



El cumplimiento de la contabilidad gubernamental y su efecto en la fiscalización de recursos federales

Dávila-Flores, Eugenio¹

¹Universidad Autónoma de Nuevo León, Facultad de Contaduría Pública y Administración Monterrey, Nuevo León, México, eugenio.davilaf@gmail.com, Av. Universidad S/N Col. Ciudad Universitaria, (+52) 81 8320 4080

Artículo arbitrado e indexado en Latindex

Revisión por pares

Fecha de recepción: julio 2020

Fecha de publicación: diciembre 2020

Resumen

La Ley General de Contabilidad Gubernamental (en adelante: LGCG), entró en vigor en México a partir de 2009 como una ley obligatoria para todos los entes públicos, el 2014 fue el año en que las entidades federativas y sus entes públicos debieron de concluir con el proceso de armonización contable, sin embargo, a la fecha, de acuerdo a la última cifra publicada por el Consejo Nacional de Armonización Contable, a nivel nacional se tiene un cumplimiento promedio del 71.98%. La LGCG establece que la Auditoría Superior de la Federación (ASF) verificará que los recursos federales sean ejercidos de acuerdo a las disposiciones aplicables. La presente investigación pretende analizar las observaciones efectuadas por la ASF de la fiscalización del gasto federalizado programable y del ejercicio de participaciones federales, de las cuentas públicas de 2018, para identificar aquellas que estén relacionadas con incumplimientos a la LGCG.

Palabras clave: ley general de contabilidad gubernamental, armonización contable, auditoría superior de la federación, recursos federales, cuenta pública.

Abstract

The General Law on Government Accounting (LGCG), came into force in Mexico as of 2009 as a mandatory law for all public entities, 2014 was the year in which the federal entities had to conclude with the accounting harmonization process, however, to date, according to the latest figure published by the CONAC, there is an average compliance of 71.98%. The LGCG establishes that the ASF will verify that the federal resources are exercised in accordance with the applicable provisions. This investigation tries to analyze the observations made by the ASF of the control of programable federalized spending and the exercise of federal participations, of the 2018 public accounts, to identify those that are related to infringement of the LGCG.

Key words: general law on government accounting, harmonization process, federal resources, public accounts.

1. INTRODUCCIÓN

La Ley General de Contabilidad Gubernamental, entró en vigor en nuestro país el 1 de enero de 2009, como una disposición obligatoria para todos los Entes Públicos, con la finalidad de mejorar la planeación presupuestal y financiera, contar con información homogénea que facilite la transparencia, fiscalización y rendición de cuentas, así como medir aspectos de eficacia, economía y desempeño de los activos, pasivos, ingresos y gastos, algunos de estos mismos aspectos para la administración de recursos son mencionados en el artículo 134 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM).

El Consejo Nacional de Armonización Contable (en adelante: CONAC), es el órgano de coordinación para la armonización de la contabilidad gubernamental y la emisión de normas contables y lineamientos para el posible cumplimiento de la LGCG, los acuerdos que emita el Consejo son de carácter obligatorio para los entes públicos.

A la fecha y de acuerdo a los últimos resultados publicados por el Sistema de Evaluación de Armonización Contable (en adelante: SEVAC), en el cual se evalúa el cumplimiento respecto a: registros contables, registros presupuestales, registros administrativos, cuenta pública y transparencia, a nivel nacional no se ha concluido con la implementación de la armonización contable, aún y cuando a la fecha no existe prórroga para dar cumplimiento a la normatividad aplicable.

Además, de acuerdo a un estudio realizado en 2018 por el Instituto Mexicano para la Competitividad (en adelante: IMCO), determinó que ninguna de las 32 entidades federativas del país cumple con lo establecido en la LGCG y no publican información de acuerdo a la normatividad aplicable.

En el mismo reporte del IMCO, concluye que las Entidades Federativas sobre ejercen sus recursos, gastan en conceptos no prioritarios y la ejecución del gasto se da en forma discrecional, derivado de una mala planeación.

