

LEY GENERAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

*José Ubaldo Muñoz Arredondo**

SUMARIO: I. Introducción; II. Puntos principales de la Ley; III. Conclusión; IV. Fuentes de consulta.

* Contador Público por la Universidad Autónoma de Chihuahua. Jefe de Departamento adscrito a la Coordinación de Planeación y Seguimiento del Instituto Chihuahuense para la Transparencia y Acceso a la Información Pública. Socio del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Recibido: 5 febrero de 2014

Aceptado: 16 junio de 2014

Resumen: El crecimiento poblacional de nuestro país originó, también, el aumento de las necesidades de la sociedad, así como el incremento de los recursos económicos necesarios para cubrir tales necesidades. Con esto surge, imperiosamente, la meta de lograr una buena administración pública en sus tres niveles de gobierno, al igual que los Poderes de la Unión. La diversidad de criterios en el manejo de dichas necesidades se reflejaba también en el criterio del registro de las operaciones económicas en la contabilidad por parte del servidor público en turno, arrojando información financiera disímbola en todos los niveles de gobierno, propiciando con esta situación, el desconocimiento de la situación financiera de los entes públicos; dificultando una mejor fiscalización y rendición de cuentas. La contabilidad gubernamental se ha convertido en una especialidad, orillando a la autoridad competente a implementar normatividad adecuada.

Palabras clave: armonización contable, comprometido, devengado, recaudado, ejercido, pagado.

Abstract: The population growth of our country, too, originated the increased needs of society and the increase of the financial resources necessary to meet those needs. This raises, imperiously, the goal of good governance at all three levels of government, as in the Powers of the Union. The diversity of approaches in handling those requirements are also reflected in the criteria for the registration of economic transactions in the accounts by the public servant on duty, throwing disímbola financial information at all levels of government, leading to this situation, the ignorance of the financial position of public authorities; hindering better oversight and accountability. Government accounting has become a specialty, bordering the competent authority to implement appropriate regulations.

Key words: accounting harmonisation, committed, earned, collected, exercised, paid.

I. Introducción

El 31 de diciembre de 2008 se publicó en el Diario Oficial de la Federación, la Ley General de Contabilidad Gubernamental, que entró en vigor a partir del 1 de enero de 2009; la última reforma es de 12 de noviembre de 2012 y entró en vigor a partir del 1 de enero de 2013. Al respecto, nos preguntamos ¿cuál fue el objetivo del Constituyente al emitir dicha norma? ¿es necesario circunscribir la contabilidad y la auditoría gubernamental en una Ley?

La administración pública en nuestro país, sabemos, está conformada por tres niveles gubernamentales, federal, estatal y municipal, a los cuales comúnmente los llamamos como administración central; sin embargo, existen los organismos descentralizados, desconcentrados y los organismos públicos autónomos, tanto federales, estatales como municipales, también considera a los Poderes de la Unión. Todos y cada uno de los entes públicos que conforman la administración pública están obligados a llevar la contabilidad de los recursos públicos que disponen para la prestación de los servicios que necesita la población en general.

La contabilidad es una técnica que registra las operaciones económicas que afectan a una entidad, se registran en unidades monetarias cuyo objetivo es mostrar información financiera de manera veraz, oportuna y confiable. Partiendo de este principio básico, cada ente público integrante de la administración pública se da a la tarea de registrar sus operaciones económicas para cumplir con una disposición elemental: la rendición de cuentas.

Sin embargo, la contabilidad de cada ente público es diferente en relación a los demás; se presenta a causa de las necesidades de cada uno, es decir, la ley de ingresos de un Municipio no es igual a la ley de ingresos de una entidad federativa ni el presupuesto de egresos es igual en los tres niveles de gobierno, peor aún, las necesidades del Municipio "x" no son las mismas del Municipio "c". Esto arrojaba, hasta hace pocos años, dificultad para integrar la cuenta pública de los Estados y Federación, puesto que los

criterios para registrar en contabilidad las operaciones del ente público estaban sujetos al contador público en turno, lo que ocasionaba que al cambiar la administración de un organismo, Municipio o el Estado por lo regular a la administración saliente se le acusaba de que estaba mal su contabilidad.

