

Contabilidad  
Gubernamental

CAPÍTULO  
II

# CARACTERÍSTICAS DE LA CONTABILIDAD Y EL PRESUPUESTO PÚBLICO

**EN 2009, ENTRÓ EN VIGOR LA LEY GENERAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL (LGCG) Y SU ASPIRACIÓN ES QUE SE CONSTRUYA UN VÍNCULO ENTRE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL Y EL PRESUPUESTO PÚBLICO PARA ALIMENTAR LA TOMA DE DECISIONES DESDE LA ETAPA DE PLANEACIÓN HASTA LA EVALUACIÓN DE LAS POLÍTICAS PÚBLICAS.** La LGCG tiene como principal objetivo establecer los criterios y principios para la generación y emisión de la información financiera y contable en los tres órdenes de gobierno, de tal manera que se homogeneice la información de las finanzas públicas, se facilite la comparación de la información financiera bajo criterios comunes, y se abra la puerta al escrutinio público y a las tareas de fiscalización.

La presencia de registros contables que retraten nítidamente al pasado y que puedan ser contrastados entre diferentes dependencias gubernamentales facilitará las proyecciones requeridas para sustentar la toma de decisiones. La armonización contable facilitará la generación de propuestas para la acción pública, toda vez que la interpretación y eva-

luación de la gestión pública será posible en los tres niveles de gobierno. Si los datos son comparables, suficientes y oportunos, entonces la contabilidad gubernamental podrá ayudar efectivamente a la rendición de cuentas y brindará apoyo a las tareas de fiscalización en el país.

A raíz de la LGCG, en 2009 se estableció el Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC), órgano encargado de la coordinación para la armonización de la contabilidad gubernamental en los tres órdenes de gobierno. El CONAC emite las normas contables y los lineamientos que las entidades federativas deben adoptar para generar la información financiera publicable en sus respectivos portales o medios oficiales. En 2012, el CONAC emitió 28 disposiciones que fueron acatadas en su totalidad por 24 entidades federativas (Anexo 1). Los estados que no cumplieron a cabalidad fueron Tabasco (64 por ciento), Tlaxcala (68 por ciento), Sonora (68 por ciento), Puebla (68 por ciento), Coahuila (71 por ciento), Campeche

**LA ARMONIZACIÓN CONTABLE FACILITARÁ LA GENERACIÓN DE PROPUESTAS PARA LA ACCIÓN PÚBLICA, TODA VEZ QUE LA INTERPRETACIÓN Y EVALUACIÓN DE LA GESTIÓN PÚBLICA SERÁ POSIBLE EN LOS TRES NIVELES DE GOBIERNO.**

(82 por ciento), San Luis Potosí (93 por ciento) e Hidalgo (96 por ciento).<sup>3</sup>

En la Tabla 1 llama la atención que Tabasco fue la única entidad que no presentó plan anual de trabajo. Por otro lado, el menor cumplimiento se

observa en los lineamientos relacionados con la definición de patrimonio público y la armonización de los sistemas de contabilidad estatal y municipal.

El CONAC emite el Marco Conceptual de Contabilidad Gubernamental

**Tabla 1. Entidades Federativas Sin Cumplimiento Total de la Publicación en Medios Oficiales de las Disposiciones Emitidas por el CONAC**

