

LA ARMONIZACIÓN CONTABLE EN LOS ORGANISMOS AUTÓNOMOS: CASO UNIVERSIDAD DE GUANAJUATO

María Eugenia Chávez Gamiño

INTRODUCCIÓN.

El 31 de diciembre de 2008 es publicada en el Diario Oficial de la Federación la ley reglamentaria que corresponde al artículo 73 constitucional fracción XXVIII: la Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG), quedando sin efecto diversas disposiciones de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria relativas a esta materia. Esta nueva Ley entró en vigor, de acuerdo a lo señalado en el primero transitorio, el 1 de enero de 2009, teniendo su completa y total observancia en el año 2013.

La implementación de esta novedosa normatividad ha impactado, sin duda alguna, a todos los sujetos obligados: así, al Poder Ejecutivo, al Poder Judicial y al Poder Legislativo de la Federación, de los Estados y del Distrito Federal, a los ayuntamientos de los municipios, a los órganos político-administrativos de las demarcaciones territoriales del Distrito Federal y a las entidades de la administración pública paraestatal federales, estatales o municipales, así como a los Organismos Autónomos Federales y Estatales.

Con esta nueva legislación y como se señala en la exposición de motivos “se da respuesta a una prioridad compartida por los órdenes de gobierno que, comprometidos con la transparencia y rendición de cuentas, disponen ya de un pilar constitucional para superar la heterogeneidad conceptual, normativa y técnica prevaleciente en sus sistemas contables y

de rendición de cuentas. Es claro que sólo con información comparable, no solamente los ciudadanos podrán evaluar con certeza los resultados que arroje la gestión de sus gobernantes, sino que además tendrán, en la contabilidad gubernamental, un instrumento clave para la toma de decisiones, al sustentarse en reportes compatibles y congruentes, adaptados en su base técnica y a las mejores prácticas nacionales e internacionales de administración financiera”.

La Universidad de Guanajuato (UG), así como los otros cuatro Organismos Públicos Autónomos (OPA's) de nuestro estado, debe funcionar contable y presupuestalmente de tal manera, que sea capaz de generar información a todos sus usuarios, tanto internos como externos, al amparo de la nueva LGCG.

En el presente trabajo abordaremos la evolución de la aplicación de la moderna contabilidad gubernamental en la UG, desde la planeación, implementación y aplicación de las normas y criterios generales, buscando identificar la problemática en la aplicación de la LGCG, así como las vicisitudes presentadas durante este proceso progresivo desde el año 2009 hasta la fecha.

En la primera parte, ubicaremos a la UG dentro de la estructura del gobierno estatal, explicando las diferencias con los demás entes públicos y cómo se reconoce su autonomía.

En la segunda parte, presentaremos la técnica contable-presupuestal gubernamental, buscando comprender en toda su dimensión la armonización contable gubernamental, como un efecto de un presupuesto y una técnica contable aplicado a la UG.

Finalmente, aportaremos información que servirá de material de reflexión y acción sobre los retos a los que se enfrenta la UG en el marco de la propia aspiración de la LGCG: la evaluación de su eficiencia, la transparencia y la rendición de cuentas.

AUTONOMÍA LEGAL, DE GESTIÓN Y PRESUPUESTARIA DE LA UG.

Buscando establecer un concepto de OPA, partiremos de lo establecido en la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, que señala en su artículo 2 fracción XV que los “Entes Autónomos son las personas de derecho público de carácter federal con autonomía en ejercicio de sus funciones y en su administración, creadas por disposición expresa de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, a los que se asignen recursos del Presupuesto de Egresos a través de los ramos autónomos”; y aunado a la concepción estatal establecida en la Ley para el Ejercicio y Control de los Recursos Públicos y los Municipios de Guanajuato, artículo 3 fracción IV: “Organismos Autónomos, aquellos que por disposición constitucional o legal han sido dotados de tal carácter”, podemos acotar, desde el punto de vista de la legalidad, que los OPA’s son creados en la Constitución, tienen características específicas, al parecer, que los hacen diferentes a una dependencia centralizada y/o a una entidad u organismo descentralizado y que al mismo tiempo no se les considera poder público o parte de un poder público.

Al remitirnos al Glosario de términos publicado por el Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas, sus siglas INDETEC, encontramos que un “Organismo Descentralizado es una Institución con personalidad jurídica, patrimonio propio y con autonomía técnica y orgánica. Dicho patrimonio estará constituido con fondos o bienes provenientes de la Administración Pública; su objetivo es la prestación de un servicio

público o social, la explotación de bienes o recursos propiedad federal o estatal, la investigación científica y tecnológica y la obtención y aplicación de recursos para fines de asistencia o seguridad social” (INDETEC: 2005, 74). Definición que enmarca a los OPA’s como descentralizados, autónomos, con patrimonio propio proveniente de los recursos que la administración central determine y dedicados a cubrir una necesidad social específica.

Entonces ¿cómo entenderemos el papel de los OPA’s, cómo orden de gobierno, cómo poder público o cómo parte de la administración pública centralizada o descentralizada?

John M. Ackerman señala que en general “existe una falta de claridad respecto a la naturaleza jurídica y las funciones de los organismos constitucionales autónomos”. Citando además, que para el caso mexicano Ileana Moreno establece claramente que “del esquema legal de los órganos autónomos ya existentes, no se desprende cuál es el fin que motivó su creación. Esto es, no queda claro si lo que se buscaba era entender a la división de poderes como frenos y contrapesos ante la actuación de otros poderes; o bien, si se quería producir entes completamente aislados, independientes, intocables para los demás poderes y entidades públicas”. (Ackerman, 2010: 16-17).

De la misma manera, establece que a partir de la reforma del Estado, en México se han creado nuevos organismos autónomos constitucionales, como son el Instituto Federal Electoral (IFE), la Comisión Nacional de Derechos Humanos (CNDH), el Banco de México (BM) y al Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI); y semi-autónomos constitucionales como el Instituto Federal de Acceso a la Información Pública (IFAI) y el Consejo de la Judicatura Federal (C). Y para el caso de la Auditoría Superior de la Federación (ASF) y la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) su autonomía se

incrementó significativamente. Además, ejemplifica claramente que la nueva fragmentación del poder público en México se sustenta en las diversas procuradurías y organismos de mercado que se han establecido, como son la Procuraduría Agraria, la Procuraduría Federal de Defensa del Trabajo (PROFEDET), la Procuraduría Federal de Protección al Ambiente (PROFEPA), la Comisión Nacional de Arbitraje Médico (CONAMED), la Comisión Federal de Competencia (CFC), la Comisión Reguladora de Energía (CRE) y la Comisión Nacional Bancaria y de Valores (CNBV). (Ackerman, 2010: 17-18).

