



UNIVERSIDAD VERACRUZANA

FACULTAD DE CONTADURÍA Y ADMINISTRACIÓN

ZONA XALAPA

DIAGNÓSTICO DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL EN ORGANISMOS PÚBLICOS DESCENTRALIZADOS EN EL ESTADO DE VERACRUZ

TRABAJO RECEPCIONAL EN LA MODALIDAD DE:

TESIS

COMO REQUISITO PARA OBTENER EL TÍTULO DE

MAESTRO EN AUDITORÍA

PRESENTA:

JOSÉ EFRAÍN MONTERO MORA

ASESORES:

MTRA. SUZEL GOMEZ JIMÉNEZ

XALAPA, VER.

ABRIL DE 2016

CONTENIDO

| | |
|--|----|
| ABREVIATURAS | 4 |
| INTRODUCCIÓN..... | 6 |
| PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA..... | 7 |
| JUSTIFICACIÓN..... | 9 |
| OBJETIVOS | 10 |
| CAPITULO I SUSTENTO DE LA INVESTIGACION..... | 11 |
| 1.1 ANTECEDENTES..... | 11 |
| 1.1.1 LEY DE PRESUPUESTO, CONTABILIDAD Y GASTO PÚBLICO FEDERAL... .. | 11 |
| 1.1.2 LEY FEDERAL DE PRESUPUESTO Y RESPONSABILIDAD HACENDARIA .. | 13 |
| 1.1.3 LEY GENERAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL | 16 |
| 1.2 MARCO CONTEXTUAL | 28 |
| 1.2.1 CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL Y CONTABILIDAD FINANCIERA..... | 28 |
| 1.2.2 CAPACITACIÓN..... | 34 |
| 1.2.3 ARMONIZACIÓN CONTABLE AL 2012 | 39 |
| 1.2.4 ARMONIZACIÓN CONTABLE AL 2013 EN OPD..... | 45 |
| 1.3 MARCO NORMATIVO | 48 |
| 1.3.1 SISTEMA NACIONAL DE FISCALIZACIÓN..... | 48 |
| 1.3.2 RESPONSABILIDAD Y SANCIONES DE LOS SERVIDORES PÚBLICOS..... | 51 |
| 1.3.3 CÓDIGO PENAL FEDERAL..... | 54 |
| 1.3.4 CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO DE VERACRUZ DE IGNACIO DE LA LLAVE | 56 |
| 1.3.5 OBLIGACIONES FISCALES EN MATERIA DE CONTABILIDAD..... | 59 |
| 1.3.6 SISTEMA DE CONTABILIDAD ARMONIZADO | 62 |
| 1.3.7 SISTEMA DE CONTABILIDAD PARA EL ESTADO DE VERACRUZ..... | 68 |
| CAPITULO II METODOLOGÍA..... | 70 |
| 2.1 MÉTODO..... | 70 |
| 2.2 TIPO DE INVESTIGACIÓN..... | 71 |
| 2.2 HIPÓTESIS..... | 72 |
| 2.3 DEFINICIÓN DE VARIABLES | 73 |

| | |
|--|-----|
| 2.4 POBLACIÓN Y MUESTRA | 75 |
| 2.5 TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE DATOS..... | 79 |
| 2.6 ANÁLISIS DE DATOS..... | 80 |
| CAPITULO III ANALISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS | 81 |
| DISCUSIÓN..... | 91 |
| CONCLUSIONES..... | 94 |
| PROPUESTA | 97 |
| ANEXO: CUESTIONARIO | 101 |
| BIBLIOGRAFÍA..... | 104 |

ABREVIATURAS

ASF. Auditoría Superior de la Federación.

ASOFIS. Asociación Nacional de Organismos de Fiscalización Superior y Control Gubernamental A.C.

CFF. Código Fiscal de la Federación.

CONAC. Consejo Nacional de Armonización Contable.

COVAC. Consejo Veracruzano de Armonización Contable.

CPCE-F. Comisión Permanente de Contralores Estados-Federación.

CPEUM. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

INTOSAI. Organización Internacional de Entidades Fiscalizadores Superiores.

ISSAI. Normas Internacionales de la Entidades Fiscalizadoras Superiores.

LFPRH. Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria.

LFRSP. Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

LGCG. Ley General de Contabilidad Gubernamental.

LISR. Ley del Impuesto Sobre la Renta.

LOPEEV. Ley Orgánica del Poder Ejecutivo del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave.

LPCGPF. Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.

OPD. Organismos Públicos Descentralizados.

ORFIS. Órgano de Fiscalización del Estado de Veracruz.

PEF. Presupuesto de Egresos de la Federación.

RICGEV. Reglamento Interior de la Contraloría General del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave.

SAT. Servicio de Administración Tributaria.

SEFIPLAN. Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz.

SFP. Secretaría de la Función Pública.

SHCP. Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

SIAFEV. Sistema Integral de Administración Financiera del Estado de Veracruz.

SIGMAVER. Sistema de Información y Gestión Municipal Armonizado de Veracruz.

SNF. Sistema Nacional de Fiscalización.

SPP. Secretaría de Programación y Presupuesto.

SUAFOP. Sistema Único de Administración Financiera de Organismos Públicos.

INTRODUCCIÓN

La Contabilidad Gubernamental (CG) está pasando por una serie de cambios en la manera que debe realizarse; con la entrada en vigor de la Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG) los entes públicos deben armonizar su contabilidad y la emisión de su información financiera.

La LGCG establece que la CG debe 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, incluyendo las obligaciones contingentes y el patrimonio del Estado.

Los entes públicos que deben Armonizar la contabilidad son 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.

En el Estado de Veracruz la Administración Pública del Estado está integrada por el Poder Ejecutivo, Poder Legislativo, Poder Judicial, Organismos Autónomos, Universidad Veracruzana, Organismos Descentralizados, Empresas de Participación Estatal, Fideicomisos Públicos y Ayuntamientos.

El presente trabajo de investigación se centra en analizar los motivos que pueden ocasionar que no se haya implementado en los Organismos Descentralizados del Estado de Veracruz (OPD); es importante resaltar que aunque se han otorgado prórrogas a los entes públicos para el cumplimiento de algunos lineamientos después de seis años no se ha logrado en su totalidad la armonización contable.

El principal cuestionamiento que se hace en el presente trabajo es el relativo a identificar si uno de los motivos por los que no se ha implementado es la capacitación brindada a los entes.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

La Administración Pública del Estado de Veracruz está conformada por el Poder Ejecutivo donde se encuentran las Dependencias, Organismos Descentralizados, Fideicomisos; por el Poder Legislativo está integrado por el Congreso del Estado; y por el Poder Judicial, donde se encuentran el Tribunal Superior de Justicia, el Tribunal , Electoral, el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, el Tribunal de Conciliación y Arbitraje.

De acuerdo con la información correspondiente a los años 2011, 2012, 2013 publicada por el Órgano de Fiscalización del Estado de Veracruz (ORFIS) a través del informe de la Cuenta Pública, los entes públicos no han armonizado en su totalidad la CG.

En el informe de la cuenta pública, emitido por el ORFIS, se puede ver que hasta el año 2014 no se logrado implementar en su totalidad el Sistema de Contabilidad Gubernamental, esto deja a un lado el cumplimiento de los objetivos por los que la LGCG fue promulgada; la contabilidad de los entes públicos no ha podido generar información que facilite la fiscalización de los activos, pasivos, ingresos y gastos, tampoco ha contribuido a la medición de la eficacia, economía y eficiencia del gasto e ingresos públicos ni a la administración de la deuda pública como lo manda el artículo 2 de la LGCG.

Si bien es cierto que desde que fue expedida la LGCG se han otorgado prórrogas en cuanto a presentación de información y al cumplimiento de algunas disposiciones, debe hacerse un análisis sobre el por qué de esta situación; de igual manera es importante conocer el avance que se tiene en el cumplimiento de los establecido en dicha Ley.

Revisando la literatura existente sobre Finanzas Públicas y Contabilidad Gubernamental Amaro, el autor Guzmán(1994) ¹ menciona lo siguiente:

¹ (Amaro Guzman, 1994, pág. 35)

"en los próximos años, en América Latina, el sistema de contabilidad gubernamental deberá transformarse más que ningún otro para adaptarse a las exigencias de la planificación..."

"es indispensable que el Estado disponga de un sistema de contabilidad que le permita saber exactamente la utilización que se ha dado a los recursos públicos, como única vía para establecer una verdadera racionalización de las opciones contenidas en el Presupuesto."

Ante tal situación surge el cuestionamiento sobre por qué no se ha podido Armonizar en su totalidad la CG; siendo una de las posibles respuestas, que no se ha realizado una capacitación acorde a las necesidades de los que intervienen en dicha Armonización.

En este tenor, es conveniente que analicemos las diferencias y similitudes existentes entre la Contabilidad Gubernamental y la Contabilidad Financiera para poder identificar si la aplicación de ambas ramas de la Contabilidad es similar.

Al respecto, se plantea la pregunta de si dadas las diferencias entre las ramas de la contabilidad hacen que no sea posible implementar la contabilidad gubernamental.

De igual manera se analizan otros posibles motivos que han retrasado la implementación los cuales son los referidos a recursos económicos, materiales, humanos, etc.

JUSTIFICACIÓN

Uno de los objetivos de la armonización contable es el de contar con información financiera que sea útil, confiable, relevante, comprensible y comparable ya que los informes que se preparen deben estar integrados por información que permita una adecuada interpretación sobre la situación de los entes públicos. De esta manera la información financiera mostrará con fidelidad y claridad los resultados alcanzados.

El correcto cumplimiento a lo dispuesto por la LGCG seguramente hará que los entes públicos cumplan con la rendición de cuentas y transparencia en el manejo de los recursos.

La justificación del presente trabajo de investigación tiene sustento en la necesidad que tiene para el Estado Mexicano lograr la Armonización de la Contabilidad Gubernamental.

En este sentido, el trabajo se llevará a cabo en el Estado de Veracruz y considerando para ello únicamente a los Organismos Públicos Descentralizados del Poder Ejecutivo en Estado de Veracruz, sin que el estudio se lleve a cabo a todas las Dependencias y Entes de la de la Administración Pública del Estado de Veracruz; lo anterior por la magnitud de los Entes Públicos del Estado de Veracruz.

OBJETIVOS

- Identificar los Organismos Públicos Descentralizados que han logrado implementar el sistema de contabilidad gubernamental establecido en la LGCG.
- Identificar los factores por los que no se ha llevado a cabo la implementación del sistema de contabilidad gubernamental.
- Identificar si se dio capacitación para la implementación del Sistema de Contabilidad Gubernamental se dio capacitación a las personas involucradas.
- Identificar las diferencias entre la Contabilidad Gubernamental y la Contabilidad Financiera.
- Identificar el nivel de conocimiento en el tema de Contabilidad Gubernamental.

CAPITULO I SUSTENTO DE LA INVESTIGACION

1.1 ANTECEDENTES

1.1.1 LEY DE PRESUPUESTO, CONTABILIDAD Y GASTO PÚBLICO FEDERAL

La Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal (LPCGPF), que estuvo vigente hasta el mes de marzo de 2006, tenía por objetivo normar y regular el presupuesto, la contabilidad y el gasto público federal; la entidad encargada de vigilar su aplicación era la Secretaría de Programación y Presupuesto (SPP).

La SPP tenía la obligación de proporcionar, a solicitud de los diputados al Congreso de la Unión, todos los datos estadísticos e información general que explicaran las proposiciones del Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación.

Dentro de la LPCGPF se indicaba que cada entidad estaba obligada a llevar su propia contabilidad, en donde debía incluirse a las cuentas para registrar tanto los activos, pasivos, capital o patrimonio, ingresos, costos y gastos, como las asignaciones, compromisos y ejercicios correspondientes a los programas y partidas de su propio presupuesto; los catálogos de cuentas debían ser emitidos y autorizados la SPP.

De acuerdo con el artículo 40 de la LPCGPF (2006)² las características que debía tener la Contabilidad eran las siguientes:

- a)** Realizarse con base acumulativa para determinar costos y facilitar la formulación, ejercicio y evaluación de los presupuestos y sus programas con objetivos, metas y unidades responsables de su ejecución.

- b)** Diseñarse y operarse en forma que faciliten la fiscalización de los activos, pasivos, ingresos, costos, gastos, avances en la ejecución de

² (Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, 2006, pág. 7)

programas y en general de manera que permitan medir la eficacia y eficiencia del gasto público federal.

La SPP era la obligada a la consolidación de los estados financieros y demás información financiera, presupuestal y contable que emanen de las contabilidades de las entidades comprendidas en el Presupuesto de Egresos de la Federación (PEF); es decir, era la responsable de la formulación de la Cuenta anual de la Hacienda Pública Federal para someterla a consideración del Presidente de la República y dar cumplimiento al artículo 74 fracción IV Constitucional.

Como puede entenderse, hasta el mes de marzo de 2006 la LPCGPF estuvo vigente y debe resaltarse que las entidades eran responsables de llevar su contabilidad; es importante comentar que la contabilidad era independiente en cada entidad y por lo tanto no existía una armonización de la contabilidad.

1.1.2 LEY FEDERAL DE PRESUPUESTO Y RESPONSABILIDAD HACENDARIA

Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria (LFPRH) es expedida en el mes de marzo de 2006, abroga a la LPCGPF. Esta disposición tiene por objeto reglamentar los artículos 74 fracción IV, 75, 126, 127 y 134 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de programación, presupuestación, aprobación, ejercicio, control y evaluación de los ingresos y egresos públicos federales.

El artículo 1 de la LFPRH (2006)³ indica que los sujetos obligados a cumplir con las disposiciones establecidas en ella deberán observar que la administración de los recursos públicos federales se realice con base en criterios de legalidad, honestidad, eficiencia, eficacia, economía, racionalidad, austeridad, transparencia, control, rendición de cuentas y equidad de género.

En esta disposición se indicaba que el Ejecutivo Federal, por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), debían estar a cargo de la programación y presupuestación del gasto público federal correspondiente a las dependencias y entidades.

Se asignaban funciones de control y evaluación de dicho gasto a la SHCP y a la Secretaría de la Función Pública (SFP), en el ámbito de sus respectivas atribuciones. Asimismo, SFP tenía la tarea de inspeccionar y vigilar el cumplimiento de las disposiciones de esta Ley y de las que de ella emanen, respecto de dicho gasto.

Con respecto a la generación de la contabilidad, se estableció que la contabilidad gubernamental debía llevarse con base acumulativa. Para ello, los sistemas de contabilidad debían estar diseñados y operados en forma que facilitaran el registro y la fiscalización de los activos, pasivos, ingresos, costos y gastos, y contribuyeran a medir los avances en la ejecución de programas y proyectos y que permitieran medir la eficacia, economía y eficiencia del gasto público federal, los ingresos, la

³ (Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, 2006, pág. 1)

administración de la deuda incluyendo las obligaciones contingentes y el patrimonio del Estado, según el artículo 86 de la LFPRH (2006)⁴.

Otros aspectos que debe facilitar la contabilidad son:

1. La determinación de gastos y costos históricos.
2. El seguimiento y fiscalización del Presupuesto de Egresos.
3. Proporcionar elementos para la evaluación de los presupuestos y los programas con base en los objetivos, metas y unidades responsables, con un sistema de indicadores, complementario a la información contable, que facilite la medición del impacto del gasto público en el bienestar de la población.

Al hablar de base acumulativa en la contabilidad se indica que el registro de las operaciones debe hacerse en la fecha en que crean valor económico o que modifiquen el patrimonio o su composición, aun cuando su pago sea posterior.

El artículo 88 de la LFPRH (2006) indica los requisitos del sistema de contabilidad gubernamental:

- a) Será definido, desarrollado y supervisado, atendiendo las aportaciones técnicas de la Auditoría y de la Función Pública, por la instancia que determine la Secretaría.
- b) Comprenderá el conjunto de principios, normas y procedimientos técnicos que permiten registrar, procesar, evaluar e informar sobre las transacciones relativas a la situación financiera de los ejecutores de gasto e ingreso públicos y los que afecten el patrimonio público.
- c) Comprenderá la captación y el registro de las operaciones financieras, presupuestarias y de consecución de metas, a efecto de suministrar información que coadyuve a la toma de decisiones, la transparencia, la evaluación de las actividades efectuadas y la rendición de cuentas.

Esta disposición jurídica también indica que para el registro de las operaciones debe atenderse a lo establecido por los principios de contabilidad gubernamental

⁴ (Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, 2006, pág. 33)

generales y específicos así como a las disposiciones emitidas por la Auditoría Superior de la Federación (ASF), la SHCP y la SFP.

Con respecto a la integración de la Cuenta Pública será la SHCP la responsable de hacerlo debiendo consolidar los estados financieros y demás información financiera, presupuestaria y contable que emanen de las contabilidades de los ejecutores de gasto.

1.1.3 LEY GENERAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

En el año 2008 son presentadas una serie de reformas constitucionales en torno a los sistemas de información contable aplicables a los tres niveles de gobierno bajo el argumento que era necesario armonizar y modernizar los esquemas contables que propiciaran su fortalecimiento.

En particular, en el mes de mayo del 2008 se expide el Decreto de Reformas Constitucionales para incrementar la calidad del gasto y fortalecer la transparencia y la rendición de cuentas el cual presenta reformas a los artículos 73, 74, 79 y 116 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM).

Dichas reformas contemplan que debe garantizarse la armonización contable a nivel nacional por medio de la expedición de leyes en materia de contabilidad gubernamental; indican la entrega de informes periódicos sobre el resultado de la revisión de la Cuenta Pública a la Cámara de Diputados y señalan que las legislaturas de los estados deben contar con entidades estatales de fiscalización, entre otros.

Algunos de los motivos por los que se hacen necesarias estas modificaciones a la normatividad en materia de CG son el de buscar que la información contable mantenga congruencia con la información presupuestaria, el de tener un registro y control adecuados de los bienes muebles e inmuebles propiedad de los entes públicos, el de generar información contable en tiempo real, el de contribuir a un mejor control de los recursos financieros y el patrimonio de los entes públicos y dejar en claro las sanciones a quienes incumplan las obligaciones legales.

Una vez definidos los objetivos que debían cumplirse en materia contable, el 31 de diciembre de 2008 es publicada en el Diario Oficial de la Federación la LGCG, a partir de este momento quedan establecidos los lineamientos en torno a la armonización contable fijando así las bases contables que han de aplicarse dentro de los entes públicos.