Normas del CONAC	Campeche	Coahuila	Hidalgo	Puebla	San Luis Potosí	Sonora	Tabasco	Tlaxcala
Plan Anual de Trabajo del CONAC para 2013	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✗	✓
Lineamientos para la construcción y diseño de indicadores de desempeño mediante la Metodología de Marco Lógico	✓	✓	✓	✓	✗	✓	✓	✓
Acuerdo 1 aprobado por el CONAC en reunión del 3 de mayo de 2013	✓	✓	✓	✓	✗	✓	✓	✓
Acuerdo que reforma las Principales Reglas de Registro y Valoración del Patrimonio (Elementos Generales) publicado el 27 de diciembre de 2010	✓	✓	✓	✗	✓	✗	✗	✗
Acuerdo que reforma las normas y metodología para la determinación de los momentos contables de los ingresos	✗	✗	✓	✗	✓	✗	✗	✗
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 PEF 2013, para el otorgamiento de subsidios a las entidades federativas y a los municipios para la capacitación	✗	✗	✓	✗	✓	✗	✗	✗
Acuerdo por el que se emite el Manual de Contabilidad Gubernamental del Sistema Simplificado General (SSG) para los municipios con población entre cinco mil a veinticinco mil habitantes	✓	✗	✓	✗	✓	✗	✗	✗
Acuerdo en el que se emite el Manual de Contabilidad Gubernamental del Sistema Simplificado Básico (SSB) para los municipios con menos de cinco mil habitantes	✓	✗	✓	✗	✓	✗	✗	✗
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	✗	✗	✗	✗	✓	✗	✗	✗
Acuerdo por el que se emite la clasificación programática (tipología general)	✗	✗	✓	✗	✓	✗	✗	✗
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	✗	✗	✓	✗	✓	✗	✗	✗
Acuerdo por el que se determina la norma de información financiera para precisar los alcances del Acuerdo 1 aprobado por el CONAC, en reunión del 3 de mayo de 2013 y publicado el 16 de mayo de 2013	✓	✗	✓	✗	✓	✗	✗	✗

Fuente: CONAC, Cuadro de avance en la publicación en medios oficiales de las Normas emitidas por el CONAC, consultado en octubre de 2013, <http://www.shcp.gob.mx/conac/Paginas/Adopcion.aspx>

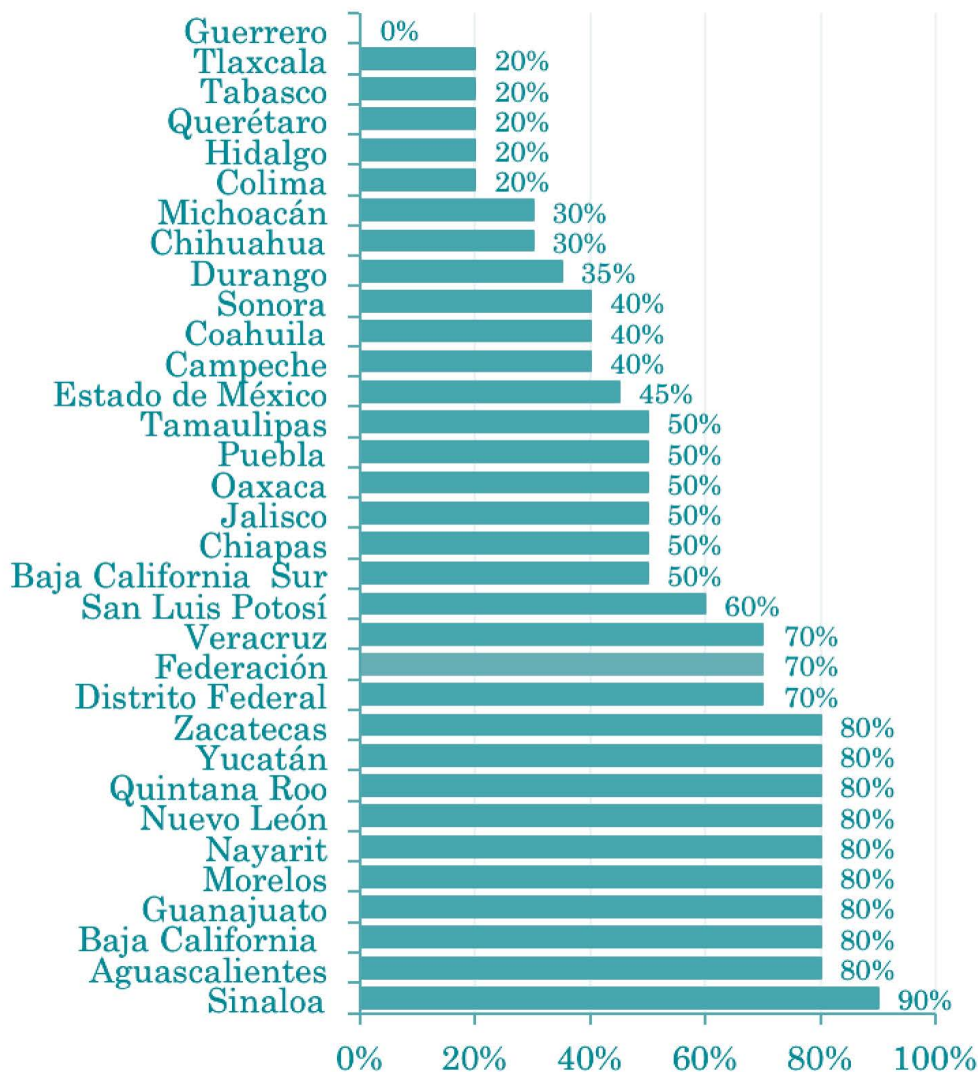
(MCCG) donde señala las prácticas, métodos, procedimientos y disposiciones legales que deben observarse para que la información contenida en los informes y estados financieros sea considerada como válida, relevante, confiable y comparable. De esta manera, el contenido y la forma en que se publican estos documentos constituyen adecuaciones específicas que los estados deberán cumplir para lograr la armonización contable. El MCCG señala que los entes públicos obligados (federales, estatales, y municipales) deberán generar 10 reportes con información contable (Anexo 3). Asimismo, el MCCG requiere la publicación de dos reportes generados con base en información presupuestal: i) Estado Analítico de Ingresos (refleja la comparación del total de ingresos estimados y los realmente obtenidos durante un ejercicio fiscal), y ii) el Estado Analítico del Ejercicio del Presupuesto de Egresos (muestra el comportamiento del presupuesto original -autorizado por los congresos legislativos-, las modificaciones autorizadas durante su ejercicio, y el presupuesto pagado).

