejorar los controles internos y definir bien los procesos que se lleven a cabo dentro del ente.

Con ello se podría disminuir un poco la carga de trabajo en el departamento de contabilidad y no habría, en dado caso, necesidad de tener que contratar personal adicional.

Otro de los problemas en la implementación de la armonización contable que arrojaron las entrevistas realizadas es la diversidad de entes que son diferentes entre sí. Una forma de ayudar a mejorar esta situación sería que en la página del CEACQROO se coloquen apartados por tipo de entidades en las que se añade la normatividad aplicable a tal entidad, así como un foro de dudas en el mismo apartado de la página, de tal manera que posteriormente si alguien tiene una duda similar, en dicho foro podría encontrar la orientación a tal inquietud.

Adicionalmente en la página de internet se podría colocar un apartado informativo en el cual, se enunciaran todos los documentos emitidos por el CONAC, fecha de publicación y fecha límite de cumplimiento y anexar la fecha en que tales documentos fueron replicados en el Periódico oficial del estado.

Una forma de que la entidad evalúe cómo se encuentra en el proceso de implementación de la armonización contable sería a través de un check list. La CEACQROO podría incluir en su página un apartado en el que se enliste los elementos con los que debe contar el ente público a la presente fecha. De esta manera, el funcionario público marcaría aquellos con los que cuenta y pondría especial atención en aquellos que le hacen falta.

La Auditoría Superior del Estado de Quintana Roo, en la solicitud de información referente a la auditoría de la cuenta pública del 2012, está solicitando el Manual de Contabilidad Gubernamental, los catálogos de bienes inmuebles e inmuebles que permitan la interrelación automática con el Clasificador por Objeto de Gasto y la lista de cuentas. Dichos documentos se encuentran contemplados en la LGCG. Con ello, la Auditoría Superior del estado de Quintana Roo estará atento a que los entes vayan cumpliendo con la normatividad establecida en la LGCG.

El hecho tener personal insuficiente que se encargue exclusivamente de la implementación de la Armonización Contable es uno de los problemas con los que se enfrenta tal proceso y que fue arrojado en los resultados del Siv@. Una forma de apoyar esta falta de personal en las entidades sería que el CEACQROO, a través de su página de internet, pusiera a disposición de los entes algunos formatos editables de los documentos que la LGCG contempla se deben tener.

Con esto, no se estaría trabajando desde cero y sólo sería adecuar el formato o documento a lo aplicable al ente. En caso de requerir orientación al respecto ya se podría acudir con personal del CEACQROO sólo para aclarar dudas.

Para poder concretar el proceso de armonización contable en el estado, los entes públicos deberán seguir trabajando en coordinación con el CEACQROO para plantear las problemáticas que se van presentando y con ello tratar de encontrar posibles soluciones.

Aunque la armonización contable es responsabilidad de cada ente público, el CEACQROO tiene que estar atento al avance que van teniendo los entes públicos en el estado. Sólo trabajando como equipo, el estado de Quintana Roo podrá avanzar con éxito en la implementación de la armonización contable.

Así que lo que está dentro de nuestras manos para ayudar a la mejora de la implementación de la armonización contable en el estado de Quintana Roo es seguir estudiando la normatividad y estar atentos a los nuevos cambios que se vayan dando.

## Referencias bibliográficas

Alonso, J. (2007). Leyes de transparencia y acceso a la información pública gubernamental locales: la emergencia del derecho a la información. México, D.F.: CIESAS.

Arriaga, E. (2001). Finanzas Públicas de México. México, D.F., Instituto Politécnico Nacional. Recuperado en: <http://www.libros.publicaciones.ipn.mx/PDF/0329.pdf>

Asselyn, L. (2000). De la política a la práctica: Reformas a los sistemas de administración financiera del sector público. Serie Seminarios y conferencias.191-206. Santiago de Chile. CEPAL. Recuperado en: [http://www.eclac.org/publicaciones/xml/4/7284/lcl1456e\\_IIIa.pdf](http://www.eclac.org/publicaciones/xml/4/7284/lcl1456e_IIIa.pdf)

Benavides, M. (2012). La contabilidad y los sistemas Integrados de Administración Financiera - SIAF'S: ¿El camino a seguir?. Revista Trimestre Fiscal, 99, 11-68. Recuperado en: <http://www.indetec.gob.mx/Publicaciones/Productos/trimestre99.pdf#toolbar=0&navpanes=0&zoom=80>

Callao, S., Jarne J., & Laínez J. (2003). Grado de convergencia de las prácticas contables de las empresas europeas, una evidencia empírica. Revista Española de financiación y contabilidad, 32(116), 145-182. Recuperado en: <http://aeca.es/pub/refc/articulos.php?id=0090>

Cerillo, A. (2005). La gobernanza Hoy: 10 textos de referencia. Madrid, España: Instituto Nacional de Administración Pública.