Un objetivo importante de la LGCG es facilitar la fiscalización y rendición de cuentas, en México, la labor de fiscalización a nivel

federal se lleva a cabo a través de la Auditoría Superior de la Federación (en adelante: ASF), quien anualmente lleva cabo auditorías a los recursos públicos con la finalidad de evaluar el ejercicio del gasto y en su caso, emitir, a través de informes individuales de auditoría, acciones de los siguientes tipos: recomendación, solicitud de aclaración, pliego de observaciones, promoción del ejercicio de la facultad de comprobación fiscal, promoción de responsabilidad administrativa sancionatoria y denuncias penales.

El objetivo de esta investigación es identificar cuáles si existe una relación entre el porcentaje de cumplimiento de la contabilidad gubernamental en las entidades federativas, en relación con los montos observados por la ASF, además analizar si las observaciones emitidas por el órgano fiscalizador a los entes públicos tienen relación con disposiciones establecidas en la LGCG.

2. MARCO TEÓRICO

El 07 de mayo de 2018, a través de la publicación de un decreto se adicionó la fracción XXVIII al artículo 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (en adelante: CPEUM):

“XXVIII. Para expedir las 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 de sus demarcaciones territoriales, a fin de garantizar su armonización a nivel nacional”.

En el documento de exposición de motivos de la ley general de contabilidad gubernamental se asentó que la legislación cubriría los aspectos técnicos que permitirían que la información financiera que generaran los entes públicos pudiera ser comparable, lo cual fortalecería la transparencia y rendición de cuentas.

El 31 de diciembre de 2008 se publicó en el Diario Oficial de la Federación (en adelante: DOF), la LGCG, vigente a la fecha.

A partir de la fecha que entró en vigor la LGCG, el CONAC emitió diversos acuerdos, normas y lineamientos que permitiera a los

Entes Públicos adoptar lo establecido en la ley.

Para lo anterior, el CONAC estableció fechas de cumplimiento compromiso. Algunas de las más importantes fueron: definición de la estructura de plan de cuentas, clasificadores presupuestarios, catálogos de bienes, matrices de conversión, metodología para establecer los momentos contables de los ingresos y egresos, a más tardar el 31 de diciembre de 2010; realizar los registros contables con base acumulativa, a más tardar el 31 de diciembre de 2011; integración automática del ejercicio presupuestario con la operación contable, a más tardar el 30 de junio de 2014 y de 2015 para entidades federativas y sus respectivos entes públicos y municipios y sus entes públicos, respectivamente; emisión de cuentas públicas en los términos acordados por el Consejo, tratándose de entidades federativas y sus entes públicos, para la correspondiente a 2014 y para los municipios y sus entes públicos, para la correspondiente a 2015.

2.1. Ley General de Contabilidad Gubernamental

La LGCG que rige a México a partir del 1 de enero de 2009 es de observancia obligatoria para todos los entes públicos y nace con la intención de generar información presupuestal, como base de las operaciones efectuadas por los entes públicos; información contable, para la posible toma de decisiones, además de facilitar la fiscalización de los recursos públicos que coadyuve a una mejor transparencia y rendición de cuentas.

La LGCG define a la contabilidad gubernamental como una “técnica que sustenta los sistemas de contabilidad gubernamental y que se utiliza para el registro de las transacciones que llevan a cabo los entes públicos, expresados en términos monetarios, captando los diversos eventos económicos identificables y cuantificables que afectan los bienes e inversiones, las obligaciones y pasivos, así como el propio patrimonio, con el fin de generar información financiera que facilite la toma de decisiones y un apoyo confiable en la administración de los recursos públicos”. (LGCG, 2008).

Algunos aspectos importantes que se establecen en la LGCG son:

1. Reconocimiento de las operaciones a

través de momentos contables,

2. Relacionar en forma automática la operación presupuestaria y contable, a partir del momento devengado y

3. La necesidad de que los entes públicos cuenten con un Sistema de Contabilidad Gubernamental (en adelante: SCG).

Los momentos contables que se especifican en la LGCG tienen como objetivo primordial conocer la situación que guarda cada una de las operaciones que lleva a cabo un ente público y que identifique el comportamiento real de los ingresos y egresos, contra lo originalmente presupuestado.