También, la ineficacia, ineficiencia y discrecionalidad en el gasto público no permitían una correcta fiscalización de los recursos públicos, esto a causa, precisamente del criterio en el registro de las operaciones económicas en la contabilidad del ente público. Por citar un ejemplo, había entes que al momento de adquirir un vehículo para el desempeño de sus funciones, el costo total del bien lo registraban contablemente como gasto, sin registrarlo como un activo fijo o activo no circulante con su respectiva depreciación; por tanto contablemente dicho patrimonio no quedaba registrado como tal y se perdía en el mar de gastos que reportaba la entidad.

Estas, son algunas de las razones consideradas para emitir una ley con un solo lenguaje contable, presupuestal y financiero con alcance aplicativo para todos los involucrados en la administración pública, es decir, Poder Ejecutivo, Poder Legislativo y Poder Judicial, los Estados de la Federación, incluyendo los organismos descentralizados, desconcentrados, organismos públicos autónomos, así como las demarcaciones territoriales del Distrito Federal.

II. Puntos principales de la Ley

Al entrar en vigor la Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG) el 1 de enero de 2009, se crea también el Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC), el cual quedó instalado el 27 de enero de 2009, cuyo objeto es coordinar la armonización contable y emitir la normatividad correspondiente (Artículo 6º LGCG). El CONAC está integrado por:¹

¹ Ley General de Contabilidad Gubernamental. Diario Oficial de la Federación, 31 de diciembre de 2008.

- Secretario de Hacienda y Crédito Público, quien funge como presidente
- Subsecretario de Egresos
- Subsecretario de Ingresos
- Subsecretario de Hacienda y Crédito Público
- Tesorería de la Federación
- Titular de la Unidad de Coordinación con entidades federativas
- Secretario de la Función Pública
- Cuatro gobernadores, representantes de los grupos que establece la Ley de Coordinación Fiscal
- Dos representantes de los ayuntamientos de los Municipios
- Titular de la Unidad de Contabilidad Gubernamental de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quien funge como Secretario Técnico.

La armonización contable es la revisión, reestructuración y compatibilización de los modelos 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.²

Lo que se busca con este modelo es la eficiencia en el ejercicio del gasto público y una mayor fiscalización de los activos, pasivos, ingresos y gastos de los entes públicos, a efecto de lograr un impacto real en la satisfacción de las necesidades de la población. La armonización contable busca eliminar los criterios personales de registro de las operaciones económicas en la contabilidad, implementando normas adecuadas e identificando los procesos administrativos que se aplican en el ejercicio del gasto público. Por ello es urgente combatir el desconocimiento de respecto a la aplicación de dicha ley, pues se han presentado situaciones en las que los servidores públicos encargados de registrar la contabilidad, o aquellos encargados de revisar la información pública de oficio de los entes públicos, dicen que a "ellos no les aplica dicha normatividad". El desconocimiento de la normatividad establecida para la armonización contable, implica graves

² Ibid, p. 2.

sanciones, puesto que se puede caer en responsabilidades administrativas independiente de las consecuencias políticas o penales que conlleven.

Anteriormente, los registros contables registrados por los entes públicos, eran sólo los relacionados con la contabilidad patrimonial; es decir, daban cuenta de los bienes o derechos (activo), de las deudas y obligaciones (pasivo) y el patrimonio (hacienda pública), así como de los ingresos y gastos que realizaban en cada ejercicio fiscal. Sin embargo, la novedad en la armonización contable, es el registro de la contabilidad presupuestaria, esto es, el seguimiento de cada una de las etapas que sufre el presupuesto, tanto de ingresos como de egresos de los entes públicos; cuyo objetivo es observar el comportamiento de las entradas y salidas de los recursos públicos y evitar que se gaste más de lo que se reciba o recaude por concepto de ingresos.

Para el correcto registro de los ingresos y de los egresos, el CONAC ha emitido las normas y metodología para determinar los momentos contables de los egresos³ y las normas y metodología para determinar los momentos contables de los ingresos.⁴

Respecto a los egresos, se registrarán en base acumulativa y al momento de que se realicen, esto con independencia de que se hayan pagado; esta medida pretende que todas las operaciones y transacciones que lleve acabo el ente público estén en tiempo y forma contempladas en su contabilidad para que la información financiera reflejada en los diferentes estados financieros sea veraz, clara y oportuna. Los momentos contables considerados para los egresos son los siguientes:

- Aprobado
- Modificado
- Comprometido

³ Acuerdo por el que se emiten las Normas y Metodología para la Determinación de los Momentos Contables de los Egresos. Diario Oficial de la Federación, 20 de agosto de 2009. En línea. Disponible en: www.conac.gob.mx.