Consejo de Armonización Contable del Estado de Quintana Roo. Recuperado en: <http://www.sh.qroo.gob.mx/armonizacion/>

Consejo de Nacional de Armonización Contable. Recuperado en: [http://www.conac.gob.mx/Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. \(2012\)](http://www.conac.gob.mx/Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. (2012))

Crespo, J. (s.f.). Fundamentos políticos de la rendición de cuentas. México, D.F.: Auditoría Superior de la Federación.

Deloitte (2009). Ley General de Contabilidad Gubernamental. Su impacto y trascendencia para la administración pública mexicana. Recuperado en: <http://www.deloitte.com.mx/agrc/images/armonizacion.pdf>

Díaz, M. (2012). Armonización del registro presupuestal y patrimonial del gasto. P y C Presupuesto y Contabilidad Enfoque para resultados, 13, 19-28. Recuperado en: [http://www.indetec.gob.mx/Publicaciones/Productos/presupuesto13\\_2012.pdf](http://www.indetec.gob.mx/Publicaciones/Productos/presupuesto13_2012.pdf)

Diccionario de la Real Academia Española. Vigésima segunda edición. <http://www.rae.es/rae.html>

File, G., & Scartascini, C. (2007). Instituciones presupuestarias. En Lora, E. (Ed), El estado de las reformas del Estado en América Latina (pp. 175-207). Recuperado en: <http://www.iadb.org/research/books/b-616/files/cap5.pdf>

Giner, B., & Mora, A. (2001). El proceso de Armonización Contable en Europa: Análisis de la relación entre la investigación contable y la evolución de la realidad económica. Revista Española de Financiación y Contabilidad, 30 (107), 103-128. Recuperado en: <http://aeca.es/pub/refc/articulos.php?id=0165>

INEGI (2003). Historia del sistema de cuentas nacionales (1938-2000). Recuperado en: [http://unstats.un.org/unsd/wsd/docs/Mexico\\_wsd\\_HistoriaSCNM.pdf](http://unstats.un.org/unsd/wsd/docs/Mexico_wsd_HistoriaSCNM.pdf)

Isunza, E. (2003). Rendición de cuentas social y transversal. Una mirada regional de nuevas interfaces socio-estatales en el contexto de la transición mexicana. Veracruz, México: CIESAS-Golfo.

Isunza, E., & Olvera, A. (2004). Rendición de cuentas: los fundamentos teóricos de una práctica de la ciudadanía. Recuperado en: [http://escuelapnud.org/biblioteca/pmb/opac\\_css/doc\\_num.php?explnum\\_id=235](http://escuelapnud.org/biblioteca/pmb/opac_css/doc_num.php?explnum_id=235)

Larios, C. (2012). Principales Contenidos en la Norma Contable. P y C Presupuesto y Contabilidad Enfoque para resultados. 13, 90-102. Recuperado en: [http://www.indetec.gob.mx/Publicaciones/Productos/presupuesto13\\_2012.pdf](http://www.indetec.gob.mx/Publicaciones/Productos/presupuesto13_2012.pdf)

Ley General de Contabilidad gubernamental. (2012). México. Recuperado en: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LGCG.pdf>

López, S. (2006). Democracia, transparencia y Constitución. Propuestas para un debate necesario. México, D.F.: UNAM - IFAI.

Muciño G., J. C. et al. (2003). Ensayos. Cultura de transparencia y rendición de cuentas en la gestión pública. México, D.F.: IFE.

O'Donnell, G. (1998). Accountability horizontal. AgorA núm. 8/ Verano de 1998, págs. 5-34. Recuperado en: <http://www.insumisos.com/lecturasinsumisas/accountability%20democratico.pdf>

O'Donnell, G. (2004). Accountability horizontal: la institucionalización legal de la desconfianza política. Revista Española de Ciencia Política. 11, 11-31. Recuperado en: <http://aecpa.es/uploads/files/recp/11/textos/01.pdf>

Olvera, A. (2009). La rendición de cuentas en México: diseño institucional y participación ciudadana. México, D.F.: Secretaría de la Función Pública.

Pardo, M. (2004). De la administración Pública a la Gobernanza. México, D.F: El Colegio de México.