Respecto a los momentos contables de los ingresos, la LGCG establece: el estimado (aprobación de los recursos que el ente público espera recibir en el ejercicio), modificado (son aquellos cambios o adecuaciones presupuestarias que resultan de los aumentos o disminuciones de recursos), devengado (etapa en la cual el ente público reconoce que tiene un derecho de cobro y por consecuencia reconoce el ingreso correspondiente) y recaudado (entrada de flujo al ente público).

En lo que concierne a los momentos contables del egreso, la LGCG establece: el aprobado (refleja los recursos y conceptos de gasto que el ente público espera erogar durante el ejercicio), modificado (aumentos o disminuciones entre partidas y conceptos presupuestarios que se llevan a cabo durante el ejercicio), comprometido (existencia de algún documento formal o jurídico que refleja un acuerdo entre las partes), devengado (momento en el cual el ente público reconoce que tiene una obligación y por consecuencia reconoce y afecta el concepto de gasto correspondiente), ejercido (se emite algún documento para liquidar algún compromiso con un tercero) y pagado (salida de flujo del ente público).

Respecto al principio de base devengado, según diversos autores, es el principal cambio en los sistemas de contabilidad gubernamental que se ha implementado en muchos países (Broadbent y Guthrie, 2008; Ouda, 2004; Fuertes, 2007), el cual reconoce las operaciones al momento en que ocurren, independientemente de cuando se realicen, el caso de la LGCG no es la excepción.

Además, algunos de los criterios que el SCG

debe cumplir, son los siguientes:

1. Reflejar los acuerdos, normas y lineamientos que sea emitidos por el Consejo de Armonización Contable;

2. Las operaciones que lleven a cabo los entes públicos deben ser plenamente identificables;

3. Las operaciones presupuestarias y contables deben relacionarse de forma automática a partir del uso del principio contable de devengo;

4. Generar en tiempo real la información presupuestaria y financiera que permita que los entes públicos tomen decisiones que coadyuve a la transparencia y rendición de cuentas.

Tal y como se mencionó anteriormente, uno de los objetivos de la entrada en vigor de la LGCG y su normatividad, es facilitar la fiscalización de los recursos públicos, por lo que, para tal efecto, la citada ley establece en su artículo 70, que la ASF verificará que todos los recursos públicos que reciban las entidades federativas, municipios y alcaldías se ejerzan conforme a las disposiciones aplicables y para tal efecto la propia ley establece que la cuenta pública es el documento a que se refiere en la CPEUM.

La cuenta pública es el documento que debe contener la información financiera derivada de la gestión de operaciones que lleva a cabo un ente público, dicho documento, debe contener al menos la información contable, presupuestaria, programática y complementaria.

Además, la LGCG establece que tanto la ASF y los órganos de fiscalización locales serán los responsables de vigilar la calidad de la información que proporcionen las entidades federativas, respecto al ejercicio y destino de los recursos públicos federales.

Es importante mencionar que la LGCG establece en su título sexto “De las sanciones” que las posibles sanciones por incumplimientos a la LGCG, deben apegarse a lo previsto en la Ley General de Responsabilidad Administrativas de los Servidores Públicos (en adelante: LGRA), leyes equivalentes en las entidades federativas y demás disposiciones aplicables.

2.2. Fiscalización y Rendición de Cuentas

La fiscalización se refiere a la acción por medio

de la cual se evalúa y revisa el actuar de los gobiernos, para ello es necesaria la intervención de Entidades de Fiscalización Superior (EFS), las cuales son instituciones encargadas de efectuar la revisión de del ejercicio de los recursos.