Para analizar el cumplimiento del registro y la comparabilidad de la información contable y presupuestal del ejercicio fiscal 2012 se consultaron las cuentas públicas estatales y federales. Solo se encontró esta información disponible para 26 estados. Sin embargo,

muchas de la información contable y presupuestal no se encontró dentro de las cuentas públicas estatales y se tuvieron que buscar estos reportes directamente en los portales de transparencia estatales (Chihuahua e Hidalgo). Ante la ausencia de información, se emplearon datos de 2011 para Baja California Sur, Campeche, Durango, Estado de México, Tamaulipas y Puebla (ver Anexo 4). Esta última entidad, a pesar de tener publicada la cuenta pública de 2012, no presenta su información contable. El único estado que no tiene su cuenta pública disponible desde 2010 es Guerrero.<sup>4</sup> Esta ausencia de series completas para todas las entidades hace evidente la imposibilidad de comparar la información con un denominador común de tiempo y atenta contra la utilidad de la misma al no estar disponible de manera oportuna.

La información contable publicada por las entidades federativas no es suficiente: el 59 por ciento de los estados publican menos de la mitad de los reportes financieros con información contable. Los estados que publican al menos el 80 por ciento de los reportes requeridos por el CONAC son Zacatecas, Yucatán, Quintana Roo, Nuevo León, Nayarit, Morelos, Guanajuato, Baja California, Aguascalientes y Sinaloa. Véase en la Gráfica 1 que el gobierno federal presenta solo el 70 por ciento de los reportes.

Gráfica 1. Publicación de Reportes Financieros con Información Contable



Fuente: Elaboración propia con base en cuentas públicas estatales y federal publicadas e información contable y presupuestal publicada en portales de transparencia.