Con la publicación de la LGCG se derogan algunas disposiciones contenidas en la LFPRH; dentro de ella se incluye la normatividad relativa a la Armonización Contable así como los elementos que deben contener los estados financieros

Ante tal situación debe crearse el Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC) cuyo objetivo es el de llevar a cabo la coordinación de la armonización contable así como la emisión de las normas contables y lineamientos para la generación de información financiera que deben aplicarse.

Esta modificación a la Ley de Contabilidad busca que los entes públicos de los órdenes de gobierno dispongan de una contabilidad armónica que refleje los activos, pasivos, ingresos y gastos; precisa el contenido de la Cuenta Pública a efecto de que el Poder Legislativo de cada orden de gobierno cuente con mejores elementos para fiscalizar el gasto público y dar seguimiento a los registros contables del gasto.

Con la entrada en vigor de la LGCG se establecen los lineamientos que han de cumplirse por los entes públicos a fin de lograr una armonización de la contabilidad gubernamental; en su artículo 1 se indica claramente que el objeto principal de la Ley es el de establecer los criterios generales que rijan la contabilidad gubernamental y la emisión de información financiera de los entes públicos.

En primer lugar debe quedar claro el significado de armonización ya que es el objetivo perseguido en esta disposición; según la LGCG armonización significa:

"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."⁵

⁵ (Ley General de Contabilidad Gubernamental, 2014, pág. 2)

Otro concepto que debe explicarse es el de cuanta pública y dentro de la LGCG se conceptualiza como:

"El documento a que se refiere el artículo 74, fracción VI de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; así como el informe que en términos del artículo 122 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos rinde el Distrito Federal y los informes correlativos que, conforme a las constituciones locales, rinden los estados y los municipios."⁶

Los sujetos de aplicación de la contabilidad gubernamental son los entes públicos los cuales están definidos en la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria (LFPRH) de la siguiente manera:⁷

“Dependencias: las Secretarías de Estado, incluyendo a sus respectivos órganos administrativos desconcentrados; órganos reguladores coordinados en materia energética y la Consejería Jurídica del Ejecutivo Federal conforme a lo dispuesto en la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. Asimismo, aquellos ejecutores de gasto como los Poderes Legislativo y Judicial, los entes autónomos a los que se asignen recursos del Presupuesto de Egresos a través de los ramos autónomos (...)”

“Entes autónomos: las personas de derecho público de carácter federal con autonomía en el ejercicio de sus funciones y en su administración, creadas por disposición expresa de la Constitución Política.”

“Entidades: los organismos descentralizados, empresas de participación estatal y fideicomisos públicos, que de

⁶ (Ley General de Contabilidad Gubernamental, 2014, pág. 2)

⁷ (Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, 2015, pág. 1)

conformidad con la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal sean considerados entidades paraestatales.”

“Entidades federativas: los estados de la Federación y el Distrito Federal.”

La LGCG (2014)⁸ indica que el sistema de contabilidad que deberán tener los entes públicos registrará de manera armónica, delimitada y específica las operaciones presupuestarias y contables derivadas de la gestión pública, así como otros flujos económicos; generará estados financieros, confiables, oportunos, comprensibles, periódicos y comparables, los cuales serán expresados en términos monetarios. Cada ente público será responsable de su contabilidad, de la operación del sistema; así como del cumplimiento de lo dispuesto por esta Ley y las decisiones que emita el CONAC; estará conformado por el 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.

Para cumplir con lo establecido en la LGCG los entes públicos deben asegurarse que el sistema de contabilidad:

- a) Refleje la aplicación de los principios, normas contables generales y específicas e instrumentos que establezca el consejo;
- b) Facilite el reconocimiento de las operaciones de ingresos, gastos, activos, pasivos y patrimoniales de los entes públicos;
- c) Integre en forma automática el ejercicio presupuestario con la operación contable, a partir de la utilización del gasto devengado;
- d) Permita que los registros se efectúen considerando la base acumulativa para la integración de la información presupuestaria y contable;

⁸ (Ley General de Contabilidad Gubernamental, 2014, pág. 11)

- e) Refleje un registro congruente y ordenado de cada operación que genere derechos y obligaciones derivados de la gestión económico-financiera de los entes públicos;
- f) 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
- g) Facilite el registro y control de los inventarios de los bienes muebles e inmuebles de los entes públicos.

Es importante comentar que el 30 de diciembre de 2015 se hacen modificaciones a la LGCG las cuales no forman parte de este trabajo por haber sido publicadas posterior a su terminación.

ARMONIZACIÓN EN EL ESTADO DE VERACRUZ.

En el caso del Estado de Veracruz, dentro de la Ley Orgánica del Poder Ejecutivo del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave se definen a los Organismos Públicos Descentralizados como las personas jurídicas creadas por ley o decreto del Congreso del Estado, o por decreto del titular del Ejecutivo, con personalidad jurídica y patrimonio propios.

La siguiente tabla nos indica la conformación de la Administración Pública del Estado de Veracruz.

Tabla 1. Entes de la Administración Pública del Estado de Veracruz.

| Administración Pública del Gobierno del Estado de Veracruz | Total |
|---|--------------|
| Poder Legislativo | 1 |
| Poder Judicial | 1 |
| Dependencias Administración Pública | 20 |
| Organismos Públicos Descentralizados | 31 |
| Fideicomisos | 7 |
| Municipios | 212 |
| Autónomos | 6 |
| Total | 278 |

Fuente: Elaboración propia (2015).

Los Organismos Públicos Descentralizados son presentados en la siguiente tabla.

Tabla 2 . Organismos Públicos Descentralizados .

| Organismos Públicos Descentralizados | |
|--|--|
| Consejo de Desarrollo del Papaloapan | El Colegio de Veracruz |
| Instituto Veracruzano de Bioenergéticos | Consejo Veracruzano de Investigación Científica y Desarrollo Tecnológico |
| Sistema Estatal para el Desarrollo Integral de la Familia | Colegio de Estudios Científicos y Tecnológicos |
| Régimen Estatal de Protección a la Salud | Universidad Politécnica de Huatusco |
| Comisión de Arbitraje Médico | Universidad Popular Autónoma de Veracruz |
| Academia Veracruzana de las Lenguas Indígenas | Instituto Veracruzano de la Vivienda |
| Instituto Veracruzano del Deporte | Instituto Veracruzano de las Mujeres |
| Instituto de Espacios Educativos | Instituto Veracruzano de Desarrollo Municipal |
| Colegio de Bachilleres | Comisión Estatal para la Atención Integral a Víctimas del Delito |
| Comité Organizador de los Juegos Deportivos Centroamericanos, Para centroamericanos y del Caribe Veracruz 2014 | Radiotelevisión de Veracruz |
| Institutos Tecnológicos Superiores | Instituto de Capacitación para el Trabajo |
| Instituto Veracruzano de Educación para los Adultos | Instituto Veracruzano de la Cultura |
| Colegio Nacional de Educación Profesional Técnica | Procuraduría Estatal de Protección al Medio Ambiente |
| Universidad Tecnológica del Sureste | Comisión del Agua del Estado de Veracruz |
| Universidad Tecnológica del Centro | Instituto de Pensiones del Estado |
| Universidad Tecnológica de Gutiérrez Zamora | |

Fuente: Elaboración propia (2015).

En este orden de ideas y con el objeto principal de establecer los criterios generales que rijan la contabilidad gubernamental la citada LGCG en su artículo 2 indica lo siguiente:⁹

"Los entes públicos deben aplicar la contabilidad gubernamental para 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, incluyendo las obligaciones contingentes y el patrimonio del Estado.

Los entes públicos deberán seguir las mejores prácticas contables nacionales e internacionales en apoyo a las tareas de planeación financiera, control de recursos, análisis y fiscalización."

Por lo tanto, esta disposición jurídica tiene como fin principal el ayudar a la fiscalización de las cuentas públicas.

Debemos observar que a cinco años de su entrada en vigor ya se tienen algunos avances en materia de armonización contable pero es claro que no se ha logrado implementar en su totalidad.

Derivado de esta ley se crea el Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC), organismo que tiene a cargo la rectoría de la armonización contable.

En la LGCG se define al CONAC como el órgano de coordinación para la armonización de la contabilidad gubernamental, dicho órgano tiene por objeto la emisión de las normas contables y lineamientos para la generación de información financiera que aplicarán los entes públicos, incluye éste concepto a todos los organismos que disponen de recursos públicos.

⁹ (Ley General de Contabilidad Gubernamental, 2014, pág. 2)

Como se comento anteriormente, el CONAC es el órgano de coordinación para que se logre la armonización contable y debe emitir la normatividad contable así como los lineamientos para la generación y emisión de la información financiera.

De acuerdo con la LGCG el CONAC está integrado por el Secretario de Hacienda y Crédito Público; los subsecretarios de Egresos, Ingresos y de Hacienda y Crédito Público, de la Secretaría de Hacienda; el Tesorero de la Federación; el titular de la unidad administrativa de la Secretaría de Hacienda responsable de la coordinación con las entidades federativas; un representante de la Secretaría de la Función Pública; cuatro gobernadores de las entidades federativas; dos representantes de los ayuntamientos de los municipios o de los órganos político-administrativos de las demarcaciones territoriales del Distrito Federal, y un secretario técnico.

Algunas de las facultades que tiene el CONAC son emitir el marco conceptual, los postulados básicos, el plan de cuentas, los elementos mínimos que deben contener los manuales de contabilidad gubernamental, junto con los reclasificadores de catálogos de cuentas para el caso de los correspondientes al sector paraestatal; así como las normas contables y de emisión de información financiera, generales y específicas, que hayan sido formuladas y propuestas por el secretario técnico; emitir los requerimientos de información adicionales y los convertidores de las cuentas contables y complementarias, para la generación de información necesaria, en materia de finanzas públicas, para el sistema de cuentas nacionales y otros requerimientos de información de organismos internacionales de los que México es miembro; emitir el marco metodológico para llevar a cabo la integración y análisis de los componentes de las finanzas públicas a partir de los registros contables y el proceso presupuestario, considerando los principales indicadores sobre la postura fiscal y los elementos de las clasificaciones de los ingresos y gastos; nombrar a los representantes de los municipios y demarcaciones territoriales del Distrito Federal que integren el consejo y el comité; determinar los plazos para que la Federación, las entidades

federativas, los municipios adopten las decisiones que emita el consejo; entre otras.

Al año 2014 el (Consejo Nacional de Armonización Contable, 2014)¹⁰ ha emitido la siguiente normatividad:

- Marco conceptual y postulados básicos de Contabilidad Gubernamental.
- Clasificadores Presupuestarios.
- Plan de cuentas.
- Reglas de registro.
- Instructivos de cuentas.
- Guías contabilizadoras y modelos de asiento.
- Estados financieros contables.
- Estados financieros presupuestarios.
- Estados e informes programáticos.
- Indicadores de postura fiscal.
- Manuales simplificados a municipios.
- Cuenta Pública.
- Lineamientos de control.
- Transparencia.

Mediante Ley Número 237 (2011)¹¹ se crea el Consejo Veracruzano de Armonización Contable (COVAC) con la finalidad de coordinar la armonización de la contabilidad gubernamental en los entes públicos del Estado de Veracruz.

El COVAC está conformado por:

- 1) Presidente: El Secretario de Finanzas y Planeación,
- 2) Secretario Ejecutivo: El Contralor General del Estado,

¹⁰ (Consejo Nacional de Armonización Contable, 2014)

¹¹ (Ley Número 237 que crea el Consejo Veracruzano de Armonización Contable, 2011, pág. 1)

- 3) Vocal: El Subsecretario de Finanzas y Administración de la SEFIPLAN,
- 4) Vocal: El Subsecretario de Egresos de la SEFIPLAN,
- 5) Vocal: El Presidente de la Comisión Permanente de Vigilancia del Congreso del Estado de Veracruz,
- 6) Vocal: El Representante del Tribunal Superior de Justicia del Estado y del Consejo de la Judicatura,
- 7) Vocal: El Auditor General del Órgano de Fiscalización Superior del Estado,
- 8) Vocal: La Secretaria de Administración y Finanzas de la Universidad Veracruzana,
- 9) Vocal: La Presidenta Municipal de Tampico Alto,
- 10)Vocal: El Presidente Municipal de Tuxpan,
- 11)Vocal: El Presidente Municipal de Poza Rica,
- 12)Vocal: El Presidente Municipal de San Rafael,
- 13)Vocal: El Presidente Municipal de Xalapa,
- 14)Vocal: El Presidente Municipal de Boca del Río,
- 15)Vocal: El Presidente Municipal de Córdoba,
- 16)Vocal: El Presidente Municipal de San Andrés Tuxtla,
- 17)Vocal: El Presidente Municipal de Alvarado,
- 18)Vocal: El Presidente Municipal de Coatzacoalcos,
- 19)Vocal: El Presidente del Colegio de Contadores Públicos de Xalapa,
- 20)Vocal: Presidente del Colegio de Contadores Públicos del Sur de Veracruz, A.C.,
- 21)Un Coordinador Técnico.

A DIFERENCIA DEL CONAC, EN EL CUAL RELEGARON A LOS CP AL COMITE EJECUTIVO, EN EL COVAC LOS INTEGRAN.

El COVAC tiene por objeto Coadyuvar en la implementación de la normativa y acuerdos que apruebe el CONAC, de los entes públicos que integran el Estado de Veracruz, en los plazos que la ley establece a fin de garantizar al pueblo

Veracruzano la transparencia en el uso de los recursos públicos y una rendición de cuentas apegada a los ordenamientos legales.¹²

Las actividades establecidas dentro del plan de trabajo anual que estableció el CONAC para el año 2013 fueron las siguientes:

Primera:

1. Discusión y votación de la producción normativa de los lineamientos, formatos y modelos de estructura de información para dar cumplimiento a lo dispuesto en el Título Quinto de la Ley General de Contabilidad Gubernamental.
2. Discusión y votación del informe anual al Congreso de la Unión, incluye recomendaciones para el mejor cumplimiento de los objetivos de la Ley.

Segunda:

1. Discusión y votación de la presentación del informe detallado al Senado y la Cámara de Diputados, distinguiendo por ente público, sobre el estado de avance en la implantación de las disposiciones de la Ley y un plan de acciones para estar en posibilidad de cumplir con lo previsto en el Artículo Cuarto Transitorio del presente Decreto.

Tercera:

1. Discusión y votación del Manual de Contabilidad Simplificado para Municipios con menos de 25 mil habitantes.
2. Discusión y votación de los Lineamientos para la construcción y diseño de indicadores de desempeño mediante la metodología de marco lógico.
3. Discusión y votación de las mejoras a los documentos aprobados por el CONAC, actualización de la normativa para la armonización contable, así como de los lineamientos a emitirse por nuevas disposiciones legales.

El COVAC es un Organismo que tiene mucha importancia en el proceso de Armonización y sobre el que recae gran parte de la responsabilidad para cumplir

¹² (Ley Número 237 que crea el Consejo Veracruzano de Armonización Contable, 2011, pág. 1)

con los lineamientos de la LGCG; por tal motivo, dentro de este estudio se identificará y describirá el papel que ha tenido dentro de la Armonización Contable en el Estado de Veracruz.

1.2 MARCO CONTEXTUAL

1.2.1 CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL Y CONTABILIDAD FINANCIERA

Con la finalidad de conocer algunos conceptos en torno a la manera en que se está llevando la contabilidad a continuación se hace un comparativo entre la contabilidad gubernamental y la contabilidad financiera.

Como se ha descrito hasta el momento, podemos identificar que la Contabilidad Gubernamental se encuentra regida por la Normatividad emitida por el CONAC; identificamos que cuenta con sus propias normas, sus manuales de contabilidad, sus postulados básicos, sus Estados Financieros, etc..

Daremos inicio al análisis mediante las siguientes definiciones:

La Contabilidad Gubernamental es conceptualizada en la LGCG como (2014):¹³

“... es la 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.”

La Norma de Información Financiera A-1 (2015) aplicable a entidades privadas menciona lo siguiente:¹⁴

“La Contabilidad es una técnica que se utiliza para el registro de las operaciones que afectan económicamente a una entidad y que produce sistemática y estructuradamente información financiera.”

“La Contabilidad Financiera es la técnica mediante la cual se registran, cuantifican y resumen las operaciones, transacciones y eventos

¹³ (Ley General de Contabilidad Gubernamental, 2014, pág. 2)

¹⁴ (Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2013, pág. 7)

económicos, naturales y de cualquier tipo, identificables y cuantificables que afectan a la entidad, estableciendo los medios de control que permitan comunicar información cuantitativa expresada en unidades monetarias, e información cualitativa, analizada e interpretada, para que los diversos interesados tomen decisiones en relación con dicha entidad económica.”

Para (Guajardo & Andrade, 2012)¹⁵ la contabilidad financiera es la actividad integrada por varios elementos como normas de registro, criterios de contabilización y valuación, así como formas de presentación y revelación de la información financiera.

Por su parte (García, 2008)¹⁶ indica que la contabilidad financiera es un sistema de información de una empresa orientado hacia la elaboración de informes de uso externos, dando énfasis a los aspectos históricos y considerando las normas de información financiera.

(Garrison, Noreen, & Brewer, 2007)¹⁷ explican que los informes de contabilidad financiera se preparan para grupos externos, como accionistas, inversionistas, proveedores y demás acreedores.

Los conceptos analizados anteriormente coinciden en que la Contabilidad es una técnica que registra las transacciones u operaciones de las entidades, tiene la finalidad de generar información financiera útil para la toma de decisiones. Una diferencia radica en que la Contabilidad Gubernamental debe aplicarse únicamente a los entes públicos y la Contabilidad Financiera (tradicional) es de aplicación a las entidades que emitan información financiera (entidades privadas).

En el siguiente cuadro se hace una comparación de la Contabilidad Gubernamental y la Contabilidad Financiera.

Tabla 3. Comparación entre Contabilidad Financiera y Contabilidad Gubernamental.