⁴ Normas y Metodología para la Determinación de los Momentos Contables de los Ingresos. Diario Oficial de la Federación, 9 de diciembre de 2009. En línea. Disponible en: www.conac.gob.mx.

- Devengado
- Ejercido
- Pagado

El momento contable correspondiente al gasto aprobado, ocurre cuando se aprueban las erogaciones presupuestarias anuales contenidas en el presupuesto de egresos correspondiente. El gasto modificado es el momento contable que se presenta al incorporar la asignación presupuestaria al presupuesto aprobado; existen tres tipos de modificaciones que se pueden realizar al gasto; la primera, es la ampliación, y se presenta cuando aumenta el techo presupuestal; la segunda, son las reducciones, estas, disminuyen el techo presupuestal; y la tercera, modificación son el traspaso o transferencia, en la que puede ser una ampliación o reducción, la cual se conoce como compensada. A la reducción o ampliación del ingreso se le conoce como líquida.

El gasto comprometido es el momento contable que refleja la aprobación, por autoridad competente, de un acto administrativo o jurídico que formaliza la relación jurídica con un tercero para la adquisición de bienes, servicios o ejecución de obras. Un ejemplo de ello corresponde a una obra pública que llevará a cabo un ente público; en el instante que se firme el contrato de obra por parte del ente público y el constructor, en ese momento el gasto está comprometido por el monto establecido en el mismo contrato.

El gasto devengado, es aquel que refleja el reconocimiento de una obligación de pago a favor de terceros, por la recepción de conformidad de servicios, bienes y obras contratadas oportunamente. Por citar el ejemplo anterior, para este tipo de gasto, tenemos una obra pública con un porcentaje de avance; cuyo devengo del gasto ocurrirá en el momento que el ente público reciba la estimación correspondiente. En este caso, la estimación es el documento entregado por la constructora, que especifica el avance físico de la obra pública, por tanto, ese porcentaje de avance, el ente público lo recibe en ese preciso momento.

El gasto ejercido, es el momento contable que refleja la emisión de una cuenta por liquidar o el documento de pago correspondiente, previa aprobación de la autoridad competente. El gasto pagado, corresponde al

momento contable en el instante preciso en el cual se cancela total o parcial la deuda u obligación, sea en efectivo o por cualquier otro medio de pago. El registro, de estos momentos contables del gasto permite al ente público conocer la situación que guarda su presupuesto de egresos en tiempo real, esto sin la necesidad de esperar hasta la culminación del ejercicio fiscal correspondiente para conocer si se excedió o no en el ejercicio del mismo; al conocer en tiempo real la situación que guarda el presupuesto de egresos es más fácil tomar las decisiones correspondientes.

Además de los conceptos desarrollados, la ley también plasma los conceptos relacionados con el ingreso. Respecto a los ingresos, se establecen también los momentos contables, los cuales son el estimado, modificado, devengado y recaudado. El ingreso estimado es aquel que se aprueba en la Ley de Ingresos cada ejercicio fiscal, y comprende aquellos ingresos por impuestos, derechos, aprovechamientos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejora, productos, financiamiento interno y externo; también, se incluyen la venta de bienes y servicios, participaciones y aportaciones, recursos convenidos y otros. Cabe mencionar que estos ingresos son aprobados por la Cámara de Diputados a nivel federal, por los Congresos locales en las entidades federativas y por los cabildos en cada uno de los ayuntamientos antes del inicio del ejercicio fiscal que corresponda.

El ingreso modificado, es el momento contable que refleja las modificaciones al ingreso estimado, en este ingreso sólo existen las ampliaciones y reducciones, llamadas liquidas. El ingreso devengado, es el momento contable que se realiza cuando existe el derecho jurídico de cobro de todos y cada uno de los conceptos contenidos en la Ley de Ingresos, denominados ingresos estimados; respecto a las resoluciones definitivas, denominadas en firme, y pago en parcialidades, se deberán reconocer cuando ocurre la notificación correspondiente o la firma del convenio de pago en parcialidades respectivamente. El ingreso recaudado, es el momento contable que refleja el pago en efectivo o cualquier otro medio de pago, de los conceptos denominados ingresos estimados contenidos en la Ley de Ingresos correspondiente.