En la Tabla 2 se muestran de manera detallada los reportes financieros con información contable que publica cada una de las entidades federativas. El Estado de Situación Financiera es el de mayor publicación; el 94 por ciento de los sujetos analizados (entidades federativas y gobierno federal) lo incluye en su cuenta pública o en portales oficiales. Los otros reportes con mayor publicación son Estado de Actividades (76 por ciento), Reporte Analítico de la Deuda Pública (76 por ciento), Notas a los Estados Financieros (74 por ciento), y Estado de Variaciones en la Hacienda Pública (61 por ciento). Los reportes financieros con información contable con menor publicación son Estado Analítico del Activo (52 por ciento), Estado de Resultados (39 por ciento), Estado de Flujos de Efectivos (39 por ciento), Reporte de Pasivos Contingentes (18 por ciento), y Estado de Cambios en la Situación Financiera (12 por ciento). Por otro lado, también se observó durante el análisis que los formatos de los reportes de algunas entidades no son homogéneos, por ejemplo, Estado de México y Veracruz son las únicas entidades federativas que presentan en el mismo reporte tanto el Estado de Situación Financiera como el Estado de Cambios en la Situación Financiera, en tanto que el resto de las entidades que publican ambos reportes lo realizan de manera separada.

En materia presupuestal 91 por ciento de las entidades federativas y el gobierno federal publican el Reporte Analítico de Ingresos. Guerrero, Querétaro y Tlaxcala fueron las únicas excepciones. Pero únicamente 66 por ciento de las entidades federativas y el gobierno federal publican el Reporte Analítico del Ejercicio del Presupuesto de Egresos (véase el Anexo 5).

**EL ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA ES EL DE MAYOR PUBLICACIÓN; EL 94 POR CIENTO DE LOS SUJETOS ANALIZADOS (ENTIDADES FEDERATIVAS Y GOBIERNO FEDERAL) LO INCLUYE EN SU CUENTA PÚBLICA O EN PORTALES OFICIALES.**

**Tabla 2. Reportes Financieros con Información Contable**

Estado	Situación Financiera	Variaciones en la Hacienda Pública	Cambios en la Situación Financiera	Pasivos Contingentes	Análítico del Activo	Análítico de la Deuda Pública	De Resultados	De Actividades	Notas	Flujo de Efectivo	Número de Estados Financieros con Información Contable
Aguascalientes	✓	✓	✓	✗	✓	✓	✓	✓	✓	✓	8
Baja California	✓	✓	✗	✓	✓	✓	✗	✓	✓	✓	8
Baja California Sur	✓	✗	✗	✗	✓	✓	✓	✗	✗	✓	5
Campeche	✓	✗	✗	✗	✗	✗	✗	✗	✓	✓	4
Chiapas	✓	✓	✗	✗	✓	✓	✗	✓	✗	✓	5
Chihuahua	✗	✗	✗	✗	✗	✓	✓	✗	✓	✓	3
Coahuila	✗	✓	✗	✗	✗	✓	✗	✗	✓	✓	4
Colima	✓	✗	✗	✗	✗	✗	✗	✓	✗	✓	2
Distrito Federal	✓	✓	✓	✗	✗	✓	✓	✓	✓	✓	7
Durango	✓	✓	✗	✗	✗	✓	✗	✗	✓	✓	3.5
Estado de México	✗	✗	✗	✗	✗	✓	✓	✗	✓	✓	4.5
Guanajuato	✓	✓	✗	✗	✓	✓	✓	✓	✓	✓	8
Guerrero	✗	✗	✗	✗	✗	✗	✗	✗	✗	✓	0
Hidalgo	✗	✗	✗	✗	✗	✓	✗	✓	✗	✓	2
Jalisco	✓	✓	✗	✗	✓	✗	✗	✓	✓	✓	5
Michoacán	✓	✗	✗	✗	✗	✗	✗	✓	✓	✓	3
Morelos	✓	✓	✗	✗	✓	✓	✗	✓	✓	✓	8
Nayarit	✓	✓	✗	✗	✓	✓	✓	✓	✓	✓	8
Nuevo León	✓	✓	✗	✓	✓	✓	✗	✓	✓	✓	8
Oaxaca	✓	✗	✗	✗	✗	✓	✓	✓	✓	✓	5
Puebla	✓	✓	✗	✗	✗	✓	✗	✓	✓	✓	5
Querétaro	✓	✗	✗	✗	✗	✗	✗	✓	✓	✓	2
Quintana Roo	✓	✓	✗	✗	✓	✓	✓	✓	✓	✓	8
San Luis Potosí	✓	✓	✗	✗	✓	✓	✗	✓	✓	✓	6
Sinaloa	✓	✓	✗	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	9
Sonora	✓	✗	✗	✗	✗	✓	✓	✗	✓	✓	4
Tabasco	✓	✗	✗	✗	✗	✗	✗	✓	✗	✓	2
Tamaulipas	✓	✓	✗	✗	✗	✓	✓	✓	✓	✓	5
Tlaxcala	✓	✗	✗	✗	✗	✗	✓	✗	✗	✓	2
Veracruz	✗	✓	✗	✗	✓	✓	✗	✓	✓	✓	7
Yucatán	✓	✓	✗	✗	✓	✓	✓	✓	✓	✓	8
Zacatecas	✓	✓	✗	✓	✓	✓	✗	✓	✓	✓	8
Federación	✓	✓	✗	✗	✓	✓	✗	✓	✓	✓	7