Así mismo Ugalde Calderón coincide en señalar que la existencia de los OPA's se justifica porque es necesario encomendarles tareas primordiales de Estado, sin que con ello se altere o destruya la doctrina tradicional de la división de poderes, y añade que “no existe algún precepto constitucional que les dé el nombre de órganos constitucionales autónomos (Ugalde, 2005: 263-264).

Lo anterior nos lleva a establecer que no existe una concepción exacta y precisa en legislación alguna relativa a un OPA, ya que, como lo señala Ackerman, “los reformadores mexicanos no se han atrevido a agrupar estos organismos bajo un solo título o capítulo en la Constitución o a darles una regulación común. Cada organismo está constituido por un artículo diferente de la carta magna, muchas veces a una gran distancia los unos de los otros”. Incluso, determina que han surgido cuestionamientos respecto a la constitucionalidad de los OPA's, ya que en estricto sentido “violan el artículo 49 constitucional”. (Ackerman. 2010: 18).

Pues bien, como lo señala Ackerman y Ugalde Calderón, la SCJN en 2007¹, desarrolló una jurisprudencia, en donde finalmente aclara el rol de estos organismos dentro del orden jurídico mexicano, pronunciando lo siguiente:

El Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación respecto de los órganos constitucionales autónomos ha sostenido que: 1. Surgen bajo una idea de equilibrio constitucional basada en los controles de poder, evolucionando así la teoría tradicional de la división de poderes dejándose de concebir la organización del Estado derivada de los tres tradicionales (Ejecutivo, Legislativo y Judicial) que, sin perder su esencia, debe considerarse como una distribución de funciones o competencias, haciendo más eficaz el desarrollo de las actividades encomendadas al Estado. 2. Se establecieron en los textos constitucionales, dotándolos de garantías de actuación e independencia en su estructura orgánica para que alcancen los fines para los que fueron creados, es decir, para que ejerzan una función propia del Estado que por su especialización e importancia social requería autonomía de los clásicos poderes del Estado. 3. La creación de este tipo de órganos no altera o destruye la teoría tradicional de la división de poderes, pues la circunstancia de que los referidos órganos guarden autonomía e independencia de los poderes primarios, no significa que no forman parte del Estado mexicano, pues su misión principal radica en atender necesidades torales tanto del Estado como de la sociedad en general, conformándose como nuevos organismos que se encuentran a la par de los órganos tradicionales.

¹ Tesis P./J.20/2002, Registro No.172456.

De igual manera, en el 2008 la SCJN pronuncia otra jurisprudencia² donde señala que las características esenciales de los órganos constitucionales autónomos son:

- a) Estar establecidos y configurados directamente en la Constitución,*
- b) Mantener con los otros órganos del Estado relaciones de coordinación,*
- c) Contar con independencia funcional y financiera, y*
- d) Atender funciones coyunturales del Estado que requieran ser eficazmente atendidas en beneficio de la sociedad.*

Por lo que podemos considerar, hasta ahora, que el OPA deber estar separado de la burocracia, pero no aislado; su estructura deber estar sustentada en las funciones de Estado, buscando satisfacer una necesidad de la población y debe estar lejos al Poder Ejecutivo, pero no indiferente.

Esto nos lleva a que, además los OPA's con una paridad a un poder público y sujeto a los recursos del erario público, debe tener una asignación presupuestal fija y no asignación sujeta a la disponibilidad de los recursos, esto es, que hasta ahora el común en la asignación presupuestal a un organismo autónomo se hace después de asignar recursos a los poderes públicos y a la administración centralizada, descentralizada y paraestatal, cuando lo correcto podría ser un porcentaje fijo del presupuesto total.

A manera de conclusión, consideramos que el fortalecimiento de un OPA puede tener tres etapas:

1. Requiere que su autonomía se encuentre reconocida en el marco jurídico del estado;

² Tesis P./J.12/2008, Registro No. 170238.

2. Requiere construir, a partir del punto número uno, su autonomía funcional, de gestión o técnica, para dar paso a la formalización de su personalidad jurídica y patrimonio propio, y así, entonces
3. Contar con una autonomía presupuestaria o financiera.

Los organismos públicos autónomos deben buscar constituirse en pilares para el fortalecimiento de un Estado democrático de derecho, generar un equilibrio entre la aplicación de la norma y las necesidades de la población, buscando siempre la observancia integral de los derechos de las personas; por lo que su autonomía e independencia como instituciones de Estado, que no de gobierno, debe ser una característica fundamental para su adecuado funcionamiento.

Ahora bien, en el Estado de Guanajuato, y de acuerdo a la información publicada en la página del Consejo Estatal de Armonización Contable para el Estado de Guanajuato (CEAC), existen 5 OPA's: la Universidad de Guanajuato, el Tribunal Electoral del Estado de Guanajuato, el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, el Instituto Electoral del Estado de Guanajuato y la Procuraduría de los Derechos Humanos.

La Universidad de Guanajuato, después de 260 años de vida, nace como OPA el 17 de mayo de 1994, al ser publicado en el Periódico Oficial No. 39 el Decreto Número 279 del H. LV Congreso Constitucional del Estado de Guanajuato su Ley Orgánica, en cuyo artículo 3 señala “La Universidad de Guanajuato es un organismo público, descentralizado del Estado, autónomo en su régimen interno, con capacidad jurídica y patrimonio propio, por lo que tiene la facultad y responsabilidad de gobernarse a sí misma; realizar sus fines de educar, investigar y difundir la cultura; determinar sus planes y programas; fijar los

términos de ingreso, promoción y permanencia de su personal académico y administrar su patrimonio”. Apegados estrictamente a lo enunciado en este artículo es posible considerar que define a la UG como un “organismo público descentralizado y autónomo”, sin embargo, en la práctica de la gestión pública es un OPA.

Es así que la UG se declara autónoma en su régimen interno, es decir, para su estructura y en sus actividades se autorregulará, sin excluirse al orden constitucional que está obligada a observar y sin renunciar al amparo financiero que el Estado ha de proveerle. Lo anterior apoyado en lo expresado por John M. Ackerman, como parte de su conferencia magistral del Primer Congreso Nacional de OPA's “Sí la autonomía se confunde con el aislamiento puede convertirse en la peor receta para el desempeño institucional. Un organismo autónomo debe contar con las relaciones necesarias para cumplir su mandato, de lo contrario, su autonomía podrá incluso perjudicar su impacto al dejarla desarticulada de las otras fuerzas sociales e institucionales” (Ackerman, 2006, 33-39).

La UG no debe confundir que al ser autónoma puede contar con extralegilidad o extraterritorialidad, ni con independencia financiera o privatización, es decir, tiene la responsabilidad de gobernarse a sí misma y sólo a ella le corresponde determinar sus planes y programas académicos, educar, investigar, difundir la cultura y administrar su patrimonio, con el libre pero regulado ejercicio de esas libertades.