El artículo 23 de la LGCG, es muy interesante porque establece la regla para el registro de todos los bienes muebles e inmuebles con los que cuentan los entes públicos en la contabilidad respectiva; por ejemplo, la fracción primera de este artículo establece que los bienes para servicio público deben registrarse en contabilidad, excepto aquellos que sean considerados como arqueológicos, históricos o artísticos. Estos bienes muebles e inmuebles se exceptúan de asignarles un valor monetario en contabilidad porque son inalienables e imprescriptibles, sin embargo se establece en el Lineamiento para el Registro Auxiliar Sujeto a Inventario de Bienes Arqueológicos, Artísticos e Históricos bajo Custodia de los Entes Públicos emitido por el CONAC el 15 de agosto de 2012, que se debe de elaborar un registro auxiliar de inventario del bien; esto es un documento que debe contener la fecha del registro del bien, código del bien, referencia de la declaratoria, tipo de bien, clasificación y descripción.

Respecto al ejemplo que se comenta, cabe señalar que la Ley Federal sobre Monumentos y Zonas Arqueológicas, Artísticas e Históricas establece cuales bienes son considerados bajo estas características;⁵ de acuerdo con lo establecido en dicha normatividad a dichos bienes no se les asigna un valor monetario ni se registran en las cuentas de activo del ente público, pero si se registrarán en cuentas de orden. El valor que se les asigne a estos bienes es simbólico, representado por una unidad monetaria (un peso). Los bienes arqueológicos son aquellos productos de culturas anteriores al establecimiento de la hispánica en el territorio nacional, así como los restos humanos, flora y fauna relacionados con esas culturas; la autoridad competente en esta materia es el Instituto Nacional de Antropología e Historia. Los bienes artísticos son aquellos que revisten valor estético relevante y reciben declaratoria por la autoridad competente; es preciso mencionar que las obras de artistas vivos que tengan la característica de bienes muebles no podrán declararse monumentos artísticos.

⁵ Ley Federal sobre Monumentos y Zonas Arqueológicas, Artísticas e Históricas. Diario Oficial de la Federación, 6 de mayo de 1972.

El Instituto Nacional de Bellas Artes y Literatura es la autoridad competente en la materia para monumentos artísticos. Los bienes históricos son los vinculados con la historia de la nación a partir de la época hispánica, cuyos ejemplares son: inmuebles construidos de los siglos XVI al XIX; documentos y expedientes que pertenezcan o hayan pertenecido al archivo de la Federación, Estados o Municipios; documentos originales manuscritos relacionados con la historia de México, la autoridad competente en esta materia es el Instituto Nacional de Antropología e Historia. Cabe señalar que la Ley General de Bienes Nacionales establece que los bienes de uso común no se registrarán.⁶

El registro contable de las operaciones deben de realizarse con base acumulativa, es decir, cada registro económico se acumula a los realizados anteriormente, además la contabilización de las transacciones de los gastos que se lleven acabo, se harán a la fecha de realización independiente de la fecha de pago; y en relación a los ingresos se registraran cuando exista el derecho de cobro.

Para el registro de las operaciones presupuestales y contables, los entes públicos deberán sujetarse al catalogo de cuentas, el cual estará alineado al plan de cuentas que emita el CONAC,⁷ que todos los entes públicos deben respetar en su aplicación correspondiente. Las etapas del presupuesto se registraran en las cuentas contables establecidas que corresponda; para los gastos el aprobado, el modificado, comprometido, devengado, ejercido y pagado; respecto a los ingresos el estimado, el modificado, devengado y recaudado, estas operaciones deberán estar respaldadas por la documentación comprobatoria correspondiente.

Como mencionamos, la contabilidad gubernamental emite información financiera, integrada a su vez por información contable, información presupuestaria e información programática; cada una de ellas esta contenida en los estados financieros correspondientes. En relación a la información

⁶ Ley General de Bienes Nacionales. Diario Oficial de la Federación, 20 de mayo de 2004.