¹⁵ (Guajardo & Andrade, 2012, pág. 412)

¹⁶ (García, 2008, pág. 5)

¹⁷ (Garrison, Noreen, & Brewer, 2007, pág. 4)

| CONCEPTO | CONTABILIDAD FINANCIERA | CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL |
|----------------------|--|---|
| Activo | Es un recurso controlado por una entidad, identificado, cuantificado en términos monetarios, del que se esperan fundamentalmente beneficios económicos futuros, derivados de operaciones ocurridas en el pasado, que han afectado económicamente a dicha entidad. | Es un recurso controlado por una entidad, identificado, cuantificado en términos monetarios, del que se esperan fundamentalmente beneficios económicos futuros, derivados de operaciones ocurridas en el pasado, que han afectado económicamente a dicha entidad. |
| Pasivo | Es una obligación presente de la entidad, virtualmente ineludible, identificable, cuantificada en términos monetarios y que representa una disminución futura de beneficios económicos, derivada de operaciones ocurridas en el pasado, que han afectado económicamente a dicha entidad. | <p>Deuda pública: las obligaciones de pasivo, directas o contingentes, derivadas de financiamientos a cargo de los gobiernos federal, estatales, del Distrito Federal o municipales, en términos de las disposiciones legales aplicables, sin perjuicio de que dichas obligaciones tengan como propósito operaciones de canje o refinanciamiento.</p> <p>Endeudamiento neto: la diferencia entre el uso del financiamiento y las amortizaciones efectuadas de las obligaciones constitutivas de deuda pública, durante el período que se informa.</p> |
| Capital o Patrimonio | Es el valor residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos. | Es el valor residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos. |

| CONCEPTO | CONTABILIDAD FINANCIERA | CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL |
|--------------------|--|--|
| Ingresos | Un ingreso es el incremento de los activos o el decremento de los pasivos de una entidad, durante un periodo contable, con un impacto favorable en la utilidad o pérdida neta o, en su caso, en el cambio neto en el patrimonio contable y, consecuentemente en el capital ganado o patrimonio contable, respectivamente. | Ingreso devengado: el que se realiza cuando existe jurídicamente el derecho de cobro de impuestos, derechos, productos, aprovechamientos y otros ingresos por parte de los entes públicos. |
| Costos y gastos | El costo y el gasto son decrementos, de los activos o incrementos de los pasivos de una entidad, durante un periodo contable, con la intención de generar ingresos y con un impacto desfavorable en la utilidad o pérdida neta o, en su caso, en el cambio neto en el patrimonio contable y, consecuentemente, en su capital ganado o patrimonio contable respectivamente. | Identifica al gasto como comprometido, devengado, ejercido y pagado. |
| Utilidad o pérdida | La utilidad neta es el valor residual de los ingresos de una entidad lucrativa, después de haber disminuido sus costos y gastos relativos reconocidos en el estado de resultados, siempre que estos últimos sean menores a dichos ingresos, durante un periodo contable. En caso contrario la pérdida neta resulta cuando los costos y gastos sean superiores a los ingresos. | La diferencia entre ingresos y gastos es considerada como superávit o déficit. |

| CONCEPTO | CONTABILIDAD FINANCIERA | CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL |
|---------------------|--|--|
| Postulados básicos | Sustancia económica Entidad económica Negocio en marcha Devengación contable Asociación de costos y gastos con ingresos Valuación Dualidad económica Consistencia. | Sustancia económica Entes Públicos Existencia Permanente Revelación suficiente Importancia relativa Registro e integración presupuestaria Consolidación de la Información Financiera Devengo Contable Valuación Dualidad Económica Consistencia. |
| Estados Financieros | Estado de situación Financiera Estado de Resultados Estado de Variaciones en el Capital Contable El estado de flujos de efectivo o, en su caso, el estado de cambios en la situación financiera Notas a los estados financieros. | Estado de situación Financiera Estado de variación en la hacienda pública, Estado de cambios en la situación financiera Informe sobre pasivos contingentes Notas a los estados financieros Estado analítico del activo Estado analítico de la deuda y otros pasivos Información presupuestaria Información programática Información complementaria para generar cuentas nacionales. |

Fuente: elaboración propia (2015) con información de la Norma de Información Financiera y la Ley General de Contabilidad Gubernamental.

Describiendo el Cuadro anterior, se hace relevancia sobre la Contabilidad Gubernamental en cuatro conceptos de gasto que no son considerados en la normatividad aplicable a las entidades privadas, los cuales son el gasto comprometido, gasto devengado, gasto ejercido y gasto pagado. Así mismo, los ingresos en la Contabilidad Gubernamental, son realizados cuando existe jurídicamente el derecho de cobro de impuestos, derechos, productos, aprovechamientos y otros ingresos por parte de los entes públicos; al respecto, la normatividad aplicable a entidades privadas indica que los ingresos deben reconocerse contablemente en su totalidad en el momento en el que ocurren.

1.2.2 CAPACITACIÓN

Por mandato Constitucional, el proporcionar capacitación a los trabajadores es una obligación que tienen las empresas cualquiera que sea su actividad; es por ello que en este tema se comentarán los aspectos relativos a la capacitación o adiestramiento para el trabajo ya que influyen de manera positiva en el correcto desempeño de las funciones de cada trabajador.

La fracción XIII, del Artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos¹⁸ indica que las empresas cualquiera que sea su actividad, estarán obligadas a proporcionar a sus trabajadores, capacitación o adiestramiento para el trabajo.

En adición a lo establecido por la Carta Magna, en el artículo 153 de la Ley Federal del Trabajo¹⁹ se explican los lineamientos que deben cumplir los patrones en materia de capacitación y adiestramiento.

Es derecho de los trabajadores el recibir la capacitación o adiestramientos en el trabajo y que este le permita elevar su nivel de vida y productividad, conforme a los planes y programas formulados.

De acuerdo a la Ley Federal del Trabajo la capacitación o adiestramiento, puede ser proporcionada dentro de la misma empresa o fuera de ella, por conducto de personal propio, instructores especializados, o bien mediante adhesión a los sistemas generales que se establezcan.

La finalidad de la capacitación y adiestramiento es perfeccionar los conocimientos y habilidades del trabajador en su actividad así como proporcionarle información sobre la aplicación de una nueva tecnología en ella y/o preparar al trabajador para ocupar una vacante o puesto de nueva creación.

Por su parte, el trabajador que recibe la capacitación o adiestramiento debe participar de manera activa dentro de los cursos, atender las indicación de los

¹⁸ (Carbonell, Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 2009, pág. 161)

¹⁹ (Carbonell, Ley Federal del Trabajo, 2011, pág. 44)

capacitadores así como presentar las evaluaciones correspondientes a los temas estudiados.

Chiavenato (2009)²⁰ explica varias definiciones de la capacitación; las cuales son mencionadas a continuación:

- La capacitación es el proceso de desarrollar cualidades en los recursos humanos, preparándolos para que sean más productivos y contribuyan mejor al logro de los objetivos de la organización.

El propósito de la capacitación es influir en los comportamientos de los individuos para aumentar su productividad en su trabajo.

- La capacitación es el proceso de enseñar a los nuevos empleados las habilidades básicas que necesitan para desempeñar su trabajo.

- La capacitación es el proceso de modificar, sistemáticamente, el comportamiento de los empleados con el propósito de que alcancen los objetivos de la organización. La capacitación se relaciona con las habilidades y las capacidades que exige actualmente el puesto. Su orientación pretende ayudar a los empleados a utilizar sus principales habilidades y capacidades para poder alcanzar el éxito.

- La capacitación es la experiencia aprendida que produce un cambio permanente en un individuo y que mejora su capacidad para desempeñar un trabajo. La capacitación implica un cambio de habilidades, de conocimientos, de actitudes o de comportamiento. Esto significa cambiar aquello que los empleados conocen, su forma de trabajar, sus actitudes ante su trabajo o sus interacciones con los colegas o el supervisor.

- La capacitación es el proceso educativo de corto plazo, que se aplica de manera sistemática y organizada, que permite a las personas aprender conocimientos, actitudes y competencias en función de objetivos definidos previamente.

²⁰ (Chiavenato, 2009, pág. 371)

Comúnmente la capacitación es concebida como el mecanismo para preparar a los trabajadores a fin de que desempeñen un trabajo; la capacitación debe ser entendida como un medio que desarrolla las aptitudes de los trabajadores para que logren ser más productivos, que sean proactivos, participativos y que desempeñen su trabajo con eficiencia y eficacia con la finalidad de lograr que la entidad a la que pertenecer logre el cumplimiento de los objetivos.

Chiavenato (2009)²¹ menciona que existen factores clave para la capacitación y el desarrollo; considera a los siguientes factores como detonantes de la capacitación:

1. El apoyo de la alta gerencia. Tal vez sea el requisito fundamental para el éxito de las actividades de capacitación y desarrollo. Sin él, cualquier programa de capacitación y desarrollo se convierte en un desperdicio de tiempo, dinero y esfuerzo. El apoyo debe ser real y constante y se debe comunicar con claridad a toda la organización. La manera más eficaz de hacerlo es con la participación activa de los ejecutivos en los programas de capacitación.

2. El compromiso de los especialistas y los generalistas. Todos los gerentes, tanto los especialistas en administración de personal como los gerentes de línea, deben estar directa y estrechamente ligados a los programas de capacitación y desarrollo. Cabe decir que la responsabilidad fundamental es de los gerentes de línea, desde el presidente hasta la base de la organización.

Los profesionales de capacitación y desarrollo deben proporcionar su experiencia técnica.

3. Los avances tecnológicos. Ningún factor tiene más influencia en la capacitación y desarrollo que la tecnología de la información (TI). La computadora y la internet están afectando profundamente todas las funciones de los negocios y cambiando la forma en que el conocimiento se divulga a las personas. Este cambio no cesa su expansión.

²¹ (Chiavenato, 2009, pág. 373)

4. La complejidad de la organización. Las organizaciones planas y horizontales tienen pocos niveles jerárquicos y dan la impresión de que sólo son arreglos simples de personas y tareas. No hay nada más engañoso. Las tareas de los individuos y de los equipos se amplían y enriquecen y el resultado es que las personas pasan más tiempo en el puesto y desempeñan tareas gradualmente más complejas y que exigen nuevos conocimientos.

La interacción entre los individuos y los grupos se vuelve más complicada. La cadena de mando tradicional que produce un sentimiento de estabilidad a costa de la eficiencia se está alejando de la organización moderna. Los rápidos cambios que registran la tecnología, los productos, los sistemas y los métodos de trabajo tienen enormes repercusiones en los requisitos del trabajo y provocan que las personas necesiten aumentar sus habilidades y desarrollar actitudes que les permitan adaptarse a los cambios que se derivan del adelgazamiento, la innovación tecnológica y las demandas de los clientes por mejores productos y servicios. El resultado es la creciente complejidad de las actividades, porque las personas son las que deben hacer todas esas cosas. Todo lo anterior se refleja en nuevas necesidades de capacitación y desarrollo.

5. Los principios del aprendizaje. El propósito de la capacitación y desarrollo es el cambio en el comportamiento de las personas, que deben aprender la información para que pueda haber cambio.

En este sentido, las ciencias conductuales han beneficiado a los programas de capacitación y desarrollo con sus principios de aprendizaje que facilitan el proceso de cambio de las personas.

6. Otros procesos de la administración de personal. Las actividades de capacitación y desarrollo dependen de todos los demás procesos de la administración de personal. Si el reclutamiento y la selección introducen a candidatos que no tienen las calificaciones necesarias, entonces se requerirá de un programa de capacitación y desarrollo adecuado para mejorarlos y llevarlos a obtener calificaciones más altas. Además, los programas de capacitación y

desarrollo están sujetos a la influencia de los paquetes de remuneración de la organización, la manera en que la organización evalúa el desempeño de sus colaboradores y su forma de promoverlos y recompensarlos. La visión holística de la administración de personal es fundamental para que todos los procesos, incluso el de capacitación y desarrollo, interactúen e influyan para lograr sinergia.

La siguiente tabla nos ejemplifica el proceso de capacitación.

Tabla 4. Etapas del Proceso de Capacitación.

| | |
|--|---|
| 1. <i>Diagnóstico</i> .- consiste en realizar un inventario de las necesidades o las carencias de capacitación que deben ser atendidas o satisfechas. Las necesidades pueden ser pasadas, presentes o futuras. | 3.- <i>Implementación</i> .- es ejecutar y dirigir el programa de capacitación. |
| 2. <i>Diseño</i> .- consiste en preparar el proyecto o programa de capacitación para atender las necesidades diagnosticadas. | 4. <i>Evaluación</i> .- consiste en revisar los resultados obtenidos con la capacitación. |

Fuente: elaboración propia (2015).

Con base en lo explicado en torno a la capacitación y adiestramiento se concluye que la capacitación es una obligación que tienen las empresas con sus trabajadores a fin de que sean aptos para desempeñar un puesto o actividad, y que es un instrumento indispensable en el cumplimiento de los objetivos institucionales.

Por tal motivo, dentro de este trabajo de investigación, se describe la capacitación que han recibido los trabajadores de los Organismos Públicos Descentralizados así como la oportunidad y alcance de la misma con la finalidad de identificar si es un factor que ha impedido la Armonización de la Contabilidad Gubernamental.

1.2.3 ARMONIZACIÓN CONTABLE AL 2012

A continuación se presenta un informe que fue obtenido del CONAC para conocer el avance que se tenía al año 2013 en la implementación de la contabilidad gubernamental en el País.

En el año 2013, el CONAC emitió el informe del estado que guarda la adopción e implantación de la LGCG y las disposiciones emitidas por dicho órgano rector, así como las recomendaciones que, a consideración del consejo, son pertinentes para el mejor cumplimiento de los objetivos de la LGCG, en los tres órdenes de gobierno.

El informe es resultado de una evaluación realizada en las 32 Entidades Federativas y se realizó en los meses de Marzo y Abril del 2013.

Uno de los cuestionamientos a las entidades, es si ¿habían realizado modificaciones al marco legal del estado, alineándolo con las normas emitidas por el CONAC?. Para el caso, un 53% de las entidades indicaron no haber realizado modificaciones.

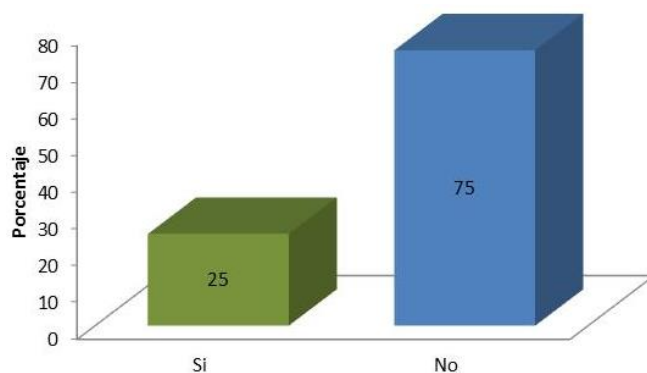
Un tema importante es el relacionado con el uso de sistemas de información para dar cumplimiento a las disposiciones de la LGCG, el 66% de las entidades federativas indicaron que ya utilizaban algún sistema para el registro contable, presupuestal y patrimonial de sus operaciones.

Finalmente se cuestionó a las entidades si estaban cumpliendo con la implantación del sistema de evaluación del desempeño y presupuesto basado en resultados, 56% de las entidades no cumplían al momento de la evaluación. Se destacan las entidades Campeche, Guanajuato y Yucatán que indicaron darían cumplimiento en diciembre de 2015, y el Distrito Federal en diciembre de 2018.

También se cuestionó, si al momento de la evaluación conocían todas las obligaciones derivadas de la reforma a la LGCG, al respecto, las 32 entidades federativas indicaron que si la conocían.

Consolidación de estados financieros.

Gráfica N°1. ¿La entidad lleva a cabo la consolidación de estados financieros?

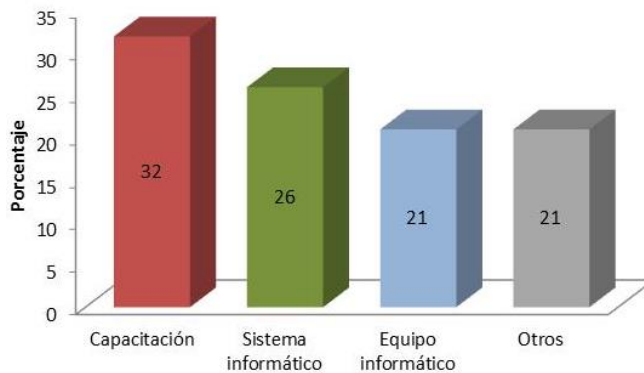


Fuente: Elaboración: propia (2015) Retomado del Diagnóstico del CONAC

Como se puede observar en la gráfica N°1 sólo un 25% de las entidades federativas indicaron llevar a cabo la consolidación de estados financieros, disposición que contempla LGCG. Entidades como Baja California Sur, Campeche, Chihuahua, Durango, Guanajuato y Yucatán, indicaron que su cumplimiento sería a más tardar al 31 de diciembre de 2015.

Implantación de la armonización contable.

Gráfica N°2 ¿Qué tipo de acción adicional debe realizar para concluir el proceso de la implantación de la armonización contable gubernamental?



Fuente: Elaboración: propia (2015) Retomado del Diagnóstico del CONAC

Dentro de las acciones que las entidades consideraron que se deben realizar para poder concluir con su proceso de implantación de la armonización contable gubernamental, las entidades federativas indicaron en un 32% que requieren de capacitación, un 26% de las menciones fue para el requerimiento de un sistema informático, gráfica N°2.

Dificultades que obstaculizan la implantación de la armonización contable.

Tabla 4. Principales dificultades que obstaculizan la implantación de su proceso de armonización contable gubernamental

| Dificultades | Porcentaje |
|--|-------------------|
| Personal insuficiente para la implantación | 19 |
| Recursos económicos insuficientes | 19 |
| <i>Inadecuada coordinación entre los organismos involucrados</i> | 15 |
| Sistema informático inadecuado | 12 |
| Problemas con el manejo de la información contable gubernamental | 10 |
| Falta de capacitación y conocimientos insuficientes | 10 |
| Otros | 15 |

Fuente: Elaboración: propia (2015) Retomado del Diagnóstico del CONAC.

Entre las dificultades encontradas en las entidades para su proceso de implantación de la armonización contable gubernamental, destacan que tienen personal insuficiente y recursos insuficientes 19%, se resalta que un 10% tienen dificultades con el manejo de la información contable gubernamental y que falta capacitación, debido a los conocimientos insuficientes, tabla 4.

Acciones adoptadas para solucionar los obstáculos.