Ya lo reflexionaba José Woldenberg en su conferencia magistral, dentro del marco del 6°. Congreso Nacional de Organismos Públicos Autónomos: “el tema de la autonomía de los centros de educación superior no es coyuntural. Tiene que ver con unos de los rasgos fundamentales que permiten a las universidades cumplir con su misión.... La autonomía es

una condición necesaria para el buen funcionamiento de la universidad moderna. Autonomía para autogobernarse, para decidir sus planes y programas de estudio, para que en su seno se ejerza la más amplia libertad de cátedra e investigación. Es decir, las universidades, debido a su naturaleza y funciones, requieren independencia sustantiva en relación con los poderes públicos”, y añade “la autonomía (en las universidades) se entiende como gobierno propio sin interferencias gubernamentales y como capacidad para definir por si misma el rumbo de la institución al garantizar la libertad de cátedra e investigación, sin relevar al Estado de la obligación de subsidiar la educación superior”. (Woldenberg, 2009:25-30).

Con la autonomía, la UG logró garantizar:

- a) Su compromiso, como elemento de cambio, con la sociedad de nuestro estado;
- b) Sus fines académicos, en la búsqueda del conocimiento y la verdad, y
- c) Su capacidad para responder a los requerimientos de su entorno, sin menos cabo de su misión, sus principios e identidad.

La UG y su autonomía ha sido resultado de un largo proceso en el que se ha perfeccionado y ha hecho a los universitarios más libres, pero también mejores y más responsables. Le ha permitido mantenerse independiente tanto de los poderes públicos como de grupos políticos, de credos y organizaciones. La autonomía es fuerza vital, motor de creatividad y seguro contra el apetito de grupos y sectores de distinta naturaleza. Por ello, a la autonomía hay que cultivarla y cuidarla siempre, en el trabajo cotidiano.

ARMONIZACIÓN CONTABLE GUBERNAMENTAL

El 20 de agosto de 2003 el Presidente de la República, Vicente Fox Quesada y los Titulares del Poder Ejecutivo de las 32 entidades federativas, emitieron la “Declaración de Cuatro Ciénegas”, en donde asumen el compromiso de impulsar en el marco de la Reforma del Estado, el fortalecimiento de un sistema federal que sea instrumento eficaz de organización gubernamental, de equilibrio de poderes, de aseguramiento de la unidad e identidad nacionales, de la integridad territorial, de promoción de equidad y desarrollo local y regional, así como de eficacia en la gestión pública.

Consecuentemente, acuerdan impulsar la convocatoria para la celebración de una Convención Nacional Hacendaria que conduzca a una reforma fundamental en criterios claros y precisos que genere una nueva corresponsabilidad política y administrativa entre los gobiernos federal, estatales y municipales; que se oriente a incrementar la recaudación y la autonomía en esta materias; mejorar la distribución de los recursos y de la inversión pública; privilegiar la interlocución de las entidades federativas con los órganos encargados de distribuir el gasto e impulsar la cooperación, la coordinación y la solidaridad, que permita abatir y evitar que se profundicen las diferencias entre entidades ricas y pobres. Lo que con lleva a la imperiosa necesidad de una Reforma Hacendaria que considere ingreso, gasto y deuda; la interacción de estos tres componentes; la descentralización y la colaboración administrativas; la **armonización de los sistemas hacendarios federal, estatal y municipales**; y la transformación del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal en un Sistema Nacional de Coordinación Hacendaria, que contribuya al crecimiento económico, al desarrollo nacional y a la generación de empleo.

El 28 de octubre de 2003, en Palacio Nacional, se lanza la convocatoria para la Primera Convención Nacional Hacendaria, con la participación del Presidente de la República, el Presidente de la Cámara de Diputados, el Presidente del Senado, los Gobernadores Constitucionales de las entidades federativas, el Jefe de Gobierno del Distrito Federal, los Integrantes de las Juntas de Coordinación Política de las Cámaras del Congreso de la Unión, el Presidente del Consejo Directivo de la Confederación Mexicana de Congresos y Legisladores Estatales y los Presidentes de las Organizaciones que conforman la Confederación Nacional de Municipios de México.

Así tenemos, entonces, que los inicios formales de la **armonización** es en la Primera Convención Nacional Hacendaria (CNH), celebrada en marzo de 2004, en donde las Secretarías de Hacienda y Crédito Público (SHCP) y de la Función Pública (SFP) presentaron en el seno de la Mesa de Transparencia, Fiscalización y Rendición de Cuentas, el *Proyecto de Armonización de la Contabilidad Gubernamental (CG) en los Tres órdenes de Gobierno* y que consistía en “Armonizar y modernizar los sistemas de información contables para los tres ámbitos de gobierno, donde se contemplen marcos jurídicos similares, principios y normas contables comunes, sistemas de administración financiera, registro contable y modelos de información de cuentas compatibles para proporcionar el control, evaluación y fiscalización concurrentes”.

En el tema que nos ocupa, las principales propuestas señaladas en este Proyecto relativas a la Contabilidad Gubernamental fueron:

- Vinculación integral del proceso planeación-programación-presupuesto-evaluación de resultados.

- Gestión orientada a resultados.
- Medición del desempeño
- Planeación estratégica multianual
- Modernización de sistemas, destacando, los relativos a contabilidad y presupuestos, pensiones, catastro y recaudación.
- **Armonización³ contable y presupuestal.**
- Avanzar hacia un sistema nacional de información hacendaria en línea.

Para lograr el propósito general de la CNH, que es el de coadyuvar a impulsar un desarrollo económico más dinámico y más justo, estableció diversos principios, citando los de mayor relación con el tema de la CG:

- *Integralidad*: Que incluya a los tres ámbitos de gobierno y las distintas fases de la hacienda pública (ingreso, gasto, deuda y patrimonio).
- *Congruencia*: Coherencia con el orden constitucional y el Sistema de Planeación Democrática, mismos que definen los objetivos y el marco general de la política económica nacional.
- *Gradualidad*, La profundidad de los cambios potenciales es de tal magnitud y complejidad que se requerirá de un plazo de transición, y
- *Subsidiariedad*, Las reformas que se propongan deberán otorgar a estados y municipios, y en general, a todos los sujetos obligados, las facultades y recursos

³ De acuerdo al Diccionario de la Real Academia Española, **armonizar** significa “poner armonía o hacer que no discuerden o se rechacen dos o más partes de un todo o dos o más cosas que deben concurrir al mismo fin”, por lo que **armonizar** será crear armonía entre las partes de un todo o entre los elementos que debe concurrir a un mismo fin.

necesarios para que sean ellos, en principio, quienes ejerzan las facultades de las que son titulares.