⁷ Plan de cuentas. Diario Oficial de la Federación, 9 de diciembre de 2009. Disponible en: www.conac.gob.mx

contable, los estados financieros,⁸ que deben de emitirse son el estado de situación financiera, estado de variación en la hacienda pública, estado de cambios en la situación financiera, informes sobre pasivos contingentes, notas a los estados financieros, estado analítico del activo y estado analítico de la deuda y otros pasivos; estos estados financieros están relacionados directamente con la contabilidad patrimonial, y por un acuerdo del CONAC emitido el 20 de agosto de 2009 se pide también la emisión del estado de resultados o de actividades, así como el acuerdo del día 9 de diciembre de 2009, el cual establece la emisión del estado de flujo de efectivo y agregar las notas a los estados financieros, que se clasifican en: de desglose, de memoria y de gestión administrativa.

Cabe destacar que las notas a los estados financieros son parte importantísima para la comprensión de la información contenida en estos, pues de lo contrario, se pueden emitir juicios de valor erróneos de quien interpreta la información. Respecto a la información contenida en los estados financieros es pública, por lo cual los sujetos obligados deben publicarla, como en el caso de nuestro Estado, de conformidad con la fracción XIX del artículo 20 de la Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública.

La información presupuestaria, se encuentra contenida en los estados financieros; es decir, en el estado analítico de ingresos (económica, fuente y concepto), estado analítico del ejercicio del presupuesto de egresos, endeudamiento neto (financiamiento menos amortización), intereses de la deuda y un flujo de fondos; respecto a estos últimos tres documentos es obligatorio emitirlos la Federación y los Estados, quedan exceptuados de ello los Municipios.

La información programática es aquella que contiene la categoría programática, programas y proyectos de inversión e indicadores de resultados. Estos tres tipos de información, contable-presupuestaria-programática, así como la información complementaria para generar las

⁸ Ley General de Contabilidad Gubernamental. Diario Oficial de la Federación, 31 de diciembre de 2008.

cuentas nacionales, el análisis cualitativo de los indicadores de la postura fiscal y la información contable, presupuestaria y programática por dependencia y entidad forman la cuenta pública; A través de estos mecanismos financieros, el Estado mexicano busca lograr la armonización contable en sus tres niveles de gobierno, lo que permitirá una mejor fiscalización del gasto público, así como medir el impacto real de las políticas públicas mediante el cumplimiento de las metas y objetivos establecidos en los programas presupuestarios, los cuales previamente alineados a los planes de desarrollo federales y estatales.

Los informes generados por la información financiera deberán ser publicados en la página de internet de cada ente público por lo menos trimestralmente excepto aquella de naturaleza anual,⁹ difundirse treinta días naturales al cierre que corresponda; misma que deberá permanecer en el sitio de internet durante seis ejercicios fiscales.

Para llegar a este proceso era necesario encontrar un instrumento que permitiera medir el ejercicio del gasto público y evaluar el desempeño de los entes públicos, así como tomar decisiones en la implementación de cambios en las políticas públicas o mejoras en los programas presupuestarios. Se implementa la Gestión para Resultados (GPR) y con ello el instrumento necesario para mejorar la calidad del ejercicio del gasto público; los objetivos de la GPR es ofrecer información y conocimiento confiable a los usuarios de la información financiera; busca además mejorar la capacidad de operación de los entes públicos, dando como resultado finanzas públicas sanas; finalmente busca la modernización de la gestión pública y la evaluación de su desempeño.

Ese instrumento es el Presupuesto Basado en Resultados (PbR), el cual esta constituido por políticas de evaluación del desempeño, indicadores de desempeño y líneas de acción específicas con metas y objetivos establecidos medibles y cuantificables. El capítulo V del título V de la LGCG establece las normas para la evaluación y la rendición de cuentas, donde se menciona que los entes públicos deben publicar en su página de

⁹ Ibid, p. 18.

internet el programa anual de evaluaciones, metodologías e indicadores de desempeño.