Fuente: Elaboración propia con base en cuentas públicas estatales y federal publicadas e información contable y presupuestal publicada en portales de transparencia. El signo dentro del círculo naranja denota una cuenta pública que omite por completo la información contable, o un estado financiero que, a pesar de tener el mismo nombre, presenta información de manera diferente. La transición de rojo a gris, y de gris a negro va de un punto de aceptación baja a intermedia, y de intermedia a buena con base en una escala del valor máximo y mínimo obtenido entre las entidades, no del máximo puntaje a obtener.

En la Tabla 3 se muestra el contenido publicado en las Notas a los Estados Financieros. Por un lado, sólo 44 por ciento de las entidades federativas (14 estados) publican dentro de sus notas las bases de medición o valuación de los activos y pasivos. Llama la atención que las bases de medición no son homogéneas. Por ejemplo, algunos emplean el costo histórico, mientras que otros utilizan el valor catastral para evaluar el monto de los activos. Por otro lado, sólo 22 por ciento de las entidades federativas (siete estados) aclaran en sus notas si los activos fijos son o no actualizados o están depreciados por su uso. La mayoría de los estados que brindan información relacionada con la actualización del activo fijo es para aclarar que no realizan la actualización de su valor o la depreciación por su uso o el paso del tiempo.

En suma, no existe homogeneidad en cuanto a la presentación del valor de los activos fijos de los estados, pues mientras que algunos informan que no realizan la actualización, pocos mencionan que sí están presentando montos actualizados, y de la gran mayoría (25 estados) no se conoce qué tipo de información están publicando (si es actualizada o no). Por último, el gobierno federal no publica en sus notas ni las bases de medición o valuación de sus activos y pasivos, ni si los montos de sus activos fijos se encuentran actualizados.

**Tabla 3. Información Complementaria de las Bases de Preparación de los Reportes Financieros**

Estado	Notas	Bases de medición	Actualización de Activo Fijo
Aguascalientes	✓	✗	✗
Baja California	✓	✓	✓
Baja California Sur	✗	✗	✗
Campeche	✓	✗	✗
Chiapas	✗	✗	✗
Chihuahua	✓	✓	✗
Coahuila	✓	✓	✗
Colima	✗	✗	✗
Distrito Federal	✓	✗	✗
Durango	⊕	✗	✗
Estado de México	✓	✓	✓
Guanajuato	✓	✗	✓
Guerrero	✗	✗	✗
Hidalgo	✗	✗	✗
Jalisco	✓	✓	✗
Michoacán	✓	✗	✗
Morelos	✓	✓	✗
Nayarit	✓	✗	✗
Nuevo León	✓	✓	✓
Oaxaca	✓	✓	✓
Puebla	✓	✓	✗
Querétaro	✗	✗	✗
Quintana Roo	✓	✗	✓
San Luis Potosí	✓	✓	✓
Sinaloa	✓	✗	✗
Sonora	✓	✓	✗
Tabasco	✗	✗	✗
Tamaulipas	✓	✗	✗
Tlaxcala	✗	✗	✗
Veracruz	✓	✓	✗
Yucatán	✓	✓	✗
Zacatecas	✓	✓	✗

Fuente: Elaboración propia con base en cuentas públicas estatales y federal publicadas e información contable y presupuestal publicada en portales de transparencia.