Plan Nacional de Desarrollo 2013-2018. Recuperado en: [http://www.dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5299465&fecha=20/05/2013](http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5299465&fecha=20/05/2013)

Plan Nacional de Desarrollo 2007-2012. Recuperado en: <http://pnd.calderon.presidencia.gob.mx/index.php?page=documentos-pdf>

Plan Quintana Roo 2011-2016. Recuperado en: [http://www.qroo.gob.mx/qroo/planquintanaroo/Plan\\_Qroo\\_2011\\_2016.pdf](http://www.qroo.gob.mx/qroo/planquintanaroo/Plan_Qroo_2011_2016.pdf)

Plata, J. (2010). La Armonización Contable está en peligro. Política Digital, 56, 44-45.

Presupuesto de Egresos de la Federación 2013. Recuperado en: [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/PEF\\_2013.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/PEF_2013.pdf)

Presupuesto de Egresos de la Federación 2012. Recuperado en: [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/PEF\\_2012.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/PEF_2012.pdf)

Presupuesto de Egresos de la Federación 2011. Recuperado en: [http://www.sedesol.gob.mx/work/models/SEDESOL/Resource/2582/2/images/DECRETO\\_PEF\\_2011DOF\\_07-12-2010.pdf](http://www.sedesol.gob.mx/work/models/SEDESOL/Resource/2582/2/images/DECRETO_PEF_2011DOF_07-12-2010.pdf)

Presupuesto de Egresos de la Federación 2010. Recuperado en: [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/abro/pef\\_2010.htm](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/abro/pef_2010.htm)

Proceso Legislativo de la LGCG. Recuperado en: <http://www2.scjn.gob.mx/leyes/ProcsLegs.asp?nidLey=64770&nIdRef=1&cFechaPub=31/12/2008&cCateg=LEY&cTitulo=LEY%20GENERAL%20DE%20CONTABILIDAD%20GUBERNAMENTAL>

Secretaría de la Función Pública. Armonización Contable. Recuperado en: [http://portal.funcionpublica.gob.mx:8080/wb3/wb/SFP/dgafciybgef\\_armonizacion](http://portal.funcionpublica.gob.mx:8080/wb3/wb/SFP/dgafciybgef_armonizacion)

Secretaría de la Función Pública. (2004). “Declaración de la Comisión Permanente de Contralores Estados-Federación en respaldo al proyecto de Armonización de los Sistemas de Contabilidad Gubernamental en los tres órdenes de Gobierno”. Recuperado en:

[http://portal.funcionpublica.gob.mx:8080/wb3/work/sites/SFP/resources/LocalContent/1724/2/declaracion\\_de\\_la\\_cpcef\\_a\\_favor\\_de\\_la\\_armonizacion.pdf](http://portal.funcionpublica.gob.mx:8080/wb3/work/sites/SFP/resources/LocalContent/1724/2/declaracion_de_la_cpcef_a_favor_de_la_armonizacion.pdf)

Serna de la Garza, J. (2010). Globalización y gobernanza: las transformaciones del estado y sus implicaciones para el derecho público (contribución para una interpretación del caso de la guardería ABC). Instituto de Investigaciones Jurídicas. 158, 35-37. Recuperado en: <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/libro.htm?l=2818>

Soto, P. Resultados Siv@. Recuperado en: <http://cispcontabilidadgubernamental.blogspot.mx/2013/05/cambios-en-las-fechas-de-cumplimiento.html>

Sour, L. (2011). Sistema de Contabilidad Gubernamental que mejorará la transparencia y rendición de cuentas en México. Transparencia y privacidad, 1, 34-57. Recuperado en: [http://www.transparenciayprivacidad.org.mx/numero\\_1/articulos\\_2\\_es.html](http://www.transparenciayprivacidad.org.mx/numero_1/articulos_2_es.html)

Ugalde, L. (2002). Rendición de cuentas y democracia. El caso de México. México, D.F.: Dirección Ejecutiva de Capacitación Electoral y Educación Cívica del Instituto Federal Electoral.

## Anexo I - Guía de entrevistas

La guía de entrevistas consta de 34 preguntas y se dividió en 5 apartados:

Apartado	Temática	Preguntas del cuestionario
I	Aspectos generales de la Entidad	1-8
II	Cumplimiento de la normatividad	9-12
III	Elementos importantes para aplicación de la Armonización Contable	13-25
IV	Principales obstáculos de la implementación de la Armonización Contable	26-33
V	Sugerencias	34

La estructura de la guía permite obtener la información necesaria para analizar y obtener conclusiones de cada una de los cinco apartados principales y del conjunto.

En el apartado de aspectos generales de la entidad se espera conocer el tipo de ente que es, el tipo de recursos que recibe, información acerca de si tiene un presupuesto en informática, el tipo de contabilidad que llevan. En el apartado dos, acerca del cumplimiento de la normatividad, se pretende conocer si se conocen algunos aspectos de la Armonización Contable y si se aplican en su entidad.