Para medir los resultados del cumplimiento de las metas y objetivos establecidos en los programas presupuestarios de los entes públicos, es necesario elaborar indicadores de desempeño; existen tres clasificaciones de indicadores; la primera, corresponde a los indicadores de desempeño, el cual es la expresión cuantitativa o, en su caso, cualitativa que representa un medio sencillo y fiable para medir los resultados y cambios del programa respectivo; la segunda clasificación son los indicadores de gestión, que miden el avance del logro en procesos y actividades, y por lo regular su medición es mensual o trimestral; y la tercera clasificación corresponde a los indicadores estratégicos, éstos miden el grado de cumplimiento de los objetivos de las políticas públicas y programas presupuestarios, su medición es de larga duración, mínimo anual.

Los indicadores tienen, como fin, analizar el desempeño de las instituciones y el cumplimiento de objetivos; evaluar sistemáticamente el costo de los servicios, y verificar que los recursos públicos sean utilizados con honestidad, eficiencia y eficacia.

Las características de los indicadores es que deben ser claros, relevantes, económicos, monitoréables y adecuados. Un indicador es claro porque es preciso e inequívoco en lo que quiere medir, es decir, no es ambiguo o errante, sino que está enfocado al resultado óptimo que se desea obtener. La relevancia del indicador radica en que era ese el mejor dada la necesidad de cada programa presupuestario, es decir, no se deben elaborar indicadores al mayoreo, sino únicamente aquellos que ayuden a lograr el objetivo establecido. Un indicador es económico si es barato, si el costo beneficio es el mejor para la optimización del recurso público. El indicador es monitoréable si es comprobable y replicado por cualquiera de los usuarios de la información. Al describir los logros del indicador, este se convierte en adecuado, puesto que si no existen logros alcanzados, el indicador debe ser sustituido por uno que realmente nos ayude a alcanzar las metas contenidas en la matriz de indicadores para resultados.

También los indicadores cuentan con dimensiones o categorías de indicadores como comúnmente los conocemos; sus dimensiones son eficiencia, eficacia, economía y calidad. Los indicadores de eficiencia son aquellos que buscan lograr las metas programadas con menos recursos, o lo que es igual, hacer más con menos; la eficacia mide el cumplimiento de los objetivos de las políticas públicas contenidas en los programas presupuestarios por parte de los entes públicos; la economía del indicador radica en su mínimo costo para el ente público, y aquellos indicadores de calidad son los que buscan la satisfacción del usuario o beneficiario.

A nivel nacional se implementó la metodología del marco lógico (MML); consiste en la elaboración de un diagnóstico de la situación o problemática que rodea al ente público, para buscar soluciones o alternativas de mejora en situaciones deseadas en relación a las políticas públicas establecidas en los planes nacionales, estatales y municipales de desarrollo. Identificando la problemática que rodea al ente público, se debe de desarrollar el árbol del problema, es decir, los actores principales que no permiten el desarrollo o crecimiento armónico de la sociedad en general; lo que se debe de desarrollar después del árbol del problema es el árbol de objetivos, en el que se establecen las situaciones deseadas o soluciones alcanzables a las que queremos llegar como entes públicos. Una vez establecidas las soluciones deseadas se debe elaborar la Matriz de Indicadores para Resultados (MIR), donde se plasman los indicadores que permitirán evaluar el alcance del cumplimiento de las metas y objetivos establecidos en el programa presupuestario correspondiente. Esta matriz de indicadores esta constituida por un fin, un propósito, componentes y actividades. El fin de cada matriz de indicadores es el objetivo general establecido en relación a una situación idónea para beneficio de la sociedad; un ejemplo de objetivo general es la racionalidad en el ejercicio del gasto público respetando el principio de austeridad o ese otro objetivo que habla de la transparencia y la rendición de cuentas debe ser una practica común. El propósito en la matriz de indicadores es aquel objetivo específico que se quiere alcanzar, y por lo regular muestra el nivel de compromiso que tiene el ente público con la transparencia y rendición de cuentas. Los componentes integrantes de la matriz de indicadores son aquellos bienes o servicios que se

entregarán por parte del ente público a otro ente público (valor institucional) o a la sociedad directamente (valor público); y por último están las actividades, que son el último reducto de la matriz de indicadores, pero no menos importante, y son éstas los procesos de producción que ayudan a producir los bienes o servicios que entregaremos, es decir, los componentes.