Es hasta el 7 de mayo de 2008, siendo Presidente de la República Felipe Calderón Hinojosa, que es publicado el Decreto que reforma, adiciona y deroga disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, cuyo objetivo era incrementar la calidad del gasto y fortalecer la transparencia y la rendición de cuentas, en cuya exposición de motivos se afirma, entre otras cosas:

- a. *“El gobierno debe, en primer lugar, garantizar a los ciudadanos que los recursos de los que disponga serán destinados a los fines para los cuales fueron recaudados; que se gasten de la manera más eficiente y se logren resultados tangibles para la población, así como que se rindan cuentas oportunamente a los propios habitantes sobre su aplicación”.*
- b. *“El gobierno debe explicar puntualmente a los habitantes la forma en que ha administrado los recursos que han sido puestos a su disposición y los resultados obtenidos a través del ejercicio de los mismos”.*

En cuanto al tema de la armonización contable, se *faculta al Congreso de la Unión para que expida las leyes que tengan por objeto normar la Contabilidad Gubernamental*, armonizando los sistemas contables públicos, así como la presentación de la información, presupuestaria y patrimonial en los tres niveles de gobierno. La Ley Reglamentaria se expedirá en un período de un año a partir de la entrada en vigor de la reforma constitucional, y tendrá que contener los principios generales de armonización, teniendo en cuenta las particularidades de todas las entidades federativas (incluidos, entendemos los

OPA's) y previendo un régimen transitorio que les permita a todas ellas adoptar los referidos principios.

Y en cumplimiento de la reforma constitucional referida, el 31 de diciembre de 2008 fue publicada la LEY GENERAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL, bajo la cual deberá regirse lo relativo a la información financiera y de gestión de los tres niveles de gobierno, y por supuesto de los OPA's.

Dentro de la exposición de motivos de esta Ley, podemos identificar sus aspectos fundamentales, como son:

- ✓ Establece los criterios y las líneas generales para el registro contable de las operaciones financieras, así como para la emisión de información contable y de Cuenta Pública para los sujetos obligados.
- ✓ Propone un marco normativo claro en su enfoque y dirección, pero flexible para incorporar reglas e instrumentos y criterios actualizados como lo exige la dinámica de la gestión pública.
- ✓ Asume como premisa básica el registro y la valuación del patrimonio del Estado
- ✓ Implica la adopción de un modelo contable promotor de mejores prácticas nacionales e internacionales, para lo cual considera, entre otros elementos, el devengo contable como base para el registro y tratamiento valorativo de los hechos económicos-financiero; el reconocimiento de los activos, pasivos, ingresos y gastos públicos; el patrimonio del estado y la aplicación de postulados básicos de contabilidad gubernamental.

- ✓ En materia de Cuenta Pública establece la información mínimos que debe integrar el documento, y que la información presupuestaria y programática que forme parte de ella, deberá relacionarse en lo conducente con los objetivos y prioridades de la Planeación Nacional y Estatal.
- ✓ Prevé que las Cuentas Públicas de los sujetos obligados, incluyan los resultados de la evaluación del desempeño, de conformidad con lo estipulado en las Leyes de Coordinación Fiscal y Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria.

Esta moderna normatividad busca que los sujetos obligados dispongan de una contabilidad armónica que refleje los activos, pasivos, ingresos y gastos. Asimismo, se establece en forma precisa el contenido de la Cuenta Pública a efecto de que se cuenten con mejores elementos para fiscalizar el gasto público y dar seguimiento a los registros contables del gasto.

TÉCNICA CONTABLE - PRESUPUESTAL GUBERNAMENTAL.

La aportación que esta nueva Ley brinda a la técnica contable – presupuestal gubernamental es sin lugar a duda, novedosa, ya que deja atrás la idea de que su propósito sólo es la generación de información para la integración de las cuentas pública de los distintos niveles de gobierno. Esta nueva normatividad propone que la contabilidad gubernamental sea un instrumento clave, permanente y recurrente en la toma de decisiones.

Con la finalidad de medir la eficacia, economía y eficiencia del gasto e ingresos públicos, la administración de la deuda pública, así como las obligaciones contingentes y el patrimonio del Estado, los objetivos de esta ley serán:

- Buscar, por primera vez, que la información contable mantenga estricta congruencia con la información presupuestaria, esto con el objetivo de emitir simultáneamente 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.
- Prever que los sistemas contables permitan los registros con base acumulativa para la integración de la información financiera.
- Contar con un registro y control de los inventarios de bienes muebles e inmuebles.
- Establecer los postulados básicos de contabilidad gubernamental, los cuales serán el sustento técnico para uniformar los métodos, procedimientos y prácticas contables, así como para organizar la efectiva sistematización que permita la obtención de información clara, concisa, oportuna y veraz.
- Contar con registros contables en cuentas específicas de activo, de los bienes muebles e inmuebles destinados al servicio público, incluyendo equipo de cómputo y vehículos, así mismo se llevará un registro auxiliar de los bienes, que por su naturaleza, sean inalienables o imprescriptibles.
- Establecer que la información financiera, programática, presupuestaria y contable que emane del sistema será la base para la emisión de informes, así como de la Cuenta Pública.
- Crear el Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC), integrado por representantes de la federación, las entidades federativas y los municipios. También se establece la creación de un Comité Consultivo, integrado por representantes

estatales, municipales y profesionales expertos, tanto del ámbito gubernamental como de organismos de profesionales en la materia.⁴

- Establecer que los sistemas contables generarán información en tiempo real.
- Prever que la Cuenta Pública no sólo debe de reflejar los registros contables y cifras correspondientes a los ingresos y gastos del sector público, sino también relacionarla con los objetivos y prioridades de la planeación del desarrollo, así mismo, al ser el reporte definitivo, considerar que se incluya la evaluación de los resultados del desempeño con base en indicadores.
- Acotar que los entes públicos de los tres órdenes de gobierno, incluidos los OPA's, deben organizar, sistematizar y difundir la información que general, al menos trimestralmente, en sus respectivas páginas electrónicas de internet.
- Prever disposiciones sobre las sanciones que se impondrán en caso de que se incumpla con lo dispuesto en la ley.
- Establece que para lograr una adecuada contabilidad gubernamental, es necesario, coordinar los momentos en los que el CONAC expida las normas complementarias de la ley, los pasos que tienen que seguir los entes públicos y el desarrollo de la herramienta tecnológica a través de la cual se aplicarán los nuevos sistemas contables para la generación de la información.