En el apartado tres, elementos importantes para la aplicación de la Armonización Contable, se trata de identificar qué aspectos (capacitación, uso de tecnología, recursos económicos, etc.) influyen en la entidad para poder implementar la Armonización Contable.

En el apartado cuatro, principales obstáculos de la implementación de la Armonización Contable, se intenta identificar qué obstáculos se han presentado en las entidades durante la implementación de la Armonización Contable. Finalmente en el apartado cinco, sugerencias, se recogen las sugerencias de los entrevistados para llevar a cabo la implementación de la Armonización Contable de una manera más ágil y eficiente.



A continuación se presenta la guía de entrevistas a utilizar:

## I. Aspectos generales de la entidad

1. Nombre de la Entidad:
2. Tipo de ente:  
(subrayar la respuesta indicada)  
Poder Ejecutivo  
Poder Legislativo  
Poder Judicial  
Paraestatal  
Organismo autónomo
3. Tipo de recursos:  
(subrayar la respuesta indicada)  
Federales                      Estatales                      Propios
4. Describe las actividades que lleva a cabo la entidad:
5. ¿Se cuenta con un presupuesto anual en informática?
6. ¿Aproximadamente qué porcentaje representa tal presupuesto?
7. ¿La entidad lleva una contabilidad centralizada o descentralizada?
8. ¿Cuentan con un Manual de procedimientos?

## II. Cumplimiento de la normatividad

9. A rasgos generales, ¿en qué consiste la Armonización Contable?
10. ¿Dónde se encuentra regulada la Armonización Contable?
11. A continuación se presenta un cuadro con algunas de las características previstas en la LGCG. Señalar con una X los elementos que se llevan a cabo en tu entidad:

**Cuadro I.1 Características del sistema utilizado por el ente público**

Área	Vinculación Automática			Registro de momentos contables de cada aplicativo según corresponda a la funcionalidad						Registro de operaciones		Base acumulativa			
	Presupuestaria-contable	Partida doble	Partida Simple	Registro en tiempo real	Aprobado /Estimado	Modificado	Comprometido	Devengado	Ejercido	Pagado	Transaccional	Pólizas contables	Ingresos	Gastos	Flujo de efectivo
Contabilidad															
Presupuesto															
Tesorería															
Cuentas por cobrar															
Ejercicio del gasto															
Administración de recursos humanos															
Nómina															
Adquisiciones															
Fondo revolvente															
Cuentas por pagar															
Inventarios															
Activo Fijo															
Obra pública															
Servicios generales															
Presupuestación basada en resultados															

Fuente: Tomado de la página de CONAC

12. Señalar con una X si el sistema con el que cuentan da cumplimiento a los siguientes aspectos:

### Cuadro I.2 Cumplimiento LGCG

Concepto	Si No
Lista de cuentas	
Clasificador por objeto de gasto	
Clasificación funcional	
Clasificación por tipo de gasto	

Fuente: Elaboración propia

### III. Elementos importantes para la aplicación de la armonización contable (capacitación, uso de la tecnología, recursos económicos, etc.)

13. ¿Qué acciones han llevado a cabo para implementar la armonización contable en tu entidad?
14. ¿Se cuenta con personal a cargo de implementar la armonización contable en la Entidad?
15. ¿Han tomado cursos de capacitación relacionados con la Armonización Contable?
16. ¿Los cursos han sido teóricos, prácticos o teórico-prácticos? ¿Han sido de provecho los cursos para aplicarlos en tu Entidad?
17. ¿Cómo realizaron la armonización del plan de cuentas?
18. ¿Adecuaron el software que venían utilizando para la armonización o se adquirió uno nuevo?
19. De ser negativa la pregunta, ¿por qué no han adquirido o adecuado el software?

20. ¿Se destinó un presupuesto para la adquisición del software para la implementación de la armonización contable?

21. En caso de haber adquirido un software, ¿qué acciones implicó el trabajar con el proveedor para la elaboración de dicho software?

22. ¿El software fue elaborado como un traje a la medida de la entidad?

23. ¿El proveedor proporciona asesoría técnica de su uso de manera constante?

24. ¿Qué piensas que ocurriría si el gobierno estatal más adelante proporciona un software para implementar en todas las entidades?

25. ¿Dicha implementación beneficiaría o perjudicaría a tu Entidad?

### IV. Principales obstáculos de la implementación de la armonización contable

26. ¿Cómo se encuentra tu entidad al día de hoy en la Armonización Contable?
27. ¿Emiten estados financieros Armonizados?
28. ¿Tienes conocimiento a partir de qué fecha es obligatorio emitir información financiera con las características de la LGCG?
29. ¿Conoces qué sanciones trae no cumplir con la LGCG?
30. ¿Qué beneficios consideras que trae la implementación de la Armonización Contable a nivel nacional?