Dentro de las acciones que las entidades indicaron que adoptaron para solucionar las dificultades se destacan en el cuadro 5:

Tabla 5. Acciones adoptadas por las entidades para solucionar las dificultades de la implantación de la armonización contable gubernamental.

| Acciones adoptadas | Porcentaje |
|--|-------------------|
| Capacitación presencial y no presencial | 29 |
| Adquisición o actualización de software | 19 |
| Coordinación con otros entes gubernamentales | 18 |
| Manejo del personal en la entidad | 15 |
| Solicitar recursos económicos | 10 |
| Otras | 9 |

Fuente: Elaboración: propia (2015) Retomado del Diagnóstico del CONAC.

Como puede verse en la tabla 5, dentro de las principales acciones que las entidades habían iniciado ya al momento de la evaluación para solucionar las dificultades en la implantación de la armonización contable gubernamental destacan precisamente la capacitación 29%, seguido de adquisición o actualización de software, 19%.

En el informe que presentó el Secretario técnico del CONAC, a la Cámara de Diputados, con fecha 28 de febrero de 2013, el secretario técnico indicó las medidas para la consolidación de la armonización contable, dentro de las que destacaron, la propuesta de un Sistema Gubernamental Armonizado de Información Financiera, con el objetivo de que los entes públicos realicen su operación en él y adopten una solución tecnológica viable que les permita alcanzar los objetivos y las metas de la armonización contable.

Así mismo, el secretario técnico comentó que habían iniciado mecanismos de capacitación, profesionalización y certificación de la armonización contable.

El secretario técnico, en coordinación con la Secretaría de la Función Pública (SFP) y el Instituto Nacional de Administración Pública (INAP), desarrolló un mecanismo permanente de capacitación, profesionalización y certificación, con el propósito de orientarlo a la formación de todos los servidores públicos vinculados a la adopción e implementación de la LGCG y las disposiciones que emite el consejo. En este contexto, el secretario técnico reportó que el 14 de noviembre de 2012 se formó la primera generación de facilitadores-replicadores de la armonización contable.

La capacitación, profesionalización y certificación había estado dirigida a los servidores públicos de todo el país; y a las instituciones sociales y privadas dedicadas a las materias de administración pública y de la contabilidad gubernamental.

A la fecha del informe (28 de febrero de 2013), 271 participantes en el curso de facilitador-replicador suscribió su adhesión a un programa que tenía como objetivo replicar el conocimiento al interior del ente público en que laboraba.

1.2.4 ARMONIZACIÓN CONTABLE AL 2013 EN OPD

En la información correspondiente a la Cuenta Pública del Ejercicio 2013, publicada por el ORFIS, se identificó que no se ha dado cumplimiento a los lineamientos de la LGCB.

Mediante decreto número 547, publicado el 19 de Febrero de 2015 en la Gaceta Oficial del Estado de Veracruz, se aprueba el informe del resultado de las cuentas públicas de los entes fiscalizables del Estado de Veracruz, correspondientes al ejercicio dos mil trece.

En los informes de los entes con respecto al resultado de la Fase de Comprobación llevado a cabo por el ORFIS, se encontró que los OPD, objeto de este estudio, presentan la misma recomendación con respecto al Cumplimiento de los Postulados Básicos y Normas de Contabilidad Gubernamental y Evaluación de las Medidas de Control Interno.²²

A continuación se transcribe lo comentado por el ORFIS con respecto al informe de la Cuenta Pública del ejercicio 2013 a OPD:

"El 31 de diciembre de 2008 fue publicada en el Diario Oficial de la Federación la Ley General de Contabilidad Gubernamental, que tiene como objeto establecer los criterios generales que regirán la Contabilidad Gubernamental y la emisión de información financiera de los entes públicos, con el fin de lograr su adecuada armonización, para facilitar a los entes públicos el registro y la fiscalización de los activos, pasivos, ingreso y gasto y, en general, contribuir a medir la eficacia, economía y eficiencia del gasto e ingresos públicos.

²² (Órgano de Fiscalización Superior del Estado de Veracruz, 2015)

El órgano de coordinación para la armonización de la contabilidad gubernamental es el Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC), el cual tiene por objeto la emisión de las normas contables y lineamientos para la generación de información financiera que aplicarán los entes públicos. Por ello, el CONAC, con fundamento en los artículos 6 y 9, fracción I, de la Ley General de Contabilidad Gubernamental, ha emitido las Normas y Lineamientos que permitan lograr la armonización contable en los tres órdenes de gobierno.

Es importante mencionar que al 31 de diciembre de 2013 los Entes Fiscalizables estaban obligados a cumplir entre otros aspectos, con lo siguiente:

- 1) Adopción e implementación de documentos emitidos por el CONAC;*
- 2) Levantamiento físico del inventario de bienes; y*
- 3) Generación y publicación de la información financiera y presupuestal a que se refiere el Título Quinto de la Ley General de Contabilidad Gubernamental.*

Al revisar el cumplimiento en la adopción e implementación de los documentos técnicos contables emitidos por el CONAC, detectándose que durante el ejercicio 2013, el cumplimiento de esta obligación y de los postulados básicos de contabilidad gubernamental se encontraba en proceso de realizarse, razón por la que, en el apartado de recomendaciones, se le señala al ente fiscalizable que debe adoptar e implementar las disposiciones emitidas por el CONAC.

Es importante señalar que el ORFIS otorga, de manera permanente, capacitación a todos los Entes Fiscalizables para que puedan cumplir con lo establecido en la Ley General de Contabilidad Gubernamental y todas las disposiciones emitidas por el CONAC."

Como puede observarse, al ejercicio 2013, los OPD siguen sin cumplir con los lineamientos de la LGCG; también es importante recalcar que el ORFIS ha tenido una parte activa dentro de la capacitación para la Armonización Contable.

El resultado de la Cuenta Pública del ejercicio 2014, será publicada en el mes de febrero de 2016 por lo que no se tiene información al respecto; dentro del presente estudio se identificará tal situación al entrevistar a los OPD.

1.3 MARCO NORMATIVO

1.3.1 SISTEMA NACIONAL DE FISCALIZACIÓN

El Sistema Nacional de Fiscalización (SNF) está conformado por la Secretaría de la Función pública (SFP), la Comisión Permanente de Contralores Estados-Federación (CPCE-F), la Auditoría Superior de la Federación (ASF) y la Asociación Nacional de Organismos de Fiscalización Superior y Control Gubernamental (ASOFIS).

De acuerdo a las bases generales de coordinación para el desarrollo del SNF (2012)²³ el SNF es entendido como un conjunto de principios y actividades estructurados y vinculados entre sí, que buscan establecer un ambiente de colaboración efectiva entre todos los órganos gubernamentales de fiscalización del país, con el fin de trabajar, en lo posible y con pleno respeto a su respectivo ámbito de atribuciones, bajo una misma visión profesional, con las mismas normas profesionales, valores éticos y capacidades técnicas.

El principal objetivo del SNF es garantizar a la ciudadanía que la revisión del uso de los recursos públicos debe hacerse de manera ordenada, sistemática e integral.

A través del SNF deben establecerse reglas para incorporar a todos los órganos que realizan auditoría gubernamental o fiscalización ya sea interna o externa.

En la sesión celebrada por los integrantes del SNF el 22 de octubre de 2012 se aprobó la adopción en lo general y en lo conducente de las normas de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores por sus siglas en inglés INTOSAI en los niveles 1 y 2.

Las Normas Internacionales de la Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) son emitidas por la INTOSAI, los niveles 1 y 2 adoptados en el SNF son los siguientes:

- ISSAI 1 - Declaración de Lima.

²³ (Bases generales de coordinación para el desarrollo del Sistema Nacional de Fiscalización, 2012, pág. 1)

- ISSAI 10 - Declaración de México sobre Independencia.
- ISSAI 11 - Pautas Básicas y Buenas Prácticas de la INTOSAI relacionadas con la Independencia de las EFS.
- ISSAI 20 - Principios de Transparencia y Rendición de Cuentas.
- ISSAI 21 - Principios de Transparencia y Responsabilidad - Principios y buenas Prácticas.
- ISSAI 30 - Código de Ética.
- ISSAI 40 - Control de Calidad para las EFS.

La INTOSAI²⁴ es un Organismo Internacional central para la fiscalización pública exterior.

Desde su creación ha proporcionado un marco institucional para la transferencia y el aumento de conocimientos para mejorar a nivel mundial la fiscalización pública exterior y por lo tanto fortalecer la posición, la competencia y el prestigio de las distintas Entidades de Fiscalización Superior en sus respectivos países.

Tiene la característica de ser un organismo autónomo, independiente y apolítico. Es una organización no gubernamental con un estatus especial con el Consejo Económico y Social de las Naciones Unidas (ECOSOC). La INTOSAI ha sido fundada en el año 1953 a iniciativa del entonces Presidente de la EFS de Cuba, Emilio Fernandez Camus. En 1953 se reunieron 34 EFS para el primer Congreso de la INTOSAI en Cuba. Actualmente la INTOSAI cuenta con 192 miembros de pleno derecho y 5 miembros asociados. (<http://www.intosai.org/es/acerca-de-nosotros.html>)

NORMAS ISSAI, NORMAS PROFESIONALES PARA ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES

²⁴ (Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores, 2015)
<http://www.intosai.org/es/acerca-de-nosotros.html>

La Normatividad emitida por la INTOSAI es la siguiente²⁵:

- Principios fundamentales.
ISSAI 1 - Declaración de Lima.
- Requisitos previos para el funcionamiento de las EFS(s).
ISSAI 10 - Declaración de México sobre Independencia.
ISSAI 11 - Pautas Básicas y Buenas Prácticas de la INTOSAI relacionadas con la Independencia de las EFS.
ISSAI 20 - Principios de Transparencia y Rendición de Cuentas.
ISSAI 21 - Principios de Transparencia y Responsabilidad - Principios y buenas Prácticas.
ISSAI 30 - Código de Ética.
ISSAI 40 - Control de Calidad para las EFS.
- Principios fundamentales de Auditoría.
ISSAI 100 - Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público.
ISSAI 200 - Principios Fundamentales de la Auditoría Financiera.
ISSAI 300 - Principios Fundamentales de la Auditoría de Desempeño.
ISSAI 400 - Principios Fundamentales de la Auditoría de Complimiento.
- Directrices de auditoría.
Directrices generales de Auditoría.
Directrices sobre Temas Específicos.
- Directrices de la INTOSAI para la buena gobernanza.
- Anexo, prólogo y apuntes.
- Principios de clasificación.
- Debido proceso.

²⁵ (Normas Profesionales para Entidades Fiscalizadoras Superiores, 2015) <http://es.issai.org/>

1.3.2 RESPONSABILIDAD Y SANCIONES DE LOS SERVIDORES PÚBLICOS

El artículo 108 de la CPEUM (2015) ²⁶ indica que se reputará servidor público a:

"Los representantes de elección popular, a los miembros del Poder Judicial Federal y del Poder Judicial del Distrito Federal, los funcionarios y empleados y, en general, a toda persona que desempeñe un empleo, cargo o comisión de cualquier naturaleza en el Congreso de la Unión, en la Asamblea Legislativa del Distrito Federal o en la Administración Pública Federal o en el Distrito Federal, así como a los servidores públicos de los organismos a los que esta Constitución otorgue autonomía; el Presidente de la República; los Gobernadores de los Estados, los Diputados a las Legislaturas Locales, los Magistrados de los Tribunales Superiores de Justicia Locales, en su caso, los miembros de los Consejos de las Judicaturas Locales, los integrantes de los ayuntamientos, así como los miembros de los organismos a los que las Constituciones Locales y el Estatuto de Gobierno del Distrito Federal les otorgue autonomía."

En la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos (2016) ²⁷ (LFRSP) se reglamenta lo dispuesto en la CPEUM en materia de los sujetos de responsabilidad en el servicio público; las obligaciones en el servicio público; las responsabilidades y sanciones administrativas en el servicio público, así como las que se deban resolver mediante juicio político; las autoridades competentes y los procedimientos para aplicar dichas sanciones; las autoridades competentes y los procedimientos para declarar la procedencia del procesamiento penal de los servidores públicos que gozan de fuero y el registro patrimonial de los servidores públicos.

²⁶ (Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 2009, pág. 123)

²⁷ (Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, 2016, pág. 1)

Las responsabilidades de los servidores públicos pueden ser sancionadas mediante el juicio político o de manera administrativa.

JUICIO POLÍTICO

El juicio político es procedente cuando los actos u omisiones de los servidores públicos, redunden en perjuicio de los intereses públicos fundamentales o de su buen despacho.

De acuerdo con el artículo 7 de la LFRSP²⁸ redundan en perjuicio de los intereses públicos fundamentales y de su buen despacho:

- I. El ataque a las instituciones democráticas;
- II. El ataque a la forma de gobierno republicano, representativo, federal;
- III. Las violaciones a los derechos humanos;
- IV. El ataque a la libertad de sufragio;
- V. La usurpación de atribuciones;
- VI. Cualquier infracción a la Constitución o a las leyes federales cuando cause perjuicios graves a la Federación, a uno o varios Estados de la misma o de la sociedad, o motive algún trastorno en el funcionamiento normal de las instituciones;
- VII. Las omisiones de carácter grave, en los términos de la fracción anterior; y
- VIII. Las violaciones sistemáticas o graves a los planes, programas y presupuestos de la Administración Pública Federal o del Distrito Federal y a las leyes que determinan el manejo de los recursos económicos federales y del Distrito Federal.

Al no dar cumplimiento en un totalidad a las disposiciones de la LGCG, los servidores públicos, cometen una posible infracción a una ley federal la cuál puede ser considerada como grave.

²⁸ (Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, 2016, pág. 3)

SANCIÓN ADMINISTRATIVA

Incorre en responsabilidad el servidor público que por sí o por interpósita persona, utilizando cualquier medio, inhiba al quejoso para evitar la formulación o presentación de quejas y denuncias, o que con motivo de ello realice cualquier conducta injusta u omita una justa y debida que lesione los intereses de quienes las formulen o presenten: LFRSP²⁹ artículo 50.

Las sanciones a los servidores públicos pueden ser apercibimiento privado o público; amonestación privada o pública; suspensión; destitución del puesto; sanción económica e Inhabilitación temporal para desempeñar empleos, cargos o comisiones en el servicio público.

Las sanciones administrativas se impondrán tomando en cuenta los siguientes elementos:

- I. La gravedad de la responsabilidad en que se incurra y la conveniencia de suprimir prácticas que infrinjan, en cualquier forma, las disposiciones de esta Ley o las que se dicten con base en ella;
- II. Las circunstancias socioeconómicas del servidor público;
- III. El nivel jerárquico, los antecedentes y las condiciones del infractor;
- IV. Las condiciones exteriores y los medios de ejecución;
- V. La antigüedad del servicio;
- VI. La reincidencia en el incumplimiento de obligaciones; y
- VII. El monto del beneficio, daño o perjuicio económicos derivado del incumplimiento de obligaciones.

Todo servidor público deberá denunciar por escrito a la contraloría interna de su dependencia o entidad los hechos que, a su juicio, sean causa de responsabilidad administrativa imputables a servidores públicos sujetos a su dirección.

²⁹ (Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, 2016, pág. 14)

1.3.3 CÓDIGO PENAL FEDERAL

Dentro del Código Penal Federal (2016)³⁰ se define a los servidores públicos como:

"Toda persona que desempeñe un empleo, cargo o comisión de cualquier naturaleza en la Administración Pública Federal centralizada o en la del Distrito Federal, organismos descentralizados, empresas de participación estatal mayoritaria, organizaciones y sociedades asimiladas a éstas, fideicomisos públicos, en los órganos constitucionales autónomos, en el Congreso de la Unión, o en los poderes Judicial Federal y Judicial del Distrito Federal, o que manejen recursos económicos federales."

Los delitos por los que puede juzgarse a un servidor público son el ejercicio indebido de servicio público, el abuso de autoridad, la desaparición forzada de personas, la coalición de servidores públicos, el uso indebido de atribuciones y facultades, la concusión, la intimidación, el ejercicio abusivo de funciones, el tráfico de influencia, el cohecho, el cohecho a servidores públicos extranjeros, el peculado, el enriquecimiento ilícito y los cometidos contra la administración de justicia.

De igual manera incurren en responsabilidad profesional por los delitos que cometan en el ejercicio de su profesión los profesionistas, artistas o técnicos y sus auxiliares.

Dado que la LGCG es un mandamiento Federal y de aplicación estricta a los entes gubernamentales del país, se pudiera tipificar dentro de los delitos de Peculado al servidor público que distraiga los recursos pertenecientes al Estado para uso propio o ajeno ya sea en dinero, valores, fincas o cualquier otra cosa.

³⁰ (Código Penal Federal, 2016, pág. 58)

Esta acción se pudiera encubrir en caso de que la entidad gubernamental no contara con la contabilidad armonizada de acuerdo a lo establecido por las normas correspondientes.

De acuerdo con el artículo 222 del Código Penal Federal (2016)³¹ comete delito de cohecho el servidor público que por sí, o por interpósita persona solicite o reciba indebidamente para sí o para otro, dinero o cualquiera otra dádiva, o acepte una promesa, para hacer o dejar de realizar un acto relacionado con sus funciones inherentes a su empleo, cargo o comisión, y el que de manera espontánea dé u ofrezca dinero o cualquier otra dádiva a alguna de las personas que se mencionan en la fracción anterior, para que cualquier servidor público haga u omita un acto relacionado con sus funciones, a su empleo, cargo o comisión.

³¹ (Código Penal Federal, 2016, pág. 64)

1.3.4 CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO DE VERACRUZ DE IGNACIO DE LA LLAVE

La Contraloría General es responsable de la función de control y evaluación de la gestión gubernamental y desarrollo administrativo, así como de la inspección y vigilancia de los ingresos, gastos, recursos y obligaciones de las dependencias y entidades de la administración pública estatal, durante el ejercicio presupuestal correspondiente; lo anterior de conformidad con la Ley Orgánica del Poder Ejecutivo del Estado de Veracruz (2015)³².

La participación de la Contraloría General en los organismos descentralizados se rige por la Ley o disposición jurídica que les da origen y cuando así proceda por el Reglamento Interior de la Contraloría General del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave (RICGEV).