⁴ De conformidad con la naturaleza de la Ley en comento, que señala establecer facultades concurrentes, en el Estado de Guanajuato se instaló el Consejo Estatal de Armonización Contable para Guanajuato (CEAC), a fin de impulsar que los poderes del Estado, los organismos autónomos y los municipios lleven a cabo la adecuación de los sistemas contables para que sean armónicos con los de la Federación, permitiendo con ello una mejor revisión de los órganos fiscalizadores. A través de este Consejo, se instrumentarán y aplicarán los lineamientos que expida el CONAC, posibilitando además la debida coordinación con los municipios del Estado, así como con los organismos autónomos y los poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial. Ahora bien, atendiendo al artículo Décimo Transitorio de la LGCG, el Gobierno del Estado de Guanajuato crea, de manera conjunta con el CEAC, un Programa de Instrumentación con el objetivo de lograr las metas que la propia legislación señala, cuyo contenido y alcance se puede consultar en el anexo 1 de este trabajo.

- Y prevé que la iniciativa contribuya a un mejor control de los recursos financieros y del patrimonio de los entes públicos, y a transparentar el ejercicio de los recursos.

Relevantes y sustantivas son para la técnica contable tres aspectos, los cuales se desprenden de las características y objetivos antes mencionados:

Primero. El registro patrimonial. La LGCG establece un esquema bajo el cual se registrarán únicamente los bienes que tiene impacto en la toma de decisiones sobre el haber del gobierno, sin que por ellos se deje fuera el control de algunos bienes de carácter arqueológico, cultural o histórico bajo el resguardo de los entes públicos. Por ello, se prevé que existan registros contables, en cuentas específicas del activo, de los bienes muebles e inmuebles destinados a un servicio público, incluyendo equipo de cómputo y vehículos. Para mayor certeza, los registros contables deberá reflejar la alta y bajo de bienes en el inventario de los entes públicos. Con independencia de esos registros, se llevará un registro auxiliar de los bienes que, por su naturaleza, sean inalienables e imprescriptibles, como los son los monumentos arqueológicos, artísticos e históricos. Tanto el registro contable de los bienes destinados a un servicio público como el auxiliar, deberán ser consistentes con el inventario físico de los mismos, es decir, se impone la obligación de levantar los inventarios correspondientes, a efecto de que se transparenten los bienes muebles e inmuebles con los que cuenta el gobierno. Incluso, se establece un mecanismo para el caso de los bienes que, por la fecha de su adquisición, no han sido registrados al momento que una administración saliente debe entregarle a la entrante.

Segundo. Información financiera periódica y Cuenta Pública. Tomando en cuenta el nuevo propósito central de la información contable: servir a la toma de decisiones sobre las

finanzas públicas, se considera que el nivel de desagregación requerido para los reportes periódicos del sistema contable será el punto de partida para la integración de la Cuenta Pública. Esto significa, que los estados financieros y demás información presupuestaria, programática y contable que emanen, en tiempo real, de los registros de los entes públicos, serán la base para la emisión de informes periódicos (trimestralmente en las páginas electrónicas de internet) y para la formulación de la Cuenta Pública Anual.

Tercero. Informes de Resultados. La Cuenta Pública no sólo debe reflejar los registros y cifras correspondientes a los ingresos y gastos del sector público, sino también relacionarla con los objetivos y prioridades de la planeación del desarrollo. La Cuenta Pública no sólo informa al Congreso de la Unión y a las legislaturas de los estados, sino que también informa a la sociedad en general, por tal razón y, al ser el reporte definitivo de ingresos y gastos del gobierno, se prevé que las cuentas públicas incluyan, con base en indicadores, los resultados de la evaluación del desempeño de los programas federales, estatales y municipales, y por supuesto de los OPA's.

Es así que la armonización contable no es sólo un cambio de códigos y estructuras, sino un cambio de procesos consensuados para tener una contabilidad nacional.

LA IMPLEMENTACIÓN DE LA LGCG EN LA UG.

Previo al análisis del impacto de la implementación de la LGCG en la UG, es necesario abordar y marcar un antecedente importante en la vida universitaria, la reforma a la Ley Orgánica en octubre de 2007. Con esta reforma se inició una nueva etapa en la vida institucional universitaria, y en términos de lo señalado en la exposición de motivos “la UG busca garantizar, sustentar y regular la calidad, la cobertura y la equidad de la educación

que ofrece, al establecer una nueva estructura académica y administrativa que permite ampliar la oferta educativa con calidad y pertinencia, mediante el desarrollo integral de sus funciones sustantivas”.

Esta nueva Ley Orgánica representó la culminación del esfuerzo universitario encaminado a propiciar mejores condiciones para la planeación y gestión de las funciones sustantivas de la UG, tomando en consideración las necesidades regionales en cuanto a crecimiento y desarrollo de la cobertura educativa con calidad, equidad y pertinencia.

Con la nueva organización académica, los dos subsistemas educativos de la UG, el subsistema del Nivel Medio Superior y el subsistema del Nivel Superior, se han fortalecido con elementos que favorecen la vinculación entre ellos y han logrado promover, al mismo tiempo, su proyección en el ámbito que les atañe. Ambos subsistemas cuentan con órganos académicos colegiados, que son instancias decisorias y de planeación, así como de integración, coordinación y evaluación académica. Cuentan también con autoridades ejecutivas, a quienes les corresponde ejecutar los acuerdos de los órganos académicos colegiados y conducir la gestión universitaria en el ejercicio de sus atribuciones. Este nuevo modelo de organización académica busca alcanzar mayor crecimiento y desarrollo de las funciones sustantivas universitarias.

La desconcentración inherente al fortalecimiento de la vida colegiada propiciada por este modelo de organización académica, atiende al cumplimiento de las funciones sustantivas y de administración en razón de la proyección regional de cada Campus. Por ello, dichas entidades son componentes técnica y funcionalmente para ejercer en su ámbito la

planeación, gestión y evaluación de su crecimiento y desarrollo, manteniendo cohesión y congruencia con la planeación institucional de la UG.

Fue conveniente transitar hacia un modelo que coloque a la UG en condiciones de mejorar la atención de la demanda de educación media superior y superior en el estado, no sólo en calidad, sino en cobertura. De igual modo, se buscó propiciar una mayor descentralización y desconcentración de las decisiones, tanto de los órganos colegiados como de las autoridades unipersonales al sustentar la organización académica y administrativa en Campus, Divisiones y Departamentos.