Un importante avance para definir líneas básicas de fiscalización a nivel global es el documento de Declaración de Lima, que pretende sentar las bases de conceptos de control, independencia de las entidades fiscalizadoras superiores y de sus miembros, relación entre gobierno y las EFS, facultades de las EFS, métodos de control, manuales e intercambio de experiencias a nivel internacional y rendición de informes.

Por otra parte, los académicos han utilizado el uso del término inglés “accountability”, como sinónimo de rendición de cuentas. El diccionario Merriam-Webster explica que el concepto se comenzó a utilizar a partir de 1770 para indicar que una persona o institución es responsable del cumplimiento de ciertos deberes de los que debe dar cuenta a una autoridad.

De acuerdo a la historia el término “accountability”, visto desde una perspectiva del ámbito político se utiliza a partir de la década de 1980, como una forma de referirse a la responsabilidad que tiene una persona que ocupa una autoridad pública que implica el uso y disposición de bienes y recursos que son públicos y que, en una dimensión estrictamente política, tiene que justificar y legitimar ante la voluntad de la sociedad.

Es importante destacar lo que menciona Ugalde, en su artículo Rendición de Cuentas en los Gobiernos Estatales y Municipales, en el cual señala que, en ocasiones, control y fiscalización, son términos que se utilizan como sinónimos de rendición de cuentas, sin embargo, el control y fiscalización son mecanismos que permiten supervisar el actuar del gobierno, pero otra cosa muy distinta es la obligación de informar y rendir cuentas de las acciones efectuadas y el uso y destino que se da a los recursos públicos del recurso público.

Lo anterior plantea a la fiscalización como un instrumento o herramienta de un sistema global de rendición de cuentas.

En México, la fiscalización de los recursos públicos está fundamentando en el artículo 79

de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

“Artículo 79. La Auditoría Superior de la Federación de la Cámara de Diputados, tendrá autonomía técnica y de gestión en el ejercicio de sus atribuciones y para decidir sobre su organización interna, funcionamiento y resoluciones, en los términos que disponga la ley.

La función de fiscalización será ejercida conforme a los principios de legalidad, definitividad, imparcialidad y confiabilidad...”.

El mismo artículo 79 refiere que el proceso de fiscalización se llevará a cabo de acuerdo a la información definitiva presentada en la Cuenta Pública, por lo que la ASF deberá fiscalizar en forma posterior los ingresos, egresos y deuda a cualquier entidad fiscalizada, las cuales deberán llevar el control y registro contable, patrimonial y presupuestario de los recursos de la Federación que les sean transferidos y asignados.

Lo anterior deja de manifiesto que la propia CPEUM señala que las entidades fiscalizadas deben llevar el control de acuerdo a los criterios que se establecen en la LGCG, respecto a la información contable, presupuestaria y patrimonial.

Es importante destacar lo que mencionan López y Merino, acerca de que no puede haber fiscalización sin cuentas, es decir, registros confiables, oportunos y comparables.

Ahora bien, la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación tiene como objeto, entre otros, reglamentar el artículo 79 de la CPEUM, además, en el artículo 17, fracción XXVII, establece:

“Artículo 17.- Para la fiscalización de la Cuenta Pública, la Auditoría Superior de la Federación tendrá las atribuciones siguientes:

*...
XXVII. Solicitar la información financiera, incluyendo los registros contables, presupuestarios, programáticos y económicos, así como los reportes institucionales y de los sistemas de contabilidad gubernamental que los entes públicos están obligados a operar con el propósito de consultar la información contenida en los mismos, y...”.*

Lo anterior deja de manifiesto que los entes

públicos serán fiscalizados de acuerdo a la información que debe integrarse y entregarse en apego al cumplimiento de la LGCG y demás información emitida por el Consejo Nacional de Armonización Contable.

2.3. Auditoría Superior de la Federación

La Auditoría Superior de la Federación, es el órgano técnico especializado de la Cámara de Diputados, que cuenta con autonomía técnica de gestión y es la responsable de fiscalizar el uso de los recursos públicos federales en los tres Poderes de la Unión; los órganos constitucionalmente autónomos; los estados y municipios; y en general cualquier entidad, persona física o moral, pública o privada que haya captado, recaudado, administrado, manejado o ejercido recursos públicos federales.