El titular de la Contraloría es el Contralor General del Estado el cual tiene, entre otras facultades las siguientes:

- a) Planear e instrumentar el Programa de Fiscalización Interna de la Gestión Gubernamental y de la Función Pública;
- b) Asesorar, en la esfera de su competencia, a los Municipios del Estado y auxiliar a los Órganos Internos de Control de los Poderes Legislativo y Judicial o de los Ayuntamientos de la entidad o sus equivalentes, cuando estos lo soliciten;
- c) Ordenar dentro del “Programa de Fiscalización Interna” el ejercicio de auditorías, revisiones, inspecciones y evaluaciones a las Dependencias y Entidades, por acuerdo del Gobernador, por sí o a solicitud de aquellas;
- d) Notificar las observaciones y recomendaciones a las Dependencias y Entidades, con base en los resultados de las evaluaciones al desempeño efectuadas, así como dar el seguimiento que corresponda y realizar aquellas atribuciones que la legislación aplicable otorgue a la Contraloría;

³² (Ley Orgánica del Poder Ejecutivo del Estado de Veracruz, 2015, pág. 43)

- e) Requerir a las Dependencias y Entidades, por sí o a través de las áreas administrativas competentes, la información y documentación que sean necesarias para el ejercicio eficiente y eficaz de sus atribuciones, así como la aplicación y cumplimiento de las acciones en materia de control interno, calidad, evaluación, control y transparencia, de conformidad con las leyes y disposiciones aplicables;
- f) Expedir las normas, lineamientos, criterios y manuales que regulen las actividades de: Fiscalización Interna, Integridad y Ética de Servidores Públicos, Función Pública, Mejora de la Gestión Pública, Contraloría Social y Participación Ciudadana y Capacitación Integral.

Estas facultades hacen que la Contraloría General tenga una participación activa en la armonización contable y aplicación de la LGCG.

La Contraloría General debe inspeccionar y verificar que las dependencias y entidades cumplan con las disposiciones legales y normativas, respecto de los planes y programas, así como en materia de registro y contabilidad, contratación y pago de personal, inversiones, concesiones, contratación de servicios, obra pública, gasto corriente, adquisiciones, arrendamientos, conservación, enajenación y baja de bienes muebles e inmuebles, almacenes, control de inventarios y en general, sobre los activos como de cualquier otro acto que implique el ejercicio de recursos públicos.

También está facultada para efectuar, a petición de los Órganos Internos de Control, los trámites necesarios a fin de que la Dirección General de Integridad y Ética de Servidores Públicos imponga las sanciones a que haya lugar cuando en el ejercicio de sus funciones encuentre presuntas responsabilidades administrativas de servidores públicos; debe formular las solicitudes de fincamiento de responsabilidad administrativa derivadas, de la Fiscalización Interna, quejas, denuncias, e investigaciones, en donde se adviertan probables responsabilidades administrativas a cargo de servidores o ex servidores públicos, u otras personas que manejen o apliquen recursos públicos.

La Contraloría General deberá determinar las responsabilidades administrativas e imponer sanciones y las medidas de apremio de acuerdo con la Ley de Responsabilidades de los Servidores Públicos para el Estado Libre y Soberano de Veracruz de Ignacio de la Llave y las demás disposiciones aplicables a los servidores públicos del Estado. Cuando la aplicación de las sanciones no sea de su competencia, se solicitará al titular de la Dependencia o Entidad correspondiente su aplicación, reservándose la Contraloría por conducto de la Dirección la facultad de aplicarlas en caso de omisión por parte de la instancia respectiva.

De conformidad con el artículo 31 del RICGEV (2015)³³ en las Dependencias y Entidades, el Contralor, previo acuerdo con el Gobernador del Estado, podrá establecer Órganos Internos de Control, dependientes funcionalmente de la Contraloría y coordinadas por la Dirección General de Fiscalización Interna. Los Titulares de los Órganos Internos de Control se auxiliarán por los servidores públicos responsables de las áreas necesarias para el cumplimiento de sus funciones. Las Delegaciones Especiales, auxiliarán funcionalmente y dependerán jerárquicamente de los Órganos Internos de Control.

Los órganos Internos de Control representan a la Contraloría General dentro de las dependencias y entidades, están encargados de participar en el desarrollo de los procesos de Fiscalización Interna, atención y trámite a quejas y denuncias por incumplimiento de obligaciones de los servidores públicos. De igual manera deben participar en la organización y coordinación del desarrollo administrativo integral.

Es por ello que la Contraloría General tiene un papel importante en el cumplimiento de la LGCG, ya que puede apoyar a los entes gubernamentales a lograr la armonización contable y puede determinar las responsabilidades que surjan.

³³ (Reglamento Interior de la Contraloría General del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, 2015, pág. 44)

1.3.5 OBLIGACIONES FISCALES EN MATERIA DE CONTABILIDAD

A partir del año 2014 se hizo obligatorio para cierto grupo de contribuyentes personas físicas y morales el realizar los registros contables de manera electrónica, los cuales deben ser generados mediante la utilización de un software especializado para posteriormente ser enviados a la autoridad fiscal.

En el año 2015 esta obligación se hizo generalizada para todos los contribuyentes personas físicas y morales, sin importar su actividad ni el monto de sus ingresos.

De conformidad con el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación (2016) ³⁴ la contabilidad se integra por:

- Los libros, sistemas y registros contables,
- Papeles de trabajo,
- Estados de cuenta,
- Cuentas especiales, libros y registros sociales,
- Control de inventarios y método de valuación,
- Discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros,
- Documentación comprobatoria de los asientos respectivos,
- Documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, y la que obliguen otras leyes.

Respecto a los registros o asientos que integran la contabilidad deben llevarse en medios electrónicos y la documentación comprobatoria correspondiente debe estar disponible en el domicilio fiscal del contribuyente.

³⁴ (Código Fiscal de la Federación, 2016, pág. 37)

La información contable, o contabilidad electrónica, que se genere por los contribuyentes debe ser ingresada de manera mensual utilizando la página de internet del Servicio de Administración Tributaria (SAT).

En el caso de los comprobantes de ingresos obtenidos por los contribuyentes, estos deben ser emitidos de manera electrónica mediante documentos digitales a través de la página de Internet del SAT; para emitir dichos documentos debe contarse con un certificado de firma electrónica avanzada vigente y con el certificado para el uso de los sellos digitales.

Cuando se trate de egresos, los contribuyentes deben solicitar a las personas que les prestan servicios o enajenan bienes, el documento digital correspondiente.

Los pagos que realizan los empleadores o patrones a sus trabajadores deben ser emitidos mediante un software especializado y debe tener las características de un documento digital.

Es una obligación de los Organismos Públicos descentralizados el expedir de manera digital los actos o actividades que den origen a ingresos; solicitar a proveedores o prestadores de servicios que expidan los documento digitales y expedir los recibos electrónicos por concepto de pago de sueldos.

Tratándose de la generación y envío de contabilidad electrónica, al tratarse de Organismos Públicos Descentralizados, no tienen la obligación de hacerlo ya que de acuerdo con el artículo 79 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (2013)³⁵ (LISR) se considera que no son contribuyentes de dicho impuesto.

Cabe mencionar que la Federación, las entidades federativas, los municipios y las instituciones que por Ley estén obligadas a entregar al Gobierno Federal el importe íntegro de su remanente de operación también se consideran no contribuyentes de impuesto sobre la renta. Estas entidades sólo tendrán las obligaciones de retener y enterar el impuesto y exigir comprobantes fiscales cuando hagan pagos a terceros y estén obligados a ellos en términos de ley.

³⁵ (Ley del Impuesto Sobre la Renta, 2015, pág. 23)

Los organismos descentralizados que no sean contribuyentes de la LISR, sólo tendrán las obligaciones de retener y enterar el impuesto y exigir comprobantes fiscales cuando hagan pagos a terceros y estén obligados a ellos en términos de ley.

Los partidos y asociaciones políticas, legalmente reconocidos, la Federación, las entidades federativas, los municipios y las instituciones que por Ley estén obligadas a entregar al Gobierno Federal el importe íntegro de su remanente de operación y los organismos descentralizados que no sean contribuyentes de la LISR están obligados a expedir y entregar comprobantes fiscales a las personas que reciban pagos por concepto de salarios y, en general, por la prestación de un servicio personal subordinado.

1.3.6 SISTEMA DE CONTABILIDAD ARMONIZADO

De acuerdo con la LGCG los Entes Públicos deben contar con un sistema de contabilidad; ya que cada uno será responsable de su contabilidad, de la operación del sistema; así como del cumplimiento de lo dispuesto por dicha Ley y las decisiones que emita el CONAC.³⁶

El sistema, al que deberán sujetarse los entes públicos, registrará de manera armónica, delimitada y específica las operaciones presupuestarias y contables derivadas de la gestión pública, así como otros flujos económicos. Asimismo, generará estados financieros, confiables, oportunos, comprensibles, periódicos y comparables, los cuales serán expresados en términos monetarios.

La LGCG define a 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.

En su artículo 19, la LGCG indica que los entes públicos deberán asegurarse que el sistema de contabilidad:

- I. Refleje la aplicación de los principios, normas contables generales y específicas e instrumentos que establezca el consejo;
- II. Facilite el reconocimiento de las operaciones de ingresos, gastos, activos, pasivos y patrimoniales de los entes públicos;
- III. Integre en forma automática el ejercicio presupuestario con la operación contable, a partir de la utilización del gasto devengado;
- IV. Permita que los registros se efectúen considerando la base acumulativa para la integración de la información presupuestaria y contable;

³⁶ (Ley General de Contabilidad Gubernamental, 2014, pág. 10)

V. Refleje un registro congruente y ordenado de cada operación que genere derechos y obligaciones derivados de la gestión económico-financiera de los entes públicos;

VI. 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

VII. Facilite el registro y control de los inventarios de los bienes muebles e inmuebles de los entes públicos.

Los entes públicos deberán contar con manuales de contabilidad, así como con otros instrumentos contables que defina el CONAC.

La contabilidad se basará en un marco conceptual que representa los conceptos fundamentales para la elaboración de normas, la contabilización, valuación y presentación de la información financiera confiable y comparable para satisfacer las necesidades de los usuarios y permitirá ser reconocida e interpretada por especialistas e interesados en la finanzas públicas.

Los postulados tienen como objetivo sustentar técnicamente la contabilidad gubernamental, así como organizar la efectiva sistematización que permita la obtención de información veraz, clara y concisa.

Los entes públicos deberán aplicar los postulados básicos de forma tal que la información que proporcionen sea oportuna, confiable y comparable para la toma de decisiones.

La contabilidad gubernamental deberá permitir la expresión fiable de las transacciones en los estados financieros y considerar las mejores prácticas contables nacionales e internacionales en apoyo a las tareas de planeación financiera, control de recursos, análisis y fiscalización.

Características del sistema de contabilidad.

La LGCG indica que los registros contables de los entes públicos se llevarán con base acumulativa. La contabilización de las transacciones de gasto se hará conforme a la fecha de su realización, independientemente de la de su pago, y la del ingreso se registrará cuando exista jurídicamente el derecho de cobro.

Los entes públicos deberán mantener un registro histórico detallado de las operaciones realizadas como resultado de su gestión financiera, en los libros diario, mayor, e inventarios y balances.

La contabilidad deberá contener registros auxiliares que muestren los avances presupuestarios y contables,^{p7} que permitan realizar el seguimiento y evaluar el ejercicio del gasto público y la captación del ingreso, así como el análisis de los saldos contenidos en sus estados financieros.

Información Financiera Gubernamental.

Los estados financieros y la información emanada de la contabilidad deberán sujetarse a criterios de utilidad, confiabilidad, relevancia, comprensibilidad y de comparación, así como a otros atributos asociados a cada uno de ellos, como oportunidad, veracidad, representatividad, objetividad, suficiencia, posibilidad de predicción e importancia relativa, con el fin de alcanzar la modernización y armonización que la Ley³⁷ determina.

Los entes públicos deberán expresar de manera destacada en sus estados financieros los esquemas de pasivos, incluyendo los que sean considerados deuda pública en términos de la normativa aplicable.

En lo relativo a la Federación, los sistemas contables de las dependencias del poder Ejecutivo; los poderes Legislativo y Judicial; las entidades y los órganos autónomos permitirán, en la medida que corresponda, la generación periódica de los estados y la información financiera que a continuación se señala:

³⁷ (Ley General de Contabilidad Gubernamental, 2014, pág. 14)

- I. Información contable, con la desagregación siguiente:
 - a) Estado de situación financiera;
 - b) Estado de variación en la hacienda pública;
 - c) Estado de cambios en la situación financiera;
 - d) Informes sobre pasivos contingentes;
 - e) Notas a los estados financieros;
 - f) Estado analítico del activo;
 - g) Estado analítico de la deuda y otros pasivos, del cual se derivarán las siguientes clasificaciones:
 - i. Corto y largo plazo, así como por su origen en interna y externa;
 - ii. Fuentes de financiamiento;
 - iii. Por moneda de contratación, y
 - iv. Por país acreedor;
- II. Información presupuestaria, con la desagregación siguiente:
 - a) Estado analítico de ingresos, del que se derivará la presentación en clasificación económica por fuente de financiamiento y concepto, incluyendo los ingresos excedentes generados;
 - b) Estado analítico del ejercicio del presupuesto de egresos del que se derivarán las siguientes clasificaciones:
 - i. Administrativa;
 - ii. Económica y por objeto del gasto, y
 - iii. Funcional-programática;

El estado analítico del ejercicio del presupuesto de egresos deberá identificar los montos y adecuaciones presupuestarias y subejercicios por Ramo y/o Programa;

- c) Endeudamiento neto, financiamiento menos amortización, del que derivará la clasificación por su origen en interno y externo;
- d) Intereses de la deuda;
- e) Un flujo de fondos que resuma todas las operaciones y los indicadores de la postura fiscal;

III. Información programática, con la desagregación siguiente:

- a) Gasto por categoría programática;
- b) Programas y proyectos de inversión;
- c) Indicadores de resultados, y

IV. La información complementaria para generar las cuentas nacionales y atender otros requerimientos provenientes de organismos internacionales de los que México es miembro.

Los estados analíticos sobre deuda pública y otros pasivos, y el de capital deberán considerar por concepto el saldo inicial del ejercicio, las entradas y salidas por transacciones, otros flujos económicos y el saldo final del ejercicio.

En las cuentas públicas se reportarán los esquemas bursátiles y de coberturas financieras de los entes públicos.

Las notas a los estados financieros son parte integral de los mismos; éstas deberán revelar y proporcionar información adicional y suficiente que amplíe y dé significado a los datos contenidos en los reportes, y cumplir con lo siguiente:

- I. Incluir la declaración de responsabilidad sobre la presentación razonable de los estados financieros;

II. Señalar las bases técnicas en las que se sustenta el registro, reconocimiento y presentación de la información presupuestaria, contable y patrimonial;

III. Destacar que la información se elaboró conforme a las normas, criterios y principios técnicos emitidos por el consejo y las disposiciones legales aplicables, obedeciendo a las mejores prácticas contables;

IV. Contener información relevante del pasivo, incluyendo la deuda pública, que se registra, sin perjuicio de que los entes públicos la revelen dentro de los estados financieros;

V. Establecer que no existen partes relacionadas que pudieran ejercer influencia significativa sobre la toma de decisiones financieras y operativas, y

VI. Proporcionar información relevante y suficiente relativa a los saldos y movimientos de las cuentas consignadas en los estados financieros, así como sobre los riesgos y contingencias no cuantificadas, o bien, de aquéllas en que aun conociendo su monto por ser consecuencia de hechos pasados, no ha ocurrido la condición o evento necesario para su registro y presentación, así sean derivadas de algún evento interno o externo siempre que puedan afectar la posición financiera y patrimonial.

1.3.7 SISTEMA DE CONTABILIDAD PARA EL ESTADO DE VERACRUZ

Mediante publicación en Gaceta Oficial, con número extraordinaria 32, de los Lineamientos Generales y Específicos de Disciplina, Control y Austeridad Eficaz, de las Dependencias y Entidades del Poder Ejecutivo (2010)³⁸, se establecen, entre otros aspectos, lo siguiente:

Las dependencias y entidades deberán utilizar las siguientes aplicaciones definidas por la Secretaría, con el fin de facilitar la integración de información:

- a) Sistema Integral de Administración Financiera del Estado de Veracruz (SIAFEV). Administración Pública Centralizada.
- b) Sistema Único de Administración Financiera de Organismos Públicos (SUAFOP). Administración Pública Paraestatal.

El artículo 100 de dichos Lineamientos especifica claramente que los Organismos Públicos Descentralizados están obligados a la utilización de dichos sistemas informáticos.

Por su parte, el artículo 104 indica que en caso de incumplimientos de lo establecido en los lineamientos dará lugar a la aplicación de las sanciones administrativas, penales y resarcitorias previstas en la Ley de Responsabilidades de los Servidores Públicos para el Estado de Veracruz, el Código Penal para el Estado y en las demás disposiciones aplicables.

En lo relativo a los Municipios del Estado de Veracruz, es hasta el año 2015 que se implementa el sistema de contabilidad que deben aplicar. En el mes de Octubre del año 2013 el Consejo Veracruzano de Armonización Contable (COVAC) llevó a cabo un acuerdo donde estableció que el Órgano de Fiscalización Superior del Estado en coordinación con la Secretaría de Finanzas y Planeación y la Secretaría de Fiscalización del Congreso del Estado llevarían a cabo el desarrollo del Sistema de Contabilidad apropiado a los entes Municipales.

³⁸ (Gaceta Oficial Extraordinaria 32, 2010, pág. 19)

Este sistema informático se llama “Sistema de Información y Gestión Municipal Armonizado de Veracruz” (SIGMAVER) y está desarrollado para que los municipios y las entidades paramunicipales del Estado de Veracruz cumplan con lo establecido en la Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG).

De acuerdo con información obtenida en el Órgano de Fiscalización Superior del Estado de Veracruz el SIGMAVER realiza las siguientes acciones:

- I. Refleja la aplicación de los principios, normas contables generales y específicas e instrumentos que establezca el consejo;
- II. Facilita el reconocimiento de las operaciones de ingresos, gastos, activos, pasivos y patrimoniales de los entes públicos;
- III. Integra en forma automática el ejercicio presupuestario con la operación contable, a partir de la utilización del gasto devengado;
- IV. Permite que los registros se efectúen considerando la base acumulativa para la integración de la información presupuestaria y contable;
- V. Refleja un registro congruente y ordenado de cada operación que genere derechos y obligaciones derivados de la gestión económico-financiera de los entes públicos;
- VI. Genera, 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
- VII. Facilita el registro y control de los inventarios de los bienes muebles e inmuebles de los entes públicos.