Para mayor eficiencia en el desempeño de un programa presupuestario deben de incluirse no más de seis ni menos de tres componentes; en relación a las actividades es recomendable establecer hasta tres actividades por componente. El objetivo de manejar estos parámetros es no tener programas presupuestarios obesos que no cumplan con los objetivos establecidos previamente. Una de las recomendaciones al momento de elaborar la matriz de indicadores es diseñar los componentes relacionados con las actividades principales que desempeñan los entes públicos o las unidades administrativas que los integran.

Cabe señalar que una de las dificultades frecuentes en los entes públicos es por lo regular que tienen más de un programa presupuestario que contiene su matriz de indicadores, sin embargo, la dificultad no está en que sean más de un programa presupuestario, sino que, en esos programas presupuestarios participan diferentes unidades administrativas que conforman la estructura orgánica del ente público y al momento de elaborar la matriz de indicadores intentan incluir cuantos componentes y actividades realizan en su vida institucional de cada día; esto no es conveniente, por lo que argumentábamos anteriormente, dado que se crearían programas presupuestarios obesos, cargados de información que no sería de gran utilidad para la rendición de cuentas.

Por la cual se establece que cada unidad administrativa, si es que las unidades administrativas participan en la elaboración de matrices de indicadores, incluya dentro de los componentes y actividades únicamente la(s) actividad(es) principal(es) que realiza en el ente público. Este proceso no es en detrimento de las demás actividades que realicen, ni tampoco significa que el presupuesto que ejerce el ente público es gastado en

poquísimas acciones o actividades; al contrario, las actividades principales o neurálgicas son las que tienen el contacto institucional y/o social.

Por otro lado los resultados obtenidos respecto a las metas programadas en la MIR, deben ser revisados y evaluados por la autoridad competente, o por el tercero que se encargara de evaluar. El artículo 79 de la LGCG, estipula que los entes públicos deben publicar su programa anual de evaluaciones, metodologías y sus indicadores de desempeño, y al concluir las evaluaciones, a más tardar treinta días posteriores, deben de publicar los resultados de las mismas, así como las personas que realizaron la evaluación.

No hay que olvidar, que existen sanciones para aquellos servidores públicos que incumplan con los preceptos establecidos en la normatividad vigente,¹⁰ aplicable en cada una de las entidades federativas. Es objeto de sanción aquel servidor público que omita registrar en contabilidad las operaciones económicas que afecten al ente público, así como la omisión de la difusión de la información financiera; también, cuando exista dolo en el registro en la omisión o alteración de los registros contables, cuyo objetivo sea desvirtuar la veracidad de la información financiera; de igual modo, se señala el dolo en la omisión de difundir la información financiera o no realizar los registros contables y presupuestarios que marca la presente ley, así como tener el conocimiento de alteraciones o falsedades en la documentación o información y por consiguiente se incurra en un daño a la hacienda pública o al patrimonio del ente público; por esto último el servidor público debe evitarlo o informar a su superior jerárquico o autoridad competente.

Asimismo, se puede incurrir en sanciones si no se conserva la documentación comprobatoria del patrimonio, así como de los ingresos y egresos. Las penas que se impondrán a quien cometa alguna de las infracciones señaladas, van desde dos a siete años de prisión y multa de mil a mil quinientos días de salario mínimo vigente en el Distrito Federal; estas sanciones aplican para aquellos que actúen de manera dolosa, o alteren o falseen información y no se informe al superior jerárquico o

¹⁰ Ibid, p. 29.

autoridad competente. Es así, que se busca implementar el sentido de responsabilidad de todos aquellos servidores públicos que día a día están en contacto con el registro de todas y cada una de las operaciones, patrimoniales y presupuestales, del ente público, evitando buscar excusas o inculpar a los superiores jerárquicos de eventualidades en perjuicio del buen funcionamiento del ente público.