La ASF, de acuerdo al marco de normas profesionales de auditoría emitido por la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), por sus siglas en inglés, lleva a cabo su labor de fiscalización a través de diferentes tipos y enfoques de auditoría, siendo éstas de cumplimiento financiero y de desempeño.

Las auditorías de cumplimiento financiero se llevan a cabo con el objetivo de revisar la recaudación, ministración, administración y la ejecución de los recursos públicos, éstas auditorías pueden ser de diferentes modalidades: inversiones físicas, gasto federalizado y auditoría forense.

Por otra parte, las auditorías de desempeño están orientadas a verificar el cumplimiento de metas alcanzadas y sí los programas del sector público se llevaron a cabo respetando aspectos de eficacia, eficiencia y economía, así como el impacto y el beneficio que tuvieron en la sociedad.

Una vez que la ASF lleva a cabo el ejercicio de fiscalización de recursos, elabora los informes individuales de auditoría a cada ente público auditado, los cuales entrega a la Cámara de Diputados, acompañado del Informe General Ejecutivo del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública, a través del informe la ASF emite acciones a los entes públicos fiscalizados, que son:

1. Recomendación, para fortalecer los procesos administrativos y sistemas de control;

2. Solicitud de aclaración, para que los entes públicos fiscalizados presenten información adicional para atender las observaciones;

3. Pliego de observaciones, la ASF determina el importe sobre un posible daño, perjuicio o ambos a la hacienda pública federal o al patrimonio de los entes públicos;

4. Promoción del ejercicio de la facultad de comprobación fiscal, en la cual el órgano fiscalizador informa a la autoridad competente sobre algún incumplimiento de carácter fiscal;

5. Promoción de responsabilidad administrativo sancionatoria, para que los órganos de control interno de las entidades públicas fiscalizadas lleven a cabo las investigaciones que permita determinar si existe alguna falta de carácter administrativa y

6. Denuncias penales por hechos presuntamente ilícitos.

El gasto federalizado es aquel que la Federación transfiere a las entidades federativas, municipios y demarcaciones y se componen del gasto federalizado programable y Participaciones Federales (no programable).

Para la cuenta pública del ejercicio 2018 la ASF llevó a cabo 1,020 auditorías de gasto federalizado (en adelante: GF), 820 corresponden al gasto federalizado programable (en adelante: GFP), de las cuales 423 son de aportaciones federales, 225 de convenios, 139 de subsidios, 32 de escuelas al cien y 1 de programa de desayunos escolares; 32 corresponden al ejercicio de las Participaciones Federales por las entidades federativas.

El GFP representó el 61.6% del total de auditorías practicadas al gasto federalizado, para el caso de transferencia de los recursos, el universo seleccionado fue 982,240.0 millones de pesos, la muestra auditada por 889,514.3 millones de pesos, que representa el 90.6%. Tratándose del ejercicio de los recursos, el universo seleccionado ascendió a 863,709.2 millones de pesos y a muestra auditada a 767,882.0 millones de pesos, lo que representa el 88.9%.

En las auditorías realizadas al GFP el monto observado fue por 52,328.4 millones de pesos y los principales conceptos fueron los

siguientes:

1. Falta de documentación justificativa y comprobatoria del gasto efectuado por 30,115.7 millones de pesos, que representa el 57.6% del total observado.

2. Recursos no ejercidos, devengados o no reintegrados a la TESOFE, por 7,612.3 millones de pesos que representan el 14.5% del total.

3. Pagos improcedentes o en exceso por 3,708.4 millones de pesos que significan el 7.1%,

4. Recursos ejercidos en conceptos que no atienden los objetivos de los fondos y programas por 2,248.6 millones de pesos que representan el 4.3%.

5. Recursos no entregados a los ejecutores e irregularidades y retrasos en la ministración de recursos o de rendimientos financieros a los entes ejecutores por 1,742.6 millones de pesos, el 3.3%.