Los siguientes son los principios que rigen a nuestra nueva organización académica:

- *Calidad en el trabajo académico.* Se fomenta el diálogo y el enriquecimiento permanente entre disciplinas y áreas del conocimiento para impulsar la formación integral de los estudiantes, la diversidad en la investigación y la maduración conjunta de los programas educativos de la institución.
- *Aumento en la cobertura educativa.* El estado de Guanajuato ocupa el antepenúltimo lugar nacional en cobertura educativa del nivel superior.
- *Capacidad de gestión de los subsistemas y perspectivas para su fortalecimiento.* La descentralización de la vida universitaria es otro de los objetivos fundamentales de la nueva organización, ya que al mismo tiempo que se consolida la calidad de los servicios educativos, se cuenta con las condiciones apropiadas para desarrollar una mayor capacidad de planeación y gestión en estrecha vinculación con el medio. La creación de nuevas autoridades en el Subsistema del Nivel Medio Superior tiene la misión de facilitar la definición de políticas, objetivos, estrategias y acciones

específicas y pertinentes para este nivel. Asimismo, se propicia una mayor y mejor vinculación con el Subsistema del Nivel Superior.

- *Impulso a la interdisciplinariedad.* La organización fincada en Departamentos, Divisiones y Campus tiene la intención de favorecer el trabajo interdisciplinario entre profesores capacitados en su área y con estudiantes familiarizados con dicho trabajo.
- *Atención a la regionalización.* El establecimiento de Campus con capacidad de gestión permite atender los problemas del entorno de cada uno de ellos.
- *Pertinencia de los programas educativos y de la investigación.* Una organización académica vinculada de manera estrecha a sus circunstancias, con mayor capacidad de planeación y gestión, permite anticipar y atender las demandas de formación de profesionistas que la sociedad demanda.
- *Flexibilidad de los programas educativos.* La organización departamental coloca la responsabilidad de los programas educativos en las Divisiones y favorece la participación de todos los profesores adscritos a los Departamentos de una División e incluso de profesores de otras Divisiones. De igual manera, en las distintas actividades de aprendizaje conviven los estudiantes de diferentes programas, promoviendo el tránsito de los estudiantes y profesores entre los programas educativos de una División o de un Campus. Resultando que el intercambio académico se hace de una forma más natural, al diversificar opciones y oportunidades de formación.

Por lo tanto, y de forma muy sintética y práctica, la nueva organización académica y de gobierno de la UG se constituye por:

- 1) *Subsistema del Nivel Medio Superior.* Formado por la organización académica denominada Escuela, donde se llevan a cabo las funciones de docencia, investigación y extensión y se ofrecen estudios de nivel medio superior, cuya finalidad primordial es la de fomentar en los alumnos una conciencia social, solidaria y participativa, además de prepararlos para incorporarse a los estudios de nivel superior. La organización del profesorado está integrado por áreas que corresponden a las 10 (diez) Escuelas que actualmente constituyen el subsistema. Cada Escuela cuenta con un órgano colegiado denominado Academia, en donde se toman las decisiones que le atañen directamente, así como con una autoridad ejecutiva denominada Director o Directora de Escuela; y el Subsistema tiene como órgano colegiado al Consejo Académico del Nivel Medio Superior, en donde se discuten y deciden los temas concernientes al propio subsistema, en términos de la normatividad, así como una autoridad ejecutiva denominada Director o Directora del Colegio del Nivel Medio Superior.
- 2) *Subsistema de Nivel Superior.* Organizado por Campus, Divisiones y Departamentos.
 - a) Siendo el Departamento la entidad académica básica para la realización de las funciones esenciales de la UG, conformado por profesores integrados con base en la afinidad de intereses disciplinares o temáticos y por una autoridad ejecutiva denominada Director o Directora de Departamento.
 - b) La División es la entidad académica integrada en los Campus, constituida al menos por 3 (tres) Departamentos en razón de su similitud o afinidad disciplinaria u objeto de estudio. Cada División cuenta con un órgano colegiado denominado Consejo Divisional, en donde se toman las decisiones que le atañen directamente y de igual

manera cuenta con una autoridad ejecutiva denominada Director o Directora de División. A la División se adscribirán los programas educativos y los alumnos.

- c) El Campus es la entidad académica – administrativa ubicada en un área geográfica específica, la cual está integrada por una o más Divisiones para posibilitar el desarrollo interdisciplinario de programas académicos. Los Campus deben colaborar con otros Campus y con el subsistema del Nivel Medio Superior, a través de programas y proyectos específicos, buscando fomentar la unidad institucional. Su órgano colegiado se denomina Consejo Académico de Campus, en donde se discuten y deciden los temas concernientes al propio Campus en términos de la normatividad, así como una autoridad ejecutiva denominada Rector o Rectora de Campus.

3) El esquema general de gobierno se integra por:

- a) El Consejo General Universitario, máximo órgano colegiado conformado por profesores representantes del personal académico, representantes de los alumnos, autoridades unipersonales, así como un representante del personal administrativo. A este Consejo le corresponde resolver los asuntos de mayor trascendencia para la vida de la UG.
- b) La Junta Directiva, órgano que asume la facultad de nombrar o remover a las autoridades unipersonales, excluyendo a los Directores de Departamento.
- c) El Patronato, órgano encargado de gestionar y obtener recursos para la UG; y
- d) El Rector General, máxima autoridad ejecutiva, gestor y líder del aparato administrativo universitario.

Así, en plena etapa de consolidación de la nueva estructura académica – administrativa, la UG tiene que adaptar su sistema operativo – financiero a los requerimientos técnicos e informáticos que la nueva ley contable le exige, sin duda, lo que se ha convertido en un nuevo reto.

Bajo este contexto, la implementación de la LGCG en la UG la presentaremos abordando los elementos de análisis que a continuación enumero, en donde señalaremos las principales vicisitudes que ha enfrentado la nueva administración universitaria:

- I. Normas contables y Lineamientos de Información Financiera.
- II. Presupuesto.
- III. Sistema integral de información financiera.
- IV. Rendición de cuentas.
- V. Entorno político y de gestión.

Normas contables y lineamientos de Información Financiera.

Con base en los Acuerdos Gubernativos No. 183 y No. 362, publicados en el Periódico Oficial del Estado de Guanajuato el 9 de octubre de 2009 y el 17 de abril de 2012 respectivamente, las Atribuciones del CEAC se señalan en su artículo 10 y son:

- I. Proponer y elaborar los instrumentos de armonización en materia contable que le solicite el Consejo Nacional de Armonización Contable; II. Difundir los lineamientos e instrumentos de armonización en materia contable en el Estado, así como los relativos a la armonización en materia presupuestal y programática emitidos por el Consejo Nacional de Armonización Contable; III. Proponer a los poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial, a los organismos autónomos y a los municipios, la celebración de convenios de coordinación en

materia de armonización contable; IV. Proponer la celebración de convenios o acuerdos con instituciones públicas o privadas; V. Emitir boletines informativos en materia contable, presupuestal y programática; VI. Proponer modificaciones al marco jurídico en materia de armonización contable gubernamental en los ámbitos estatal y municipal; VII. Aprobar la creación de comisiones y grupos de trabajo; VIII. Aprobar su Estatuto Interno; y IX. Emitir, a través del Secretario Técnico y previa solicitud del ente público, opinión técnica sobre el avance de la armonización de la contabilidad gubernamental por los entes públicos en el Estado; y X. Las demás que sean necesarias para el cumplimiento de su objeto.