31. En tu opinión, ¿cuáles considerarías serían los principales obstáculos para implementar la armonización contable en una entidad gubernamental?

32. ¿Se le ha dado suficiente difusión al tema de la Armonización Contable? ¿Por qué?

33. ¿Piensas que sería necesario que el gobierno estatal siga impartiendo cursos referentes a la armonización contable? ¿Por qué?

## V. Sugerencias

34. ¿Qué sugerencias darías para que se diera una efectiva implementación de la armonización contable en las entidades?

## Anexo II - Normatividad CONAC

**Cuadro II.1 Normatividad y lineamientos de la Armonización Contable emitidos por la CONAC**

Documento	Fecha publicación DOF	Fecha límite de implementación
Marco conceptual de contabilidad gubernamental	20/08/2009	30/04/2010
Postulados básicos de contabilidad gubernamental	20/08/2009	30/04/2010
Normas y metodología para la determinación de los momentos contables de los egresos	20/08/2009	31/12/2010
Clasificador por objeto del gasto (capítulo, concepto)	09/12/2009	31/12/2010
Clasificador por Rubro de Ingresos	09/12/2009	31/12/2010
Plan de cuentas	9/12/2009	31/12/2010
Normas y metodología para la determinación de los momentos contables de los ingresos	09/12/2009	31/12/2010
Normas y Metodología para la emisión de Información Financiera y estructura de los Estados Financieros Básicos del Ente Público y Características de sus notas	09/12/2009	31/12/2010
Lineamientos sobre los indicadores para medir los avances físico-financieros relacionados con los recursos federales	09/12/2009	31/12/2010
Clasificador por objeto del gasto (Capítulo, Concepto y Partida genérica)	10/06/2010	31/12/2010
Clasificador por tipo de gasto	10/06/2010	31/12/2010
Clasificador funcional del gasto	10/06/2010	31/12/2010
Adecuaciones al clasificador por objeto del gasto	19/11/2010	31/12/2011
Manual de contabilidad gubernamental	22/11/2010	31/12/2011
Principales reglas de registro y valoración del patrimonio (Elementos generales)	27/12/2010	31/12/2012
Clasificación funcional del gasto (Finalidad, Función y subfunción)	27/12/2010	31/12/2011

Documento	Fecha publicación DOF	Fecha límite de implementación
Marco metodológico sobre la forma y términos en que deberá orientarse el desarrollo del análisis de los componentes de las finanzas públicas con relación a los objetivos y prioridades que, en la materia, establezca la planeación del desarrollo, para su integración en la Cuenta Pública	27/12/2010	31/12/2012
Clasificación administrativa	07/07/2011	31/12/2011
Clasificación económica ingresos, de los gastos y del financiamiento de los Entes Públicos	07/07/2011	31/12/2011
Lineamientos mínimos relativos al diseño e Integración del Registro en los Libros Diario, mayor e Inventarios y Balances (Registro Electrónico)	07/07/2011	31/12/2011
Lineamientos para la elaboración del Catálogo de bienes que permita la interrelación automática con el Clasificador por Objeto del Gasto y la lista de Cuentas	13/12/2011	31/12/2012
Lineamientos dirigidos a asegurar que el Sistema de Contabilidad Gubernamental facilite el Registro y Control de los Inventarios de los Bienes Muebles e Inmuebles de los Entes públicos	13/12/2011	31/12/2012
Lineamientos Generales del sistema de contabilidad gubernamental simplificado para los municipios con menos de veinticinco mil habitantes	13/12/2011	31/12/2011
Reglas Específicas del Registro y Valoración del Patrimonio	13/12/2011	31/12/2012
Metodología que permite hacer comparables las cifras presupuestales de los últimos seis ejercicios fiscales del ámbito federal	29/05/2012	No aplica
Lineamientos para el registro auxiliar sujeto a inventario de bienes arqueológicos, artísticos e históricos bajo custodia de los entes públicos	15/08/2012	31/12/2012