6. Transferencias a otras cuentas bancarias, 1,477.0 millones de pesos que constituyeron el 2.8% del total.

7. Pagos de remuneraciones indebidas o injustificadas al personal por un importe de 1,184.7 millones de pesos, el 2.3% y

8. Otros conceptos por 4,239.1 millones de pesos que sumaron el 8.1% del total.

En lo que respecta al apartado del ejercicio de las Participaciones Federales (en adelante: PF) se llevaron a cabo auditorías a las 32 entidades federativas, sumando un universo de 645,350.9 millones de pesos y una muestra auditada de 509,737.1 millones de pesos, que representa el 79.0%.

De las 32 entidades federativas auditadas 9 no registraron un monto observado (Baja California, Chiapas, Ciudad de México, Durango, Hidalgo, Querétaro, Sinaloa, Sonora y Zacatecas), las 23 restantes sí fueron observadas con montos económicos, dando un total de 82,231.6 millones de pesos.

Los principales conceptos observados son:

1. Falta de presentación de la información contractual completa relativa a proveedores y contratistas por un importe de 57,205.4 millones de pesos, que representa el 69.6% del total observado,

2. Falta de documentación comprobatoria de las erogaciones, por 17,301.2 millones de

pesos, el 21.0%,

3. Falta de presentación de información completa de las nóminas, asciende a 7,498.4 millones de pesos que significó el 9.1% y

4. Otros conceptos por 226.6 millones de pesos que representan el 0.3% del total observado.

3. MÉTODO

El presente estudio tiene como objetivo determinar cuáles de las observaciones efectuadas por la Auditoría Superior de la Federación, marcan un incumplimiento a la Ley General de Contabilidad Gubernamental que permita fortalecer los controles internos de los entes públicos, cumplir con la normatividad contable y además disminuir las posibles faltas administrativas y/o económicas.

La presente investigación se considera transaccional, por la recolección de datos una vez en el tiempo, además se considera correlacional ya que presenta un análisis por programa fiscalizado por la ASF, en relación al porcentaje de avance en el cumplimiento de la LGCG, de acuerdo a los últimos datos

presentados por el SEVAC.

3.1. Desarrollo

En esta sección se pretende explicar como se lleva a cabo la investigación. En primer lugar, se revisa la información consistente en los informes publicados de la ASF, en el cual se detallan las observaciones efectuadas, además de los montos, porcentajes de representatividad en relación con las observaciones y el monto de las mismas.

Además, se recopila la información de los porcentajes de avance en el cumplimiento de la LGCG, de acuerdo a los datos de las evaluaciones del SEVAC, publicado en la página del CONAC, posteriormente se organiza la información de tal forma que permita confrontar los montos y las observaciones realizadas por la ASF que muestran incumplimiento a la LGCG.

De acuerdo a la última evaluación publicada por el CONAC, el cumplimiento de la contabilidad gubernamental por entidad federativa es el siguiente:

Tabla 1. Cumplimiento de la contabilidad gubernamental por entidad federativa

Entidad federativa	% de cumplimiento
Aguascalientes	88.25
Baja California	93.91
Baja California Sur	66.11
Campeche	87.48
Chiapas	90.64
Chihuahua	55.69
Ciudad de México	97.46
Coahuila	85.89
Colima	80.31
Durango	83.46
Guanajuato	55.91
Guerrero	60.34
Hidalgo	96.06
Jalisco	69.59
México	86.48
Michoacán	62.47
Morelos	93.91
Nayarit	76.68
Nuevo León	80.97

Oaxaca	40.69
Puebla	86.85
Querétaro	87.78
Quintana Roo	70.97
San Luis Potosí	62.59
Sinaloa	73.43
Sonora	48.54
Tabasco	81.95
Tamaulipas	87.00
Tlaxcala	84.80
Veracruz	72.39
Yucatán	56.01
Zacatecas	71.98

Fuente: Elaboración propia con información de la bibliografía consultada.