Sin embargo, en la etapa inicial de la implementación de la LGCG en la UG, se presentaron las siguientes deficiencias técnico contables – presupuestales y de resultados:

1. No ha funcionado de manera efectiva el Consejo Estatal de Armonización Contable (CEAC).
2. Existe un bajo nivel de difusión y capacitación de la normatividad aprobada.
3. Es insuficiente la información relativa a la clasificación de los momentos contables del ingreso y egreso.
4. Es inexistente o deficiente los lineamientos e instrumentos relativos al control patrimonial, así como los relativos al control de bienes de dominio público.
5. Insuficiente información sobre la revelación de pasivos laborales y fiscales, entre otros.
6. Incumplimiento en el registro contable con base en el postulado de devengo.
7. Imprecisión en materia de registro contable de depreciaciones de los bienes muebles.

8. Imprecisión en el instrumento contable que aborda el cargo directo a resultados por materiales y suministros.

En cuanto al Presupuesto.

1. Se cuenta con una estructura incompleta e inadecuada del Plan de Desarrollo Institucional, por lo tanto los planes, programas y proyectos presentan diferencias e incongruencias.
2. Existe una desvinculación entre planes, programas y evaluación de resultados.
3. Los presupuestos no incluyen indicadores o resultados esperados.
4. Inexistencia de rendición y evaluación de desempeño y resultados.
5. Ausencia total de conocimiento y aplicación en materia de presupuesto basado en resultados.

En lo que respecta al Sistema Integral de Información Financiera.

1. Obsolescencia del sistema integral de información (conocido como SIIA, Sistema Integral de Información Administrativa).
2. Debido a lo mencionado en el anterior, es imposible contar y cumplir con la presentación y obtención de la información en “tiempo real”.
3. Existe una desvinculación entre registros contables y presupuestales.
4. El control de ingresos y cuentas por cobrar es inexistente.
5. Si existiera la ejecución fiscal, se encuentra totalmente desvinculada del sistema integral.
6. Nuestra infraestructura, tanto de espacios como tecnológica, es inadecuada para la operación de los sistemas.

7. El Gobierno Estatal no ha designado recursos a los OPA's para invertirlos en actualización, mantenimiento o diseño de sistemas de información.
8. Nuestros sistemas tecnológicos e informáticos no cuentan con elementos adecuados de seguridad informática.

Sobre la rendición de cuentas.

1. La Cuenta Pública no se deriva en automático del sistema contable y del sistema de información.
2. Existe una deficiencia muy grande respecto a la uniformidad en el contenido de la Cuenta Pública, por lo tanto ausencia total de consolidación de la información.
3. Muy diversos períodos y momentos de presentación, en función a nuestra autonomía de gestión y funcional.
4. La Cuenta Pública no incluye información, explicaciones o comentarios adicionales, ni incluye indicadores ni elementos para la evaluación de resultados.

Relativo al Entorno Político y de Gestión.

1. La planificación es de baja calidad, ya que los objetivos son vagos y no cuantificables.
2. En nuestra Universidad no existe el servicio profesional de carrera, por lo que la rotación de personal dedicado a estas funciones es muy activa.
3. La función gerencial es deficiente, ya que se tiende a la centralización de la gestión y de la toma de decisiones.
4. El control interno es ineficiente, en todas las áreas.
5. Poco énfasis en las responsabilidades, bajo nivel de imputabilidad.

6. Inexistencia de mecanismos de participación de la comunidad universitaria.

7. Resistencia al cambio.

Podemos concluir del análisis de los puntos anteriores que en materia de gestión pública, transparencia y rendición de cuentas, la LGCG representa en sí misma la política de mayor envergadura emitida hasta la fecha. Por lo que transcurrido el plazo original de transición, los tres niveles de gobierno y los OPA's, salvo ciertas excepciones, han avanzado lentamente en la transformación de sus esquemas contables para cumplir con los propósitos de la propia Ley.

Ciertos objetivos de la Ley, como lo son el registro y control integral del patrimonio, la presupuestación basada en resultados, la construcción de indicadores y su correspondiente evaluación de desempeño, y la implementación de modelos integrales de información en tiempo real, demanda de la UG, una alta capacidad de administración, aspecto cuyo desarrollo requiere de mayor énfasis en la agenda de nuestras autoridades ejecutivas.

Aunado a lo anterior, es importante mencionar que el Gobierno de Federal ha destinado partidas presupuestales poco significativas en el Presupuesto de Egresos de 2011, 2012, 2013 y 2014, para efecto de subsidiar a los gobiernos locales en inversiones para transitar hacia el cumplimiento de la LGCG.

PRESUPUESTO DE EGRESOS DE LA FEDERACIÓN	
2011	\$50'000,000.00
2012	\$51'750,000.00
2013	\$53'820,000.00

2014	\$55'865,160.00
TOTAL PEF	\$211'435,160.00

Sin duda, debe reconocerse los esfuerzos del CONAC y del CEAC así como de sus Comités Consultivos, pues a través de la Secretaría Técnica de cada Consejo, se han mantenido dentro del programa de investigación, análisis, autorización y publicación de las normas de información financiera. Ahora es imperativo materializarlas implementando un sistema integral en la UG que garantice el cumplimiento de los objetivos de la Ley.

PRINCIPALES RETOS NORMATIVOS, TÉCNICOS, CONTABLES Y PRESUPUESTALES DEL PROPIO CEAC Y DE LA UG.

Es importante mencionar, que a pesar de las deficiencias y vicisitudes que la administración universitaria ha enfrentado, en fechas recientes, se ha reconocido a la UG el trabajo relacionado y direccionado a empujar la viabilidad de la LGCG en las operaciones normales y diarias del aparato administrativo, reconocimiento brindado por el despacho de Auditores Independientes de Galaz, Yamazaki, Ruiz Urquiza S.C. quienes asesoran sobre la implementación de esta normatividad, así como del propio CEAC.

Sin embargo hay grandes retos por vencer y alcanzar, como son:

- La conformación de la normatividad supletoria. Punto sobresaliente y fundamental para lograr alcanzar el máximo de aplicabilidad de la Ley.