Documento	Fecha publicación DOF	Fecha límite de implementación
Lineamientos para la elaboración del catálogo de Bienes Inmuebles que permita la interrelación automática con el clasificador por Objeto del Gasto y la Lista de Cuentas	15/08/2012	31/12/2012
Parámetros de Estimación de Vida útil	15/08/2012	31/12/2012
Plan de cuentas que formará parte del Manual de Contabilidad Gubernamental Simplificado para los municipios con menos de 25 mil habitantes	02/01/2013	Hasta que se emita el Manual de Contabilidad.
Mejoras a los documentos aprobados por el Consejo Nacional de Armonización Contable	02/01/2013	
Lineamientos que deberán observar los entes públicos para registrar en las cuentas de activo los fideicomisos sin estructura orgánica y contratos análogos, incluyendo mandatos	02/01/2013	31/12/2013
Clasificador por fuentes de financiamiento	02/01/2013	31/12/2013
Términos y condiciones para la distribución del fondo previsto en el Presupuesto de Egresos de la Federación 2013, para el otorgamiento de subsidios a las entidades federativas y a los municipios para la capacitación y profesionalización, así como para la modernización de tecnologías de la información y comunicaciones	04/04/2013	07/06/2013
Norma para establecer el formato para la difusión de los resultados de las evaluaciones de los recursos federales ministrados a las entidades federativas	04/04/2013	07/06/2013
Norma para establecer la estructura de la información que las entidades federativas deberán presentar respecto a las aportaciones federales de los fondos de Aportaciones para la Educación Básica y Normal y de Aportaciones para la Educación	04/04/2013	07/06/2013
Normas para establecer la estructura de información del formato del ejercicio y destino de gasto federalizado y reintegros	04/04/2013	07/06/2013

Documento	Fecha publicación DOF	Fecha límite de implementación
Norma para establecer la estructura de los formatos de información de obligaciones pagadas o garantizadas con fondos federales	04/04/2013	07/06/2013
Normas y modelo de estructura de información relativa a los Fondos de Ayuda Federal para la Seguridad Pública	04/04/2013	07/06/2013
Norma para establecer la estructura de la información que las entidades federativas deberán presentar relativa a las aportaciones federales en materia de salud y los formatos de presentación	04/04/2013	07/06/2013
Norma para establecer la estructura de información de la relación de las cuentas bancarias productivas específicas que se presentan en la cuenta pública, en las cuales se depositen los recursos federales transferidos	03/04/2013	07/06/2013
Norma para establecer la estructura de información del formato de programas con recursos federales por orden de gobierno	03/04/2013	07/06/2013
Norma para establecer la estructura de información de montos pagados por ayudas y subsidios	03/04/2013	07/06/2013
Norma para establecer la estructura del Calendario del Presupuesto de Egresos base mensual	03/04/2013	07/06/2013
Norma para establecer la estructura del Calendario de Ingresos base mensual	03/04/2013	07/06/2013
Norma para la difusión a la ciudadanía de la Ley de Ingresos y del Presupuesto de Egresos	03/04/2013	07/06/2013
Norma para armonizar la presentación de la información adicional del Proyecto del Presupuesto de Egresos	03/04/2013	07/06/2013
Norma para armonizar la presentación de la información adicional a la iniciativa de la Ley de Ingresos	03/04/2013	pendiente



Documento	Fecha publicación DOF	Fecha límite de implementación
Lineamientos para la construcción y diseño de indicadores de desempeño mediante la Metodología de Marco Lógico	16/05/2013	pendiente
Acuerdo que reforma las Principales Reglas de Registro y Valoración del Patrimonio (Elementos Generales) publicado el 27 de diciembre de 2010	08/08/2013	pendiente
Acuerdo que reforma las normas y metodología para la determinación de los momentos contables de los ingresos	08/08/2013	pendiente
Acuerdo por el que se modifica el acuerdo del 27 de febrero de 2013 sobre los Términos y condiciones para la distribución del fondo previsto en el Presupuesto de Egresos de la Federación 2013, para el otorgamiento de subsidios a las entidades federativas y a los municipios para la capacitación y profesionalización, así como para la modernización de tecnologías de la información y comunicaciones	08/08/2013	pendiente
Acuerdo por el que se emite el Manual de Contabilidad Gubernamental del Sistema Simplificado General (SSG) para los Municipios con población de entre cinco mil a veinticinco mil habitantes	08/08/2013	pendiente
Acuerdo por el que se emite el Manual de Contabilidad Gubernamental del Sistema Simplificado Básico (SSB) para los Municipios con Menos de Cinco Mil Habitantes	08/08/2013	pendiente
Acuerdo por el que se determina la norma para establecer la estructura del formato de la relación de bienes que componen el patrimonio del ente público	08/08/2013	pendiente
Acuerdo por el que se emite la clasificación programática (Tipología general)	08/08/2013	