Según el informe emitido por la ASF de la cuenta pública 2018, los montos observados en millones de pesos por entidad federativa del GFP y el ejercicio de PF, son los siguientes:

Tabla 2. Informe emitido por la ASF de la cuenta pública por entidad federativa

Entidad federativa	Monto observado GFP	Monto observado PF
Aguascalientes	277.5	2,083.2
Baja California	395.6	0.0
Baja California Sur	156.9	729.5
Campeche	1,048.7	2,941.1
Chiapas	2,159.4	0.0
Chihuahua	1,264.8	7,080.6
Ciudad de México	1,678.4	0.0
Coahuila	1,618.6	2,936.3
Colima	610.5	3,501.7
Durango	195.4	0.0
Guanajuato	500.6	4,513.6
Guerrero	1,103.8	201.1
Hidalgo	1,204.6	0.0
Jalisco	2,170.2	5,135.3
México	3,646.4	14,917.8
Michoacán	1,815.0	4,098.5
Morelos	2,214.1	4,717.5
Nayarit	1,600.1	967.0
Nuevo León	5,925.3	102.7
Oaxaca	3,735.1	0.7
Puebla	2,811.4	7,232.7
Querétaro	35.7	0.0
Quintana Roo	570.4	1.7
San Luis Potosí	3,889.7	1,508.5
Sinaloa	353.0	0.0
Sonora	438.3	0.0
Tabasco	3,005.8	9,033.5
Tamaulipas	3,857.6	9,469.1
Tlaxcala	254.2	239.4
Veracruz	872.1	819.7

Yucatán	258.2	0.5
Zacatecas	620.4	0.0

Fuente: Elaboración propia con información de la bibliografía consultada (2018).

3.2. Hipótesis

Para este proyecto de investigación la hipótesis planteada es la siguiente:

H1: Las entidades federativas que tienen mayor porcentaje en el cumplimiento de la contabilidad gubernamental obtienen menor monto observado en la fiscalización efectuada por la ASF a los recursos públicos federales.

4. RESULTADOS

De acuerdo a los montos observados a las entidades federativas y a los porcentajes de cumplimiento de la contabilidad gubernamental la hipótesis planteada no se

cumple ya que existen casos que muestran un bajo porcentaje de avance, sin embargo, el monto observado es poco significativo (Sonora, Oaxaca, por mencionar algunos), por el contrario, existen casos con un alto porcentaje de cumplimiento de la contabilidad gubernamental, con un monto observado elevado (Morelos, Coahuila, Tamaulipas, Tabasco).

Por otra parte, de acuerdo al análisis específico de las observaciones efectuadas por la ASF se presenta la siguiente información:

Tabla 3. Análisis específico de las observaciones efectuadas por la ASF

Observación	Monto	Incumplimiento LGG y normatividad
Falta de documentación justificativa y comprobatoria	30,115.7 millones de pesos	Artículo 42 LGCG.
Falta de documentación comprobatoria de las erogaciones (participaciones federales)	17,301.2 millones de pesos	Artículo 42 LGCG.
Presentación de información contractual de proveedores y contratistas	57,205.4 millones de pesos	Acuerdo por el que se emiten las normas y metodología para la determinación de los momentos contables de los egresos (gasto comprometido).
Transferencias a otras cuentas bancarias	1,477 millones de pesos	Artículo 69 de la LGCG y Norma para establecer la estructura de información de la relación de las cuentas bancarias productivas específicas
Falta de presentación de información	7,498.4	Artículo 42 y 70 LGCG.

Fuente: Elaboración propia con información de la bibliografía consultada.

Es importante resaltar que observaciones respecto a recursos no ejercidos o devengados, se relacionan con los momentos contables que se señalan en la LGCG, sin embargo, hay que considerar lo que menciona el artículo 17 de la Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios:

“Artículo 17. Las Entidades Federativas, a más tardar el 15 de enero de cada año, deberán reintegrar a la Tesorería de la Federación las Transferencias federales etiquetadas que, al 31 de diciembre del ejercicio fiscal inmediato anterior no hayan sido devengadas por sus Entes Públicos.