CAPITULO II METODOLOGÍA

2.1 MÉTODO

La presente investigación es deductiva ya que se parte de la hipótesis general de que la falta de capacitación en los entes ha impedido la implementación de la contabilidad gubernamental y esto se comprobó de manera particular al estudiar una muestra de entes en el Estado de Veracruz. Es una investigación cuantitativa ya que en la encuesta aplicada a responsables de la contabilidad en cada uno de los entes se asignaron valores numéricos a las declaraciones emitidas por estos en los cuestionarios, y posteriormente con análisis estadísticos se identificó la relación entre las variables de la hipótesis: capacitación y aplicación de la contabilidad gubernamental. Es una investigación observacional ya que no se realizó manipulación deliberada de las variables bajo estudio, se midieron las variables a través de entrevistas realizadas a responsables de la contabilidad en cada uno de los entes seleccionados en la muestra. Es una investigación descriptiva porque se busca especificar propiedades, características y rasgos importantes de la aplicación de la contabilidad gubernamental en organismos públicos descentralizados.³⁹

³⁹ (Hernández, Fernández, & Baptista, 2006, pág. 103)

2.2 TIPO DE INVESTIGACIÓN

El estudio fue de tipo transversal, las variables se midieron una sola vez, sin pretender evaluar la evolución de las mismas; descriptivo⁴⁰ porque solo cuenta con una población, la cual pretende describir las variables de un grupo y se logra caracterizar un objeto de estudio o una situación concreta así como señalar sus características y sus propiedades; observacional porque está centrado en describir o medir el fenómeno sin modificar a voluntad propia ninguno de los factores que intervienen en el proceso.⁴¹

⁴⁰ (Izquierdo & Julia, 2013, pág. 25)

⁴¹ (Méndez, Namihira, Moreno, & Sosa, 1994, pág. 13)

2.2 HIPÓTESIS

NULA

Con la capacitación brindada a los OPD se logró la Armonización de la Contabilidad Gubernamental.

ALTERNA

Con la capacitación brindada a los OPD no se ha logrado la armonización de la Contabilidad Gubernamental.

2.3 DEFINICIÓN DE VARIABLES

Tabla 6. Definición de variables y medición de indicadores.

| Variable | Definición operacional | Indicadores |
|--|--|---|
| Independiente: Capacitación | Un medio para adecuar a cada persona a su trabajo y para desarrollar la fuerza de trabajo de la organización a partir de los puestos que Ocupan. ⁴² Proceso de enseñar a los nuevos empleados las habilidades básicas que necesitan para desempeñar su trabajo. | La reacción que tuvo en el personal la capacitación. Aprendizaje como resultado de la capacitación. Desempeño del personal después de la capacitación. Cumplimiento de objetivos en la organización. |
| Variable | Definición operacional | Indicadores |
| Dependiente: Implementación de Contabilidad Gubernamental | 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 | Sistema de Contabilidad Armonizado. Cumplimiento de Disposiciones de la Ley General de Contabilidad Gubernamental. Emisión de Estados Financieros Armonizados. |

⁴² (Chiavenato, 2009, pág. 371)

| | | |
|--|--|--|
| | 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. ⁴³ | |
| | | |

Fuente: elaboración propia (2015).

⁴³ (Ley General de Contabilidad Gubernamental, 2014, pág. 2)

2.4 POBLACIÓN Y MUESTRA

Tamaño de muestra requerido para estimar la proporción de organismos públicos descentralizados que aplican ya la contabilidad gubernamental.

- a) **Determinación de la población:** La población consta de 31 organismos públicos descentralizados ubicados en el estado de Veracruz.

Tabla 7. Organismos Públicos Descentralizados.

| Organismos Públicos Descentralizados | |
|--|--|
| Consejo de Desarrollo del Papaloapan | El Colegio de Veracruz |
| Instituto Veracruzano de Bioenergéticos | Consejo Veracruzano de Investigación Científica y Desarrollo Tecnológico |
| Sistema Estatal para el Desarrollo Integral de la Familia | Colegio de Estudios Científicos y Tecnológicos |
| Régimen Estatal de Protección a la Salud | Universidad Politécnica de Huatusco |
| Comisión de Arbitraje Médico | Universidad Popular Autónoma de Veracruz |
| Academia Veracruzana de las Lenguas Indígenas | Instituto Veracruzano de la Vivienda |
| Instituto Veracruzano del Deporte | Instituto Veracruzano de las Mujeres |
| Instituto de Espacios Educativos | Instituto Veracruzano de Desarrollo Municipal |
| Colegio de Bachilleres | Comisión Estatal para la Atención Integral a Víctimas del Delito |
| Comité Organizador de los Juegos Deportivos Centroamericanos, Para centroamericanos y del Caribe Veracruz 2014 | Radiotelevisión de Veracruz |
| Institutos Tecnológicos Superiores | Instituto de Capacitación para el Trabajo |
| Instituto Veracruzano de Educación para los Adultos | Instituto Veracruzano de la Cultura |
| Colegio Nacional de Educación Profesional Técnica | Procuraduría Estatal de Protección al Medio Ambiente |
| Universidad Tecnológica del Sureste | Comisión del Agua del Estado de Veracruz |
| Universidad Tecnológica del Centro | Instituto de Pensiones del Estado |
| Universidad Tecnológica de Gutiérrez Zamora | |

Fuente: elaboración propia (2015).

- b) **Tamaño y diseño de la muestra:** el diseño se realizó a través de muestreo aleatorio simple para la estimación de una proporción, a un nivel de

confiabilidad del 95%, un margen de error para la estimación de una proporción del 10% y asumiendo máxima varianza.

- c) **Determinación del tamaño de la muestra:** El tamaño de muestra que se utilizó para determinar el número de organismos públicos descentralizados a encuestar se determinó mediante la siguiente expresión:⁴⁴

$$n = \frac{Npq}{(N-1)D + pq}$$

$$q = 1 - p, \quad D = \frac{B^2}{(Z_{\alpha/2})^2}$$

Dónde:

n : Tamaño de muestra global

N : Tamaño de la población que para este caso es 31 organismos públicos descentralizados

pq : Es la variación en la población, asumimos máxima varianza y esto sucede cuando $p = q = 0.5$

$Z_{\alpha/2}$: Es un valor de tablas de la distribución normal estándar que proporciona la confiabilidad del 95%, para este caso $Z_{\alpha/2} = 1.96$

⁴⁴ (Scheaffer, Mendenhall, & Ott, 1993, pág. 58)

B : Margen de error permitido, en este caso se trabajó con un margen de error del 10%

Con estos datos el cálculo del tamaño de muestra es el siguiente:

$$n = \frac{Npq}{(N-1)D + pq} = \frac{31(0.25)}{(30 * 0.0026) + 0.25} = 23.62$$

Por lo que el tamaño de muestra requerido fue por aproximación de 24 organismos públicos descentralizados.

La selección de los 24 entes de la muestra se realizó a través de un muestreo sistemático⁴⁵, ya que se contaba con el listado de la población.

Los entes que resultaron seleccionados y que apoyaron en la entrevista fueron los siguientes:

Tabla 8. Muestra de Organismos Públicos Descentralizados.

| |
|--|
| Consejo de Desarrollo del Papaloapan |
| Instituto Veracruzano de Bioenergéticos |
| Sistema Estatal para el Desarrollo Integral de la Familia |
| Régimen Estatal de Protección a la Salud |
| Comisión de Arbitraje Médico |
| Academia Veracruzana de las Lenguas Indígenas |
| Instituto Veracruzano del Deporte |
| Colegio de Bachilleres |
| Institutos Tecnológicos Superiores |
| Instituto Veracruzano de Educación para los Adultos |
| Colegio Nacional de Educación Profesional Técnica |
| Universidad Tecnológica del Sureste |
| El Colegio de Veracruz |
| Consejo Veracruzano de Investigación Científica y Desarrollo Tecnológico |
| Universidad Politécnica de Huatusco |

⁴⁵ (Scheaffer, Mendenhall, & Ott, 1993, pág. 168)

| |
|---|
| Instituto Veracruzano de Desarrollo Municipal |
| Radiotelevisión de Veracruz |
| Instituto Veracruzano de la Cultura |
| Comisión del Agua del Estado de Veracruz |

Fuente: elaboración propia (2015).

2.5 TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE DATOS

La recolección de datos se lleva a cabo mediante la aplicación de un cuestionario a los encargados del departamento de contabilidad de los 24 organismos públicos descentralizados.

2.6 ANÁLISIS DE DATOS

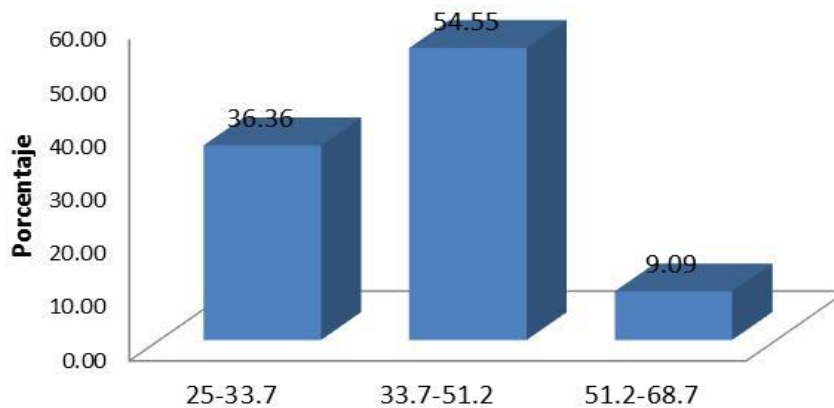
Para la creación de la base de datos y el análisis posterior se utilizó la herramienta de Microsoft Office, Microsoft Excel (versión 14).

Se realizó un análisis descriptivo utilizando gráficos de barras y pastel para observar la distribución de los porcentajes de las categorías de cada una de las variables consideradas en el cuestionario.

CAPITULO III ANALISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS

Como resultado del análisis e interpretación de los datos obtenidos, a continuación se muestran los siguientes gráficos.

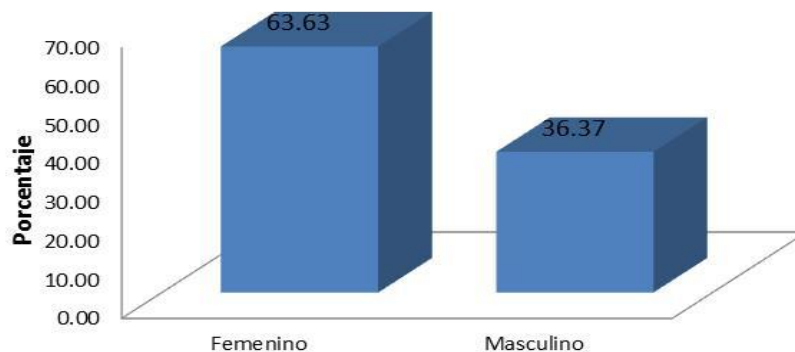
Gráfico3. Distribución de la Edad



Fuente: elaboración propia (2015).

Con respecto a la edad de los entrevistados, puede observarse en la Figura 1 que el 54.5% contaban con una edad entre los 33 y los 51 años. Un 9% superó los 51 años y un 36%, tenía menos de 33 años de edad.

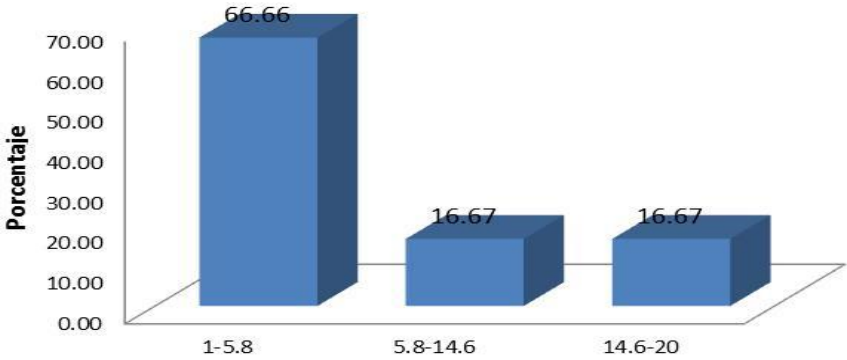
Gráfico 4. Distribución del sexo de los entrevistados.



Fuente: elaboración propia (2015).

El 67% de los entrevistados fueron del sexo femenino, sólo un 33% del masculino. Los puestos de Contabilidad y Finanzas de los Entes son ocupados en su mayoría por mujeres.

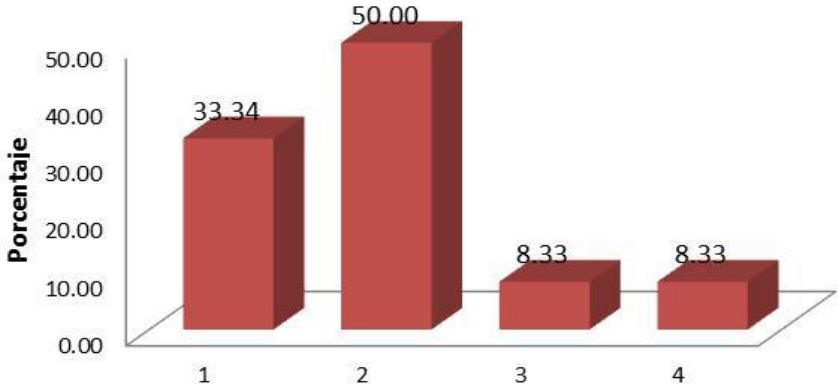
Gráfico 5. Distribución de la antigüedad en el puesto.



Fuente: elaboración propia (2015).

Puede observarse que en la Figura 5 que el 66.6% de los entrevistados tienen menos de 6 años de antigüedad en el puesto.

Gráfico 6. Distribución de la profesión de los entrevistados.

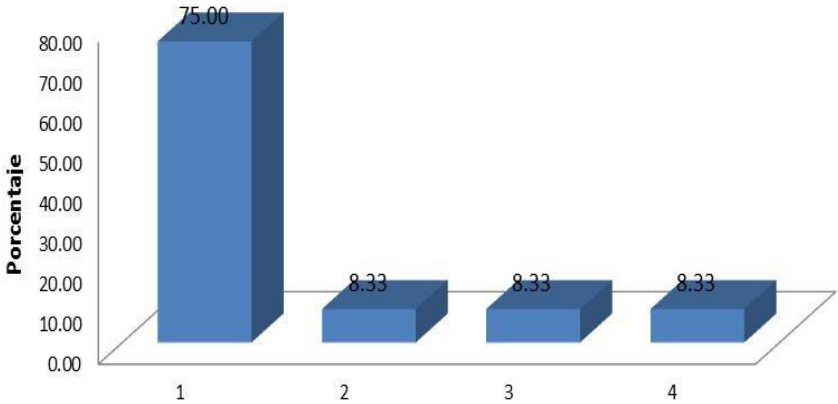


1) Cp y Auditor 2) Lic. En contaduría
3) Lic. en Derecho 4) Cp y auditor, Lic. En administración tributaria

Fuente: elaboración propia (2015).

El perfil de los entrevistados es de manera general en áreas que tienen que ver con la contabilidad, sólo un caso (8.33%) es ocupado por un licenciado en derecho.

Gráfico 7. Universidad donde estudió.

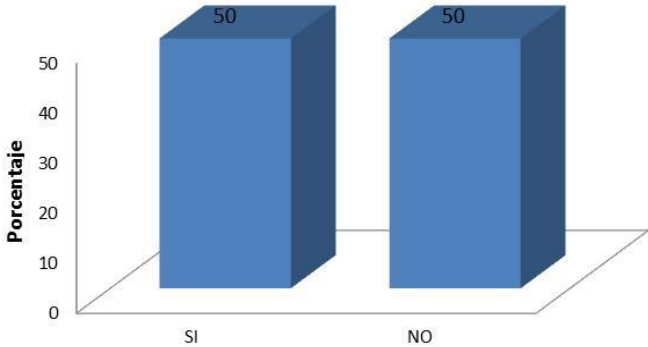


1) Veracruzana 2) Tecnológico de Tuxtepec
3) Euro Hispanoamericana 4) Veracruzana, Instituto Clavijero

Fuente: elaboración propia (2015).

Puede observarse en la Figura 5 que del total de entrevistados, el 75% de los son egresado de la Universidad Veracruzana.

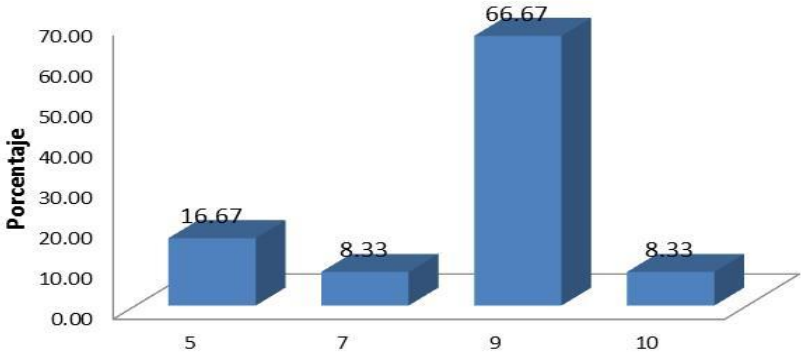
Gráfico 8. Estudios en Contabilidad Gubernamental.



Fuente: elaboración propia (2015).

En porcentajes similares (50%), los entrevistados indicaron haber cursado y no haber cursado la materia de contabilidad gubernamental. De los que indicaron que no cursaron la materia, comentaron que es porque no se encontraba en el plan de estudios.

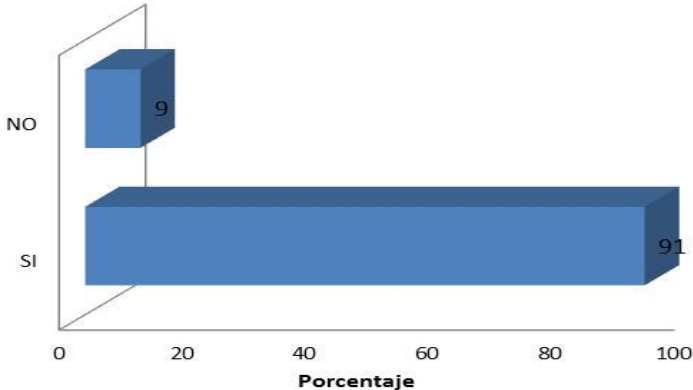
Gráfico 9. Conocimiento de Contabilidad Gubernamental.