Documento	Fecha publicación DOF	Fecha límite de implementación
Acuerdo por el que se aprueba que el Presidente y el Secretario Técnico del CONAC, conjunta o separadamente, celebren los convenios necesarios, con autoridades estatales, consejos estatales de armonización contable, entidades de fiscalización locales, la Asociación Nacional de Organismos de Fiscalización Superior y Control Gubernamental A. C., la Comisión Permanente de Contralores Estados-Federación, la Secretaría de la Función Pública, la Auditoría Superior de la Federación, entre otros, a fin de coadyuvar en el cumplimiento de la Ley General de Contabilidad Gubernamental y los Acuerdos emitidos por el Consejo Nacional de Armonización Contable	08/08/2013	pendiente
Acuerdo por el que se determina la norma de información financiera para precisar los alcances del Acuerdo 1 aprobado por el Consejo Nacional de Armonización Contable, en reunión del 3 de mayo de 2013 y publicado el 16 de mayo de 2013	08/08/2013	pendiente
Términos y condiciones para la distribución del fondo previsto en el Presupuesto de Egresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2014, para el otorgamiento de subsidios a las entidades federativas y a los municipios para la capacitación y profesionalización, así como para la modernización de tecnologías de la información y comunicaciones	30/12/2013	pendiente
Acuerdo que reforma los Lineamientos que deberán observar los Entes Públicos para Registrar en las Cuentas de Activo los Fideicomisos sin Estructura Orgánica y Contratos Análogos, incluyendo Mandatos	30/12/2013	pendiente
Acuerdo que reforma los capítulos III y VII del Manual de Contabilidad Gubernamental	30/12/2013	pendiente
Acuerdo por el que se armoniza la estructura de las cuentas públicas	30/12/2013	pendiente

Fuente: Elaboración propia basada en la documentación del CONAC. <http://www.conac.gob.mx/consejo.html>

# *Anexo III - Estados financieros a emitir señalados por la CONAC*

## **Cuadro III.1 Estados e información contable**

### ESTADOS E INFORMACIÓN CONTABLE

1. Estado de situación financiera,
2. Estado de actividades,
3. Estado de variación en la Hacienda Pública,
4. Estado de flujos de efectivo,
5. Estado analítico del activo,
6. Estado analítico de la deuda y otros pasivos,
7. Informe sobre pasivos contingentes,
8. Notas a los estados financieros.

### Cuadro III.2 Estados e información presupuestaria y programática

Estados e información presupuestaria

Información programática

LEY DE INGRESOS	PRESUPUESTO DE EGRESOS	
Estados sobre el ejercicio de los Ingresos por Ente Público por:	ESTADOS E INFORMES AGREGADOS Estados sobre el ejercicio del presupuesto por:	1. Presupuestario (Modalidad y Programa) /Actividad institucional;
1. Rubro;	1. Ente Público/ Ramo o Dependencia;	2. Por ramo o dependencia/ Unidad Responsable /Programa Presupuestario (Modalidad y Programa) /Actividad institucional/ Objeto del gasto por Capítulo;
2. Rubro/Tipo;	2. Capítulo del Gasto;	3. Por ramo o dependencia/ Por ramo o dependencia / Programa Presupuestario (Modalidad y Programa) /Actividad institucional/ Objeto del gasto por Capítulo/ Clasificación Económica;
3. Rubro/Tipo/Clase;	3. Clasificación Económica;	4. Por ramo o dependencia/Programa Presupuestario (Modalidad y Programa) /Actividad institucional/ Objeto del gasto por Partida Genérica/Fuente de Financiamiento;
4. Área administrativa recaudadora / Rubro /Tipo/Clase/ Concepto;	4. Clasificación Económica / Capítulo del Gasto;	5. Por ramo o dependencia/ Unidad Responsable /Programa Presupuestario (Modalidad y Programa) /Actividad institucional/ Objeto del gasto por Partida Genérica/Distribución Geográfica;
5. Clasificación Económica/Rubro /Tipo;	5. Función;	6. Por ramo o dependencia /Función/ Programas y proyectos de inversión;
6. Clasificación Económica/Rubro / Tipo/Clase; y	6. Fuente de Financiamiento; y	7. Por ramo o dependencia /Unidad responsable/ Programas y proyectos de inversión /Objeto del gasto por Capítulo/Clasificación Económica;
7. Clasificación Económica/Rubro /Tipo/Clase/ Concepto.	7. Distribución Geográfica (Entidad Federativa).	8. Por ramo o dependencia /Unidad responsable/ Programas y proyectos de inversión/Objeto del gasto por Partida Genérica/Fuente de Financiamiento; y
	ESTADOS E INFORMES ADMINISTRATIVOS Estados sobre el ejercicio del presupuesto por Ramo o dependencia:	9. Por ramo o dependencia/ Distribución geográfica (Entidad Federativa)/ Programas y proyectos de inversión.
	1. Unidad Responsable;	
	2. Clasificación Económica;	
	3. Clasificación Económica/ Capítulo del Gasto;	
	4. Capítulo y Concepto del gasto;	
	5. Función a segundo y tercer dígito;	
	6. Unidad Responsable/ Capítulo y concepto del gasto;	
	7. Programa;	
	8. Unidad Responsable/Programa;	
	9. Unidad Responsable/Programa/ Objeto del gasto por Capítulo;	
	10. Unidad Responsable/Programa/ Actividad institucional /Objeto del gasto a tercer nivel;	
	11. Distribución geográfica (Entidad Federativa); y	
	12. Distribución geográfica (Entidad Federativa).	