Sin perjuicio de lo anterior, las

Transferencias federales etiquetadas que, al 31 de diciembre del ejercicio fiscal inmediato anterior se hayan comprometido y aquéllas devengadas pero que no hayan sido pagadas, deberán cubrir los pagos respectivos a más tardar durante el primer trimestre del ejercicio fiscal siguiente, o bien, de conformidad con el calendario de ejecución establecido en el convenio correspondiente; una vez cumplido el plazo referido, los recursos remanentes deberán reintegrarse a la Tesorería de la Federación, a más tardar dentro de los 15 días naturales siguientes.

... Para los efectos de este artículo, se entenderá que las Entidades Federativas han

devengado o comprometido las Transferencias federales etiquetadas, en los términos previstos en el artículo 4, fracciones XIV y XV de la Ley General de Contabilidad Gubernamental”.

5. CONCLUSIONES

Aún y cuando es importante concluir con el proceso de la implementación de la contabilidad gubernamental, con el presente trabajo de investigación se muestra que no existe una relación directa entre el porcentaje de cumplimiento y los montos observados por la ASF, sin embargo, sí existen conceptos que son observados y que muestran incumplimiento a la LGCG y su normatividad, por lo que resulta indispensable que los entes públicos identifiquen las causas de las observaciones, fortalezcan sus controles internos que coadyuven a evitar la recurrencia en las observaciones, de lo contrario podrían ser acreedores de procedimientos de responsabilidad administrativa y/o causar daño a la hacienda pública federal.

REFERENCIAS

- ASF (2020). Recuperado en marzo de 2020, de <https://www.asf.gob.mx/>
- Broadbent, J. & Guthrie, J. (2008). Public sector to public service: 20 years of contextual accounting research". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 21(2). 129-180.
- CONAC (2015). Recuperado en marzo de 2020, de <https://www.conac.gob.mx/>
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. 1917. Diario Oficial de la Federación, México. H. Congreso de la Unión.
- Crespo, J., Fundamentos Políticos de la Rendición de Cuentas, Serie: Cultura de la rendición de cuentas, México.
- Exposición de motivos de la Ley General de Contabilidad Gubernamental. 2008. *Gaceta Parlamentaria*, 2627(3).
- Fuertes, I. (2007). Un análisis del grado de comparabilidad de la información contable pública basado en la rigidez del marco regulador de la IFAC. *Revista Presupuesto y Gasto Público*, 47. 65-86.
- Intosai Professional Standards Committee. *La Declaración de Lima*. Recuperado en julio de 2020, de <http://www.orfis.gob.mx/wp-content/uploads/2017/05/1.DeclaraciondeLima.pdf>
- Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios. 2016. *Diario Oficial de la Federación*, México. H. Congreso de la Unión.
- Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación. 2016. *Diario Oficial de la Federación*, México. H. Congreso de la Unión.
- Ley General de Contabilidad Gubernamental. 2008. *Diario Oficial de la Federación*, México. H. Congreso de la Unión. Ley General de Responsabilidades Administrativas. 2016. *Diario Oficial de la Federación*, México. H. Congreso de la Unión.
- López, S. & Merino, M., *La rendición de cuentas en México: perspectivas y retos*. Biblioteca jurídica virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM.
- Ouda, H. (2004). Basic Requirements model for successful implementation of accrual accounting in the public sector. *The International Consortium on Governmental Financial Management*, 4(1). 78-99.
- Romero, A., *Teoría, evidencia y prospectiva de la Fiscalización y Rendición de Cuentas en México*, Instituto Nacional de Administración Pública, A.C., 2019.
- Ugalde L., *La Rendición de Cuentas en los Gobiernos Estatales y Municipales, Serie: Cultura de la rendición de cuentas*. México.
- Schedler, A., *¿Qué es la rendición de cuentas?*. México, IFAI. 2004.