Fuente: elaboración propia (2015).

Con respecto a la calificación que los entrevistados indicaron sobre el conocimiento que tienen sobre contabilidad gubernamental, el 66.67% lo calificaron con un 9, un 8.33% lo calificaron con 10 y un 16.67% con 5. (Gráfico 9)

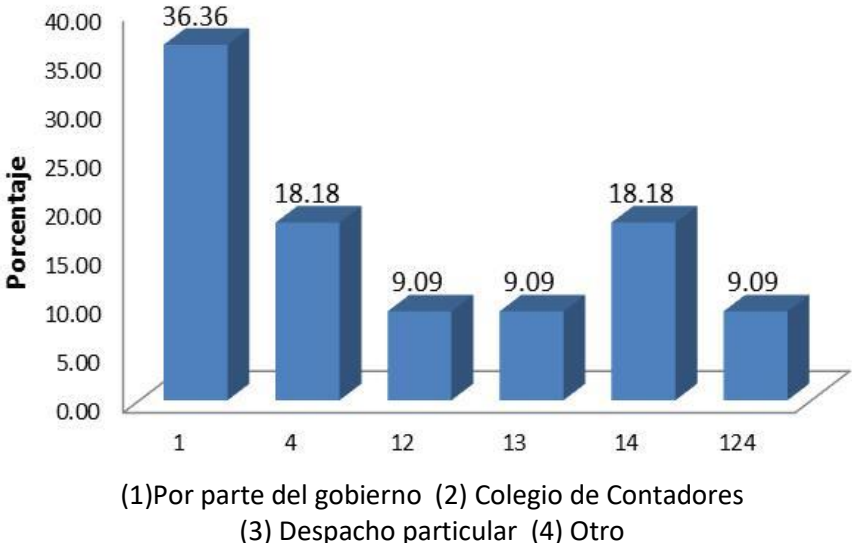
Gráfico 10. Capacitación recibida.



Fuente: elaboración propia (2015).

El 91% de los entrevistados indicaron haber recibido capacitación en Contabilidad Gubernamental. Los temas recibidos fueron en Ley de Contabilidad Gubernamental y sus modificaciones, Armonización Contable, disposiciones CONAC, Partidas Contables, Nuevos Formatos complementos del Estado Financiero y sus clasificados, taller de Contabilidad Gubernamental, rendición de Cuenta Pública, marco normativo de la Contabilidad Gubernamental y sus Postulados. Las fechas de los cursos que han recibido para algunos entes fueron desde 2009, hasta la fecha.

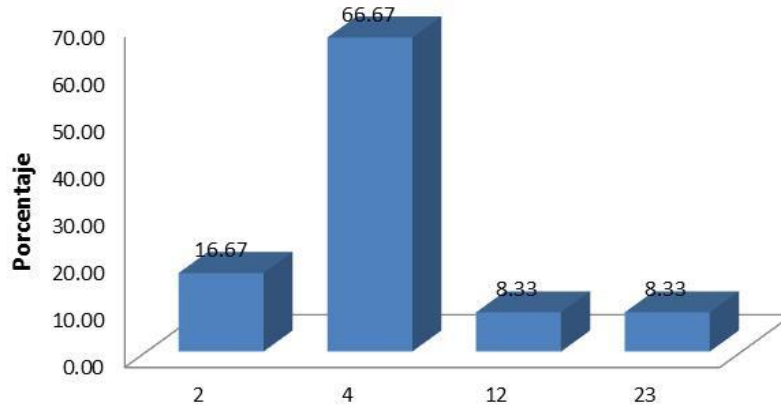
Gráfico 11. Impartición de capacitación.



Fuente: elaboración propia (2015).

En la Figura 9 puede observarse que el 36.36% de los entrevistados indicaron haber recibido capacitación por parte del gobierno. Los que especificaron que de otras instituciones (el 18.8%), indicaron que del ORFIS, de la ASF, y del CONAC. Se cuestionó a los entrevistados si la capacitación que recibió le ayudó al desempeño de sus funciones, el 100% de ellos indicaron que si les apoyó.

Gráfico 12. Conocimiento de Contabilidad Gubernamental?

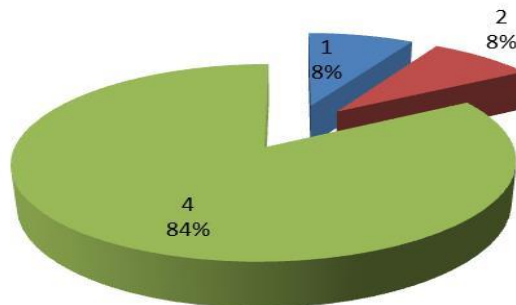


1)Registros contables con base acumulativa (2)Registros contables y presupuestales (3)Registro de los activos como patrimonio (4)Todos los anteriores

Fuente: elaboración propia (2015).

En relación a los elementos que integran la contabilidad gubernamental el 66.67% de los entrevistados indicaron correctamente que todos los anteriores: 1) Registros contables con base acumulativa 2) Registros contables y presupuestales 3) Registro de los activos como patrimonio, (Figura 10). Se cuestionó también a los entrevistados en qué en qué sector se aplica la contabilidad gubernamental, el 100% de ellos respondió apropiadamente que en el sector Gobierno.

Gráfico 13. Finalidad de la Contabilidad Gubernamental.

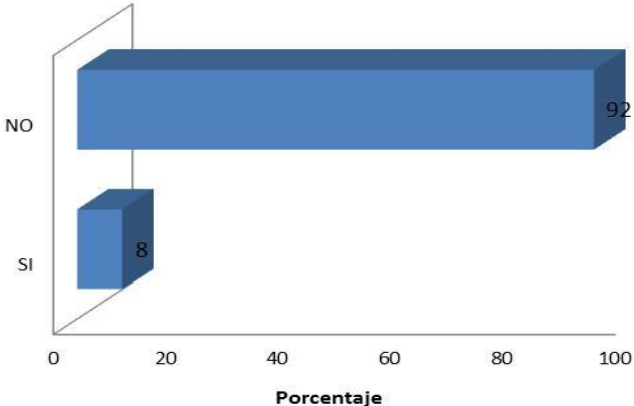


(1) Control contable (2) Facilita la fiscalización (3) Reconocimiento del patrimonio del Estado (4) Todos los anteriores

Fuente: elaboración propia (2015).

El 84% de los entrevistados respondió apropiadamente a la cuestión de los beneficios de la aplicación de la contabilidad gubernamental que indicaron todos los anteriores: 1) Control contable 2) Facilita la fiscalización 3) Reconocimiento del patrimonio del Estado.

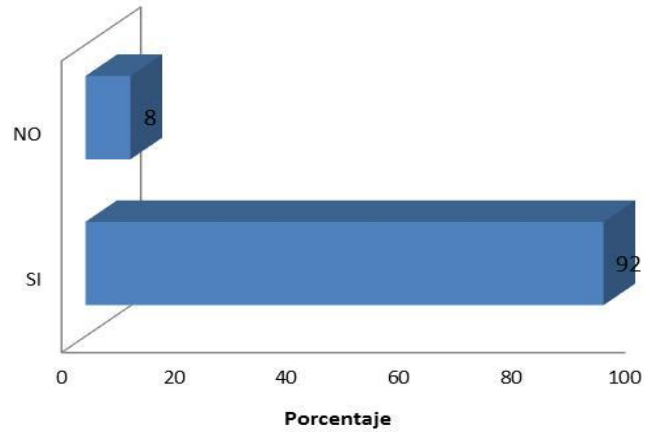
Gráfico 14. Contabilidad Financiera similar a Contabilidad Gubernamental.



Fuente: elaboración propia (2015).

A la pregunta ¿considera que la contabilidad gubernamental es igual a la contabilidad financiera? sólo un 8% de los entrevistados respondió erróneamente que si (Gráfico 14). De los que respondieron apropiadamente (92%) indicaron que es por lo siguiente: reglas diferentes y aplicaciones específicas, ayuda para la toma de decisiones, la información contable del sector privado tiene características propias con fines lucrativos, mientras que la gubernamental procura aspectos como decisiones de impacto social, la gubernamental hace énfasis en lo presupuestal, transparencia, rendición de cuentas y fiscalización, no se persigue ganancia y sirve como medición del desempeño de la dependencia con los recursos públicos otorgados, la contabilidad financiera satisface necesidades de lucro.

Gráfico 15. Utilidad de la Contabilidad Gubernamental.

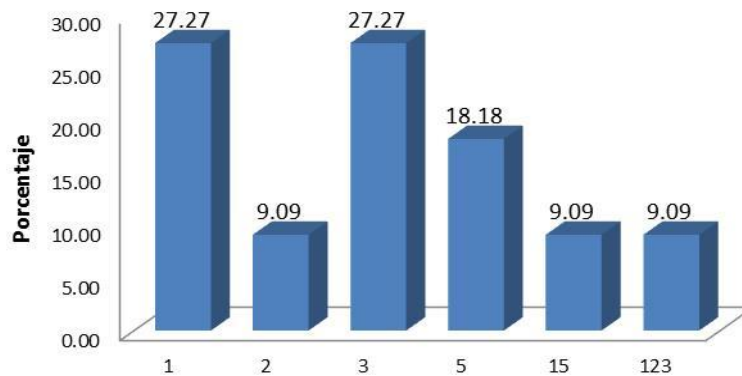


Fuente: elaboración propia (2015).

En la Figura 14 puede observarse que el 92% de los entrevistados indicaron que si requieren aplicar la contabilidad gubernamental en sus actividades. Se les cuestionó también si saben desde cuándo debe aplicarse la contabilidad gubernamental y el 100% de los entrevistados indicaron que sí.

Así mismo cuando se les cuestionó si en el ente en que laboran ya se implementó algún sistema de contabilidad, el 100% de los entrevistados indicó que si.

Gráfico 16. Aplicación de la Contabilidad Gubernamental.



(1) Con ayuda de manuales (2) Apoyo de otra área (3) Apoyo de otra persona (4) De manera independiente (5) Otro

Fuente: elaboración propia (2015).

En la Figura 15 se observa que los entrevistados indicaron que aplican la contabilidad gubernamental con ayuda de manuales y apoyo de otra persona (27.27%), un 18% indicaron que otro siendo la Secretaría de Finanzas y Planeación quién principalmente los apoya.

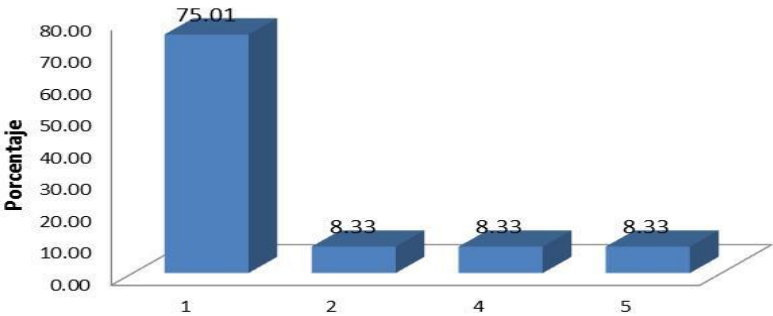
Se cuestionó también sobre el Sistema de Contabilidad que utilizan, el 100% de los entrevistados indicó que es el SUAFOP, y la fecha a partir de la cual están utilizando el sistema 25% indicaron que 2009 y 2010, un 16.6% indicaron que de 2008 y 2013 y finalmente un 8.33% 2011 y 2012

Tabla 9. Fecha de aplicación del SUAFOP por los entes.

| Fecha de aplicación del SUAFOP | PORCENTAJE |
|--------------------------------|------------|
| 2008 | 16.67 |
| 2009 | 25.00 |
| 2010 | 25.00 |
| 2011 | 8.33 |
| 2012 | 8.33 |
| 2013 | 16.67 |

Fuente: elaboración propia (2015).

Gráfico 17. Factores que considera han impedido la implementación.



(1) Capacitación (2) No tiene Sistema informático (3) Equipo informático insuficiente (4) Personal insuficiente (5) Inadecuada coordinación entre organismos

Fuente: elaboración propia (2015).

Con respecto a los factores que los entrevistados consideran han impedido la implementación de la Contabilidad Gubernamental el 75% de los entrevistados indicó que es por qué les falta Capacitación.

Al cuestionar si para mantenerse actualizados tomarían un curso de Contabilidad Gubernamental el 100% indicó que si lo haría.

DISCUSIÓN

Este trabajo describe, con base en la evidencia empírica, las posibles causas que impiden la implementación de la contabilidad gubernamental en los entes públicos OPD, haciendo énfasis en los conocimientos y capacitación que deben tener los servidores públicos encargados de armonizar la contabilidad.

Al revisar el informe emitido por el CONAC, en el año 2013 se tenía un avance inferior al 50% en la implementación de la normatividad de la LGCG; los puntos a resaltar son, en primer lugar el relativo a la capacitación y en segundo lugar, la falta de un sistema informático ya que las Entidades Federativas indicaron en un 32% que requieren de capacitación y en un 26% la necesidad de un sistema informático.

De acuerdo a la publicación de la Cuenta Pública por parte del ORFIS, se observa que durante el año 2013 los OPD tampoco lograron armonizar la contabilidad por medio el sistema de información contable que tienen implementado.

Como parte de la recolección de información y a fin de contar con los elementos que den sustento al presente estudio se realizaron entrevistas a los encargados de las áreas de contabilidad y finanzas de los OPD, ya que estos son los responsables de ejecutar los lineamientos establecidos en torno a la armonización contable.

Los resultados indican que un 50% de los entrevistados cursó la materia de contabilidad gubernamental en sus estudios de Licenciatura y el 50% restante manifiesta no haberla cursado ya que no figuraba dentro del plan de estudios; el 91% indicó ser Contador Público o Licenciado en Contaduría; con respecto a la capacitación que han recibido durante los años 2009 a 2015 el 91% manifestó que si recibieron capacitación, figurando como capacitadores el ORFIS, la SEFIPLAN y el COVAC.

De la información anterior se explica que una gran parte de los puestos son ocupados por el personal adecuado, que si se ha recibido la capacitación y que la mitad no cursó los estudios de contabilidad gubernamental en la licenciatura.

Un punto que tiene gran importancia es que un 75% indicó haber egresado de la Universidad Veracruzana pero que no cursó la materia de contabilidad gubernamental.

Cuando se preguntó sobre la capacitación recibida, las respuestas que dieron indican que aunque si la han recibido, esta no ha cumplido con todos los lineamientos requeridos para la armonización contable y un 75% indicó que la capacitación es el principal factor que ha impedido dicha implementación; mientras que en segundo lugar indicaron que no tienen un sistema informático, que el equipo informático es insuficiente, que tienen personal insuficiente y que existe una inadecuada coordinación entre organismos.

Se identificaron tres casos que están tomando capacitación por su parte; diplomados ofrecidos por la Asociación Nacional de Organismos de Fiscalización Superior y Control Gubernamental ASOFIS.

Al preguntar si tienen un sistema de contabilidad armonizado el 100% manifestó que si lo tiene pero que no cumple en su totalidad con los lineamientos de la LGCG ya que necesitan elaborar distintos reportes para poder cumplirlos.

Como elemento adicional del análisis realizado en este trabajo, se presenta un comparativo entre la contabilidad gubernamental y la contabilidad financiera en donde se encuentran diferencias en torno a la normatividad aplicable así como en los Estados Financieros emitidos por cada una; por tal motivo es de resaltar que el desconocimiento en contabilidad gubernamental puede ser uno de los motivos por los que no se ha implementado el Sistema de Contabilidad Gubernamental; cuando se cuestionó a los entrevistados sobre si consideraban que ambas ramas de la contabilidad eran distintas el 92% indicó que son completamente distintas ya que persiguen fines distintos y los elementos que las integran deben identificarse de distinta manera.

Durante el proceso de la elaboración del presente estudio tuve la posibilidad de realizar prácticas de auditoría gubernamental a través de un despacho habilitado por el ORFIS; las auditorías que realice fueron a la cuenta pública de los años 2013 y 2014 a OPD, lo que me permitió observar e identificar de manera directa la problemática que se está dando al interior de dichos organismos.

Con respecto a la utilización del SAFOP los OPD auditados no lo utilizaban y presentaban información complementaria u otro tipo de programas para poder generar la información financiera; por ejemplo, en uno de ellos utilizaban hojas de trabajo desde el programa Microsoft Excel y el otro manifestó que no utilizó el SUAFOP como medio para presentar información financiera; en ambos casos se generó la recomendación correspondiente.

Finalmente, el hecho que en el año 2015 no se haya logrado implementar en su totalidad el Sistema de Contabilidad Gubernamental deja a un lado el cumplimiento de los objetivos por los que la LGCG fue promulgada; la contabilidad de los entes públicos no ha podido generar información que facilite la fiscalización de los activos, pasivos, ingresos y gastos, tampoco ha contribuido a la medición de la eficacia, economía y eficiencia del gasto e ingresos públicos ni a la administración de la deuda pública como lo manda el artículo 2 de la LGCG.

CONCLUSIONES

Como resultado del estudio realizado, se tienen las siguientes conclusiones:

La Armonización Contable tiene como finalidad principal transparentar la Cuenta Pública; es decir, que los recursos públicos sean utilizados de manera eficiente y eficaz evitando así los malos manejos y poniendo a disposición de todos los mexicanos la información necesaria para que se pueda identificar de que manera y en que están siendo utilizados los recursos públicos.

Es un hecho que los OPD no han cumplido con la LGCG pero ya tienen establecido un sistema de contabilidad que permite brindar información financiera consolidada.

Con respecto a la parte de la capacitación, se identifica que esta se ha venido dando a lo largo de varios años pero ha sido insuficiente, quienes la han dado son el ORFIS y la SEFIPLAN.

Se pudo identificar que la Contabilidad Financiera y la Contabilidad Gubernamental tienen diferencias importantes entre sí.

El SUAFOP está implementado pero debe ser perfeccionado y así emitir la información necesaria.

Al revisar la oferta educativa de las Instituciones de Educación Superior que tienen la Licenciatura en Contaduría se encontró que alrededor del 39% de ellas cuenta con la materia de Contabilidad Gubernamental dentro del programa de estudios.