Al puntualizar el tema de la armonización contable a nivel nacional, estamos también señalando que las entidades federativas y los Municipios deben de integrarse al proceso, el cual busca la mejora continua, la transparencia y la rendición de cuentas. Es así como el 13 de julio de 2011 se publica en el Periódico Oficial del Estado de Chihuahua el decreto de la creación del Consejo Estatal de Armonización Contable (CACECH), el cual tiene varios objetos, entre los que destacan, la adopción y difusión de los lineamientos y demás instrumentos de armonización contable emitidos por el CONAC. El CACECH está integrado por:

- El Secretario de Hacienda, quien lo preside
- Un representante de la Secretaría General de Gobierno
- Un representante de la Secretaría de la Contraloría
- Un representante de la Auditoría Superior del Estado de Chihuahua
- Un Secretario Técnico

Para el ejercicio fiscal 2013 el Presupuesto de Egresos del Estado de Chihuahua es de \$50,174,631,589.00 (Cincuenta mil ciento setenta y cuatro millones seiscientos treinta y un mil quinientos ochenta y nueve pesos 00/100 M.N), del cual \$ 25,800,561,209.00 (Veinticinco mil ochocientos millones quinientos sesenta y un mil doscientos nueve pesos 00/100 M.N) están dentro del presupuesto basado en resultados, que corresponden al 51.42% del total del presupuesto. Esto quiere decir que no todas las entidades del sector público integrantes de los Poderes del Estado cuentan con su presupuesto basado en resultados, sin embargo la armonización contable de todos debe de estar implementada, pues es requisito para las asignaciones presupuestales, así como las aportaciones y participaciones federales.

El CACECH ha sesionado en dos ocasiones, el 26 de abril y 16 de diciembre de 2012, ha implementado y dado seguimiento a los lineamientos, acuerdos y demás normatividad emitida por el CONAC, concretamente son dieciséis documentos normativos que aplican a los Poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial y organismos públicos autónomos estatales.

La LXIII Legislatura del Estado de Chihuahua, el 26 de septiembre de 2013, aprobó la Ley de Presupuesto de Egresos, Contabilidad Gubernamental y Gasto Público del Estado de Chihuahua, adecuando así la normatividad local con la federal, esto de acuerdo al artículo tercero transitorio de la LGCG. Esta ley abroga la Ley de Presupuesto de Egresos, Contabilidad y Gasto Público del Estado de Chihuahua. La ley se integra por siete títulos:

- Disposiciones generales
- Del presupuesto
- Del sistema de contabilidad gubernamental
- De la información financiera gubernamental y de la cuenta pública
- De la transparencia, difusión y conservación de la información financiera
- Del control y evaluación del gasto público
- De las responsabilidades

El CACEH esta intentando, con esta ley, la implementación de la armonización contable en nuestro Estado, pues de ninguna manera debe ser considerada una ley paralela o duplicidad de funciones.

III. Conclusión

La Ley General de Contabilidad Gubernamental y la Ley de Presupuesto de Egresos, Contabilidad Gubernamental y Gasto Público, son dos los principales instrumentos con que cuenta la autoridad para estandarizar los sistemas de registro de ingresos, gastos, financiamiento, activos, pasivos, control y administración de los patrimonios públicos, esto con la intención de que el país cuente con información financiera homogénea y comparable que contribuya a medir la eficiencia, eficacia y economía con que se manejan

los recursos de todos los mexicanos. Además, se busca transparentar el gasto público que ejercen los tres órdenes de gobierno y sus entes públicos, cuyo objetivo es combatir la corrupción y la desviación de los recursos públicos. Así mismo las prácticas contables que se implementen con estas dos leyes, harán posible que nuestro país se integre al flujo de las mejores prácticas internacionales de administración gubernamental.

IV. Fuentes de consulta

Legislación

Ley Federal sobre Monumentos y Zonas Arqueológicas, Artísticas e Históricas. Diario Oficial de la Federación, 6 de mayo de 1972.

Electrónicas

Acuerdo por el que se emiten las Normas y Metodología para la Determinación de los Momentos Contables de los Egresos. Diario Oficial de la Federación, 20 de agosto de 2009. Disponible en: www.conac.gob.mx.

Ley General de Bienes Nacionales. Diario Oficial de la Federación, 20 de mayo de 2004.

Ley General de Contabilidad Gubernamental. Diario Oficial de la Federación, 31 de diciembre de 2008. Disponible en: www.conac.gob.mx

Normas y Metodología para la Determinación de los Momentos Contables de los Ingresos. Diario Oficial de la Federación, 9 de diciembre de 2009. Disponible en: www.conac.gob.mx.