### Cuadro III.3 Estados e información económica

---

#### ESTADOS E INFORMACIÓN ECONÓMICA

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

Fuente: Elaboración propia.

## **Anexo IV - Cronología proceso de armonización contable en México**

**1977**

Se reforma artículo 6 de la CPEUM, publicado en el DOF el 06 de diciembre. Dicho artículo señala que el derecho a la información será garantizado por el estado.

**1997**

Inicia el “Programa de Modernización de los Sistemas de Contabilidad Gubernamental y Cuentas Públicas”.

**1998**

Por iniciativa del INDETEC se constituye “el Grupo de Trabajo de Presupuestos del Programa”.

**2002**

Se crea el “Grupo de Trabajo de Sistemas de Información Financiera, Contable y Presupuestal” el cual se estructura por tres grupos: Presupuesto, Contabilidad y Sistemas de Información.

Se publica la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental el 11 de junio de 2002 en el DOF.

Se publica en el DOF el decreto mediante el cual se crea el Instituto Federal de Acceso a la Información Pública el 24 de diciembre.

**2004**

Primera Convención Hacendaria, Marzo.

**2006**

Se publica la Ley de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria el 30 de marzo.

**2007**

El Ejecutivo federal, a través de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, presentó la propuesta de “iniciativa de decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de gasto” el 20 de junio.

Se añade un segundo párrafo al artículo 6 de la CPEUM, publicado en el DOF el 20 de julio.

Se propone la adición XXVIII al art. 73 de la CPEUM, el 20 de junio.

**2008**

Se publica en el DOF decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones de la CPEUM, en el cual se adiciona fracción XXVIII al artículo 73 de la CPEUM, se modifica artículo 134.- 07 de mayo de 2008.

Se publica en el DOF la LGCG el 31 de diciembre.

Se deroga el título Quinto denominado “De la Contabilidad Gubernamental” de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria. Se publica en el DOF el 31 de diciembre.

**2009**

Entra en vigor la LGCG, el 01 de enero.

Se instala el Consejo Nacional de Armonización Contable el 27 de enero.

**2012**

Se publica en el DOF “DECRETO por el que se reforma y adiciona la Ley General de Contabilidad Gubernamental, para transparentar y armonizar la información financiera relativa a la aplicación de recursos públicos en los distintos órdenes de gobierno” el 12 de noviembre de 2012.

**2013**

Entra en vigor el “DECRETO por el que se reforma y adiciona la Ley General de Contabilidad Gubernamental, para transparentar y armonizar la información financiera relativa a la aplicación de recursos públicos en los distintos órdenes de gobierno” el 01 de enero.

Fuente: Elaboración propia.

## Glosario de siglas y acrónimos

API: Administración Portuaria Integral.

CNDH: Comisión Nacional de Derechos Humanos.

CONAC: Consejo de Armonización Contable.

COPLADE (Comité de Planeación para el Desarrollo del Estado de Quintana Roo

CPEUM: Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

DIF: Desarrollo Integral de la Familia.

DOF: Diario Oficial de la Federación.

GRP: Government Resource Planning.

HSBC: The Hongkong and Shanghai Banking Corporation Limited.

IMSS: Instituto Mexicano del Seguro Social.

INDETEC: Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas

INAP: Instituto Nacional de Administración Pública

INEGI: Instituto Nacional de Estadística y Geografía.

IQM: Instituto Quintanarroense de la Mujer.

JICA: Agencia de Cooperación Internacional del Japón.

LGCG: Ley General de Contabilidad Gubernamental.

MCCG: Marco Conceptual de Contabilidad Gubernamental.

MCG: Manual de Contabilidad Gubernamental.

PRODEMAYA: Proyecto de apoyo a mujeres de comunidades de la zona Maya

PBCG: Postulados Básicos de Contabilidad Gubernamental.

PND: Plan Nacional de Desarrollo

SACG: Sistema Automatizado de Contabilidad Gubernamental.

SCG: Sistema de Contabilidad Gubernamental.

SCT: Secretaría de Comunicaciones y transporte.

SFP: Secretaría de la Función Pública.

SHCP: Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

SIAF: Sistema Integrado de Administración Financiera.

SIG@IF : Sistema Gubernamental Armonizado de Información Financiera

SIV@: Sistema de diagnóstico y evaluación de la armonización contable

VIPSAESA: Vip Servicios Aéreos Ejecutivos S.A. de C.V.