Tabla 10. Oferta de la materia Contabilidad Gubernamental.

| Institución | Si | No | Comentario |
|--|-----------|-----------|-------------------|
| Universidad Veracruzana | X | | Optativa |
| Universidad Ceunico, Campus | X | | Básica |
| Universidad Del Golfo de México | X | | Básica |
| Universidad Huasteca Veracruzana | | X | |
| Centro de Estudios Veracruz, Campus Boca del Rio | X | | Básica |
| Escuela Superior de Negocios | | X | |

| Institución | Si | No | Comentario |
|---|-----------|-----------|-------------------|
| Instituto de Estudios Universitarios | | X | |
| Instituto Leonardo Bravo, ILB, Campus Veracruz | | X | |
| Una Universidad Empresarial | | X | |
| Universidad Cristóbal Colón, Campus Calasanz | | X | |
| Universidad del Desarrollo Profesional UNIDEP | | X | |
| Centro Veracruzano de Educación Superior | X | | |
| Centro de Estudios Universitarios del Norte de Veracruz | | X | |
| Universidad Calmecac | X | | Básica |
| Centro de Estudios Superiores del Atlántico | | X | |
| Centro de Estudios Superiores Leona Vicario | | X | |
| Centro Educativo Ibero de Veracruz | X | | Básica |
| Instituto de Estudios Superiores Anglo Mexicano | X | | Especialidad |
| Instituto Tecnológico de Estudios Superiores René Descartes | X | | |
| Instituto Veracruzano de la Educación Profesional | | X | |
| Universidad de Oriente | X | | Básica |
| Universidad de Sotavento | | X | |
| Universidad Villa Rica | | X | |
| Centro de Estudios Superiores | X | | Básica |
| Centro de Estudios Superiores de Córdoba | X | | Básica |
| Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Monterrey | | X | |
| Instituto Universitario Puebla | X | | Básica |
| Universidad Paccioli de Córdoba | | X | |
| Universidad Valladolid | X | | Básica |
| Centro de Estudios Superiores de Oriente (Orizaba) | | X | |
| Centro de Estudios Superiores de Oriente (Martínez de La Torre) | X | | Básica |
| Universidad del Valle de Orizaba, Univo | | X | |
| Centro de Estudios Superiores del Noroeste de Veracruz | | X | |
| Centro Universitario Regional del Totonocapan | X | | Básica |
| Centro Latinoamericano de Educación Superior | | X | |
| Centro de Estudios Universitarios Ignacio Manuel Altamirano | | X | |
| Instituto de Estudios Superiores de Poza Rica | | X | |
| Instituto de Estudios Universitario, IEU | | X | |
| Universidad del Valle de Poza Rica | X | | Básica |
| Universidad de la América Hispana | X | | Básica |
| Universidad ITIAN | | X | |

| Institución | Si | No | Comentario |
|--|-----------|-----------|-------------------|
| Instituto de Educación Superior de Tantoyuca | | X | |
| Instituto Educativo de la Cuenca del Papaloapan | | X | |
| Instituto de Ciencias y Estudios Superiores | | X | |
| Universidad Interamericana para el Desarrollo, | | X | |
| Instituto de Estudios Universitarios del Estado de Veracruz, Campus Xalapa | | X | |
| Universidad Popular del Estado de Veracruz UPAV | | X | |
| Universidad Euro Hispanoamericana | | X | |
| Instituto Consorcio Clavijero | X | | |

Fuente: elaboración propia (2015).

Por lo tanto, es recomendable que las instituciones de enseñanza tengan una participación activa en torno a la capacitación sobre la LGCG y la Armonización Contable ya que como se pudo ver, no figuran como formadoras de profesionales con conocimientos en materia gubernamental.

Se pueden ofrecer varias modalidades de capacitación que pueden ser Especialidades, Diplomados, Cursos de Actualización o en su caso hacer la modificación en el plan de estudios de la Licenciatura en Contaduría con la finalidad de contar con los conocimientos necesarios en el ámbito Gubernamental.

PROPUESTA

Dados los resultados obtenidos en el trabajo de investigación y considerando el hecho que en gran parte de los entrevistados se determinó que la capacitación brindada a los OPD no ha sido satisfactoria, a continuación se hace una propuesta de capacitación que considera los elementos indispensables a fin de cumplir en su totalidad con los lineamientos de la LGCG.

a) Descripción.

Este curso consta de 4 módulos los cuales tienen como fundamento el estudio de las normatividad aplicable a la Contabilidad Gubernamental o Armonización Contable; de igual manera se estudiarán las disposiciones jurídicas aplicables al sector gubernamental así como a los servidores públicos; se estudiará y se realizarán prácticas al SUAFOP y se analizarán las normas utilizadas en el marco de la fiscalización de las cuentas públicas.

El participante manejará con eficiencia todas las disposiciones jurídicas a efecto de dar cumplimiento con los lineamientos establecidos en la LGCG.

El programa de capacitación está conformado por 4 módulos:

| Módulo 1 (8 hrs). | Módulo 3 (12 hrs). |
|---|--|
| Responsabilidad de los servidores públicos. | Registros Administrativos. |
| Fiscalización y rendición de cuentas. | Cuenta Pública. |
| Normatividad de OPD. | Transparencia. |
| Delitos y sanciones. | SUAFOP. |
| Ética profesional. | Código Fiscal de la Federación. |
| Módulo 2 (12 hrs). | Módulo 4 (8 hrs). |
| Contabilidad y Armonización Contable. | Sistema Nacional de Fiscalización. |
| Normas de Contabilidad Gubernamental. | Normas profesionales de auditoría SNF. |
| CONAC - COVAC. | |
| Registros contables. | |
| Registros presupuestarios. | |

Contenido Temático.

Módulo 1.

1.1 Responsabilidad de los servidores públicos.

1.1.1 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Título IV.

1.1.2 Ley de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos, Federal y Estatal.

1.2 Fiscalización y rendición de cuentas.

1.2.1 Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas, Federal y Estatal

1.2.2 Reglamento de la Contraloría General del Estado

1.3 Normatividad de OPD.

1.3.1 Ley o Decreto de creación de OPD.

1.3.2 Legislación aplicable a OPD.

1.4 Delitos y sanciones.

1.4.1 Responsabilidades administrativas.

1.4.2 Código Penal Federal.

1.5 Ética profesional.

1.5.1 Código de conducta de OPD.

1.5.2 Código de Ética profesional del Contador Público.

Módulo 2.

2.1 Contabilidad y Armonización Contable.

2.1.1 Antecedentes de Contabilidad Gubernamental.

2.1.2 Ley General de Contabilidad Gubernamental.

2.1.3 Armonización Contable.

2.2 Normas de Contabilidad Gubernamental.

2.2.1 Marco Conceptual.

2.2.2 Postulados básicos.

2.2.3 Clasificadores presupuestarios.

2.2.4 Plan de cuentas.

2.2.5 Reglas de registro.

2.2.6 Instructivos de cuentas.

2.2.7 Guías Contabilizadoras.

2.2.8 Estados Financieros Contables.

- 2.2.9 Estados Presupuestarios.
- 2.2.10 Estados e informes programáticos.
- 2.2.11 Indicadores de postura fiscal.

2.3 CONAC - COVAC.

- 2.3.1 Antecedentes.
- 2.3.2 Facultades y obligaciones.

Módulo 3.

- 3.1 Registros Administrativos.
- 3.2 Cuenta Pública.
- 3.3 Transparencia.
- 3.4 SUAFOP.
 - 3.4.1 Manuales SUAFOP.
- 3.5 Código Fiscal de la Federación.
 - 3.5.1 Aspectos fiscales de OPD.

Módulo 4.

- 4.1 Sistema Nacional de Fiscalización.
 - 4.1.1 Antecedentes.
 - 4.1.2 Integrantes.
 - 4.1.3 Normatividad SFN.
- 4.2 Normas profesionales de auditoría SNF.
 - 4.2.1 Norma nivel 1.
 - 4.2.2 Norma nivel 2.
 - 4.2.3 Norma nivel 3.

b) Saberes Heurísticos.

1. Realizar búsqueda documental,
2. Conocer el marco jurídico aplicable a la Contabilidad Gubernamental,
3. Identificar los delitos y sanciones de los servidores públicos,
4. Identificar las normas relativas a la Contabilidad Gubernamental,
5. Análisis de casos reales,

6. Analizar la ética profesional como elemento indispensable de la rendición de cuentas,
7. Analizar y emitir juicios de valor respecto a la situación de la Armonización Contable,
8. Identificar las normas relativas a la Auditoría Gubernamental,

c) Saberes Axiológicos.

1. Responsabilidad,
2. Honestidad,
3. Compromiso,
4. Ética profesional,
5. Trabajo de equipo.

La duración del curso es de 40 horas las que están distribuidas de la siguiente manera:

| | |
|--------------------|--------------------|
| Módulo 1. 8 horas | Módulo 3. 12 horas |
| Módulo 2. 12 horas | Módulo 4. 8 horas |

Al término del curso, el participante tendrá los conocimientos en Contabilidad Gubernamental y Armonización Contable necesarios para desempeñar las actividades dentro del OPD correspondiente.

ANEXO: CUESTIONARIO

UNIVERSIDAD VERACRUZANA FACULTAD DE CONTADURÍA Y ADMINISTRACION

INTRODUCCIÓN: Como parte de un proyecto de investigación de la Maestría en Auditoría se está realizando una encuesta para evaluar los conocimientos y aplicación de la contabilidad gubernamental de acuerdo a lo dispuesto en la Ley General de Contabilidad Gubernamental del año 2009, por lo que necesitamos de su amable colaboración contestando las siguientes preguntas, asegurando que sus respuestas serán confidenciales y sólo con fines estadísticos.

Agradecemos de antemano su atención y tiempo.

| | |
|----------------------------------|-------|
| Edad: | _____ |
| Antigüedad en el Puesto : | _____ |
| Profesión: | _____ |

1. ¿De qué Universidad egresó?: _____

2. ¿En qué año egresó de Licenciatura?: _____

3. En los estudios de Licenciatura, ¿cursó la materia de contabilidad gubernamental?:

| | | | | | |
|----|-----|--|----|-----|-----------|
| Sí | (1) | | No | (2) | ¿Por qué? |
|----|-----|--|----|-----|-----------|

4. En una escala del 1 al 10, donde 10 es conocimiento total y 1 desconocimiento total, ¿qué calificación daría usted al conocimiento que tiene sobre la contabilidad gubernamental?

5. ¿Ha recibido capacitación en contabilidad gubernamental?:

| | | | | | | |
|----|-----|-----------------------------|----|-----|------------------------------|-----------|
| Sí | (1) | Pase a la pregunta 6 | No | (2) | Pase a la pregunta 10 | ¿Por qué? |
|----|-----|-----------------------------|----|-----|------------------------------|-----------|

6. ¿Qué temas le fueron impartidos?

7. ¿En qué fecha recibió la capacitación?

8. ¿Quién le proporcionó la capacitación en contabilidad gubernamental?:

| | | |
|----------------------------|---------------------------|-------------------------|
| (1) Por parte del gobierno | (2) Colegio de Contadores | (3) Despacho particular |
| (4) Otro, especifique: | | |

9.- ¿Considera que la capacitación que recibió le ayudó al desempeño de sus funciones?

| | | |
|----|-----|-----------|
| Si | (1) | ¿Por qué? |
| No | (2) | ¿Por qué? |

10. ¿Podría indicar qué elementos integran la contabilidad gubernamental?

| | | |
|--|--|---|
| (1) Registros contables con base acumulativa | (2) Registros contables y presupuestales | (3) Registro de los activos como patrimonio |
| (4) Todos los anteriores | (5) Ninguno de los anteriores | (6) No sabe |

11. ¿En qué sector se aplica la contabilidad gubernamental?

| | | |
|--------------------|---------------------|-----------|
| (1) Sector privado | (2) Sector gobierno | (3) Ambos |
| (4) Ninguno | (5) No sabe | |

12. ¿Cuáles considera son los beneficios de la aplicación de la contabilidad gubernamental?

| | | |
|--------------------------|-------------------------------|--|
| (1) Control contable | (2) Facilita la fiscalización | (3) Reconocimiento del patrimonio del Estado |
| (4) Todos los anteriores | (5) Ninguno de los anteriores | (6) No sabe |

13. ¿Considera que la contabilidad gubernamental es igual a la contabilidad financiera (empresas privadas)?

| | | |
|----|-----|-----------|
| Si | (1) | ¿Por qué? |
| No | (2) | ¿Por qué? |

14. ¿Requiere aplicar la contabilidad gubernamental para el desempeño de sus actividades?

| | | | | | |
|----|-----|--|----|-----|-----------|
| Si | (1) | | No | (2) | ¿Por qué? |
|----|-----|--|----|-----|-----------|

15.- ¿Sabe desde cuándo debe aplicarse la contabilidad gubernamental?

| | | | | |
|----|-----|--------------------------|----|-----|
| Si | (1) | Indique la fecha: | No | (2) |
|----|-----|--------------------------|----|-----|

16. ¿En el ente en que labora ya se implementó algún sistema de contabilidad?

| | | | | | | |
|----|-----|------------------------------|----|-----|------------------------------|-----------|
| Si | (1) | Pase a la pregunta 17 | No | (2) | Pase a la pregunta 20 | ¿Por qué? |
|----|-----|------------------------------|----|-----|------------------------------|-----------|

17. ¿Cómo aplica la contabilidad gubernamental en su área o departamento?

| | | |
|-----------------------------|------------------------|---------------------------|
| (1) Con ayuda de manuales | (2) Apoyo de otra área | (3) Apoyo de otra persona |
| (4) De manera independiente | (5) Otro, especifique: | |

18. ¿Qué sistema de contabilidad utiliza?

19. ¿A partir de qué fecha utiliza el sistema?

20. Enliste en orden de importancia (del 1 al 6) los factores que considera han impedido la implementación de la contabilidad gubernamental armonizada.

| | | |
|-----------------------|--|---------------------------------|
| Capacitación | No tiene Sistema informático | Equipo informático insuficiente |
| Personal insuficiente | Inadecuada coordinación entre organismos | Otro, especifique: |

21. ¿Para mantenerse actualizado tomaría un curso de contabilidad gubernamental?

| | | | | | |
|----|-----|--|----|-----|-----------|
| Si | (1) | | No | (2) | ¿Por qué? |
|----|-----|--|----|-----|-----------|

Otros comentarios:

Gracias por su apoyo!

BIBLIOGRAFÍA

- Amaro Guzman, R. (1994). *Introducción a la Administración Pública*. México: Mc Graw Hill.
- Carbonell, M. (2009). *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*. México: Porrúa.
- Carbonell, M. (2011). *Ley Federal del Trabajo*. México: Porrúa.
- Chiavenato, I. (2009). *Gestión del Talento Humano*. México: Mc Graw Hill.
- Código Fiscal de la Federación*. (12 de Enero de 2016). México: Diario Oficial de la Federación.
- Código Penal Federal*. (12 de Enero de 2016). México: Diario Oficial de la Federación.
- Consejo Nacional de Armonización Contable*. (26 de Noviembre de 2014). Obtenido de Consejo Nacional de Armonización Contable:
http://www.conac.gob.mx/es/CONAC/Normatividad_Vigente
- Consejo Nacional de Armonización Contable*. (13 de Julio de 2015). Recuperado el 13 de Julio de 2015, de Consejo Nacional de Armonización Contable: <http://www.conac.gob.mx>
- Consejo Veracruzano de Armonización Contable*. (15 de Enero de 2015). Recuperado el 11 de Noviembre de 2015, de Consejo Veracruzano de Armonización Contable:
<http://www.covac.gob.mx/>
- Gaceta Oficial Extraordinaria 32*. (29 de Enero de 2010). Recuperado el 22 de Septiembre de 2015, de Gaceta Oficial Extraordinaria 32: www.editoraveracruz.gob.mx
- García, J. (2008). *Contabilidad de costos*. México: McGraw-Hill/Interamericana de editores S.A. de C.V.
- Garrison, R., Noreen, E., & Brewer, P. (2007). *Contabilidad administrativa*. México: McGraw-Hill/Interamericana editores S.A. de C.V.
- Guajardo, G., & Andrade, N. (2012). *Contabilidad para no contadores*. México: McGraw-Hill/Interamericana Editores S.A. de C.V.
- Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2006). *Metodología de la Investigación*. México: McGraw-Hill/Interamericana Editores S.A. de C.V.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. (2013). *Normas de Información Financiera*. México: IMCP.
- Izquierdo, B., & Julia, M. (2013). *Formación en Investigación y utilización de la Estadística orientada a estudiantes universitarios*. Xalapa: IETEC-Arana Editores.
- Ley del Impuesto Sobre la Renta*. (24 de Enero de 2015). México: Diario Oficial de la Federación.

- Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria.* (2015). México: Diario Oficial de la Federación.
- Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.* (24 de Marzo de 2016). México: Diario Oficial de la Federación.
- Ley General de Contabilidad Gubernamental.* (2014). México: Diario Oficial de la Federación.
- Ley Número 237 que crea el Consejo Veracruzano de Armonización Contable.* (12 de 03 de 2011). Xalapa, México: Gaceta Oficial del Estado de Veracruz.
- Ley Orgánica del Poder Ejecutivo del Estado de Veracruz.* (26 de Mayo de 2015). Veracruz: Gaceta Oficial del Estado de Veracruz.
- Méndez, I., Namihira, D., Moreno, L., & Sosa, C. (1994). *El protocolo de investigación*. México: Trillas.
- Normas Profesionales para Entidades Fiscalizadoras Superiores.* (26 de Noviembre de 2015).
Obtenido de Normas Profesionales para Entidades Fiscalizadoras Superiores:
<http://es.issai.org>
- Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores.* (25 de 11 de 2015).
Obtenido de <http://www.intosai.org>
- Órgano de Fiscalización Superior del Estado de Veracruz.* (22 de Octubre de 2015). Recuperado el 17 de Noviembre de 2015, de Órgano de Fiscalización Superior del Estado de Veracruz:
<http://www.orfis.gob.mx>
- Reglamento Interior de la Contraloría General del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave.* (14 de Abril de 2015). Veracruz: Gaceta Oficial del Estado de Veracruz.
- Scheaffer, R., Mendenhall, W., & Ott, L. (1993). *Elementos de Muestreo*. México: Grupo Editorial Iberoamérica S.A. de C.V.