- La instrumentación de la guía contabilizadora a nivel de afectación que incluya operaciones que no surgen de la matriz de conversión, por ejemplo, baja de bienes, bienes en comodato u concesión, ajustes y reclasificaciones contables, entre otros.
- Determinación de la vida útil y tasas de depreciación de los bienes muebles de acuerdo a la operación de cada Secretaría, Dirección o Área.
- Determinar el tipo o tipos de documentación legal soporte de los bienes muebles e inmuebles.
- Instrumentar reportes para la generación de estados presupuestarios, financieros y económicos para producir la cuenta pública consolidada.
- Adecuar Manuales de políticas y procedimientos contables existentes con la finalidad de plasmar nuevos controles, registros y actividades derivados de la aplicación de la Ley, con la finalidad de:
 - Establecer un proceso de identificación de obras en proceso.
 - Mejorar el proceso de administración de inventario de bienes muebles e inmuebles.
 - Implementar un programa de depuración de las cuentas por cobrar, para determinar cuentas incobrables y/o irrecuperables, mediante dictámenes de incobrabilidad.
 - Realizar una conciliación de los bienes inmuebles registrados por la UG contra los registros en el Registro Público de la Propiedad, con la finalidad de comprobar su integridad.
 - Implementar un proceso para realizar levantamientos físicos anuales en inventarios de materia prima, materiales y suministros para consumo y/o producción e inventario de bienes inmuebles y muebles.

- Determinar los pasivos laborales.
- Implementar una base de datos armonizada, depurada e íntegra por tema relevante, por ejemplo:
 - Ingresos propios o generados.
 - Servicios Personales
 - Bienes muebles e inmuebles.
- Implementar un Presupuesto basado en Resultados (PbR) para el 2015, ajustando procesos internos, sistemas y reportes.
- Implementar un Sistema de Evaluación del Desempeño (SED) que permita monitorear la eficacia, eficiencia y economía en el uso de los recursos públicos, por medio de indicadores.
- Usar una metodología integral para la implementación de la Armonización Contables del PbR y SED que contemple:
 - Reportes de indicadores de resultados de acuerdo a las diferentes clasificaciones del gasto.
 - Reportes de avances físico y financiero.
 - Apegarse a una metodología y hacer un diagnóstico por tema: Normativo, Procesos, Sistemas, Datos, Administración, Cambios; del proceso de adopción.
 - Definir hallazgos y recomendaciones por tema y por etapa, realizando un cronograma de trabajo de remediación que incluya áreas responsables, actividades, productos de trabajo y fechas de cumplimiento, en el cuál debe acordarse previamente con los involucrados, para su posterior monitoreo.

CONSIDERACIONES FINALES

La rendición de cuentas y la transparencia son dos componentes fundamentales para un gobierno, ya que debe realizar las tareas necesarias para dar cuenta de sus acciones al ciudadano; y el medio para realizar esta tarea es, sin duda, un sistema de información, es decir, un sistema de contabilidad gubernamental. Todos los acuerdos del CONAC hacen énfasis en la transparencia: “La contabilidad gubernamental es, ante todo, un sistema de registro que procesa eventos económicos, presupuestarios y financieros de los entes públicos; en tal sentido, los informes y estados financieros deben elaborarse de acuerdo con las prácticas, métodos, procedimientos, reglas particulares y generales; así como con las disposiciones legales, con el propósito de generar información que tenga validez y relevancia en los ámbitos de los entes públicos, que sea confiable y comparable, que responda a las necesidades y requisitos de la rendición de cuentas, de la fiscalización, y que aporte certeza y transparencia a la gestión financiera gubernamental”.

La contabilidad gubernamental generará beneficios tangibles en materia financiera, toma de decisiones de los gobiernos y organismos, pues se espera que los logros sean:

- La armonización de las cuentas públicas.
- Mejores prácticas contables nacionales e internacionales.
- Una clasificación correcta de cuentas presupuestales, contables, de bienes, así como su interrelación e integración automática.
- Un registro automático y por única vez de las transacciones.
- La generación, en tiempo real, de estados financieros y de ejecución presupuestaria

- Contar con información veraz y oportuna para la toma de decisiones.
- Una medición de la eficacia, economía y eficiencia.
- La publicación de información contable, presupuestaria y programática, en páginas electrónicas y portales de internet.
- E información, transparencia y rendición de cuentas.

Atinadamente Laura Sour reflexiona: “El pronóstico es que con la implementación de la LGCG existe una alta probabilidad de que aumente la cantidad de la información contable y financiera de los tres niveles de gobierno a partir del 2012, que no la transparencia, ni la rendición de cuentas de los recursos públicos. Queda la duda de si la calidad de estos datos permitirá cerrar las brechas que han imposibilitado la comparabilidad de las cuentas públicas estatales, la generación de evaluaciones económicas sobre el desempeño gubernamental, así como también sobre la valuación del patrimonio público, puntos indispensables para evaluar la eficiencia y la eficacia del gasto público, objetivo primordial de la reforma contable en México”. Y agrega: “También está por verse la presentación de los costos de los resultados obtenidos por las oficinas de gobierno, una de las contribuciones más esperadas de la LGCG en México. La adopción de estos cambios en la cultura administrativa generaría la información que enriquecería sustancialmente el debate sobre el diseño de las políticas y programas públicos. El reto técnico de la reforma contable no es menor, pero falta ver si existe la voluntad política de los gobernadores y presidentes municipales para acceder a tomar el camino que posibilite al ciudadano contar con mejores elementos para evaluar el desempeño de sus representantes políticos”. (Sour. 2011: 56-57).

Nos encontramos en un ambiente no solo de transición administrativa, sino también de reformas estructurales que han suscitado una serie de conflictos sociales y económicos a

nivel nacional. Las políticas públicas, leyes y reformas instauradas en materia de contabilidad gubernamental, transparencia y rendición de cuentas, tienen la misión de cerrarle espacios a la corrupción imperante e inhibir prácticas desleales de los servidores públicos que han afectado el progreso y el beneficio social. Alentar la gestión pública responsable y lograr que la sociedad cuente con mayor y mejor información sobre sus instituciones públicas son retos que ha asumido la actual administración federal y que deberán ser pilares fundamentales para la construcción de un México más democrático.

El régimen político ha impulsado una creciente necesidad de acceder a la información sobre el manejo de las cuentas públicas; por ello, su arquitectura gubernamental ha establecido en los últimos tiempos la obligación ineludible del servidor público para hacer frente a sus responsabilidades. Para ello, existe un marco normativo que deberá atender y regular tales exigencias propias de la democracia.

La Ley General de Contabilidad Gubernamental tiene la finalidad de establecer reglas para lograr la armonización de la información financiera del ciclo hacendario en los tres órdenes de gobierno y en los OPA's. Dicha Ley fue sujeta de una reforma que se caracterizó por implementar cambios trascendentales como las reglas de transparencia con las que, a partir de entonces, operan los entes públicos en lo que se refiere a información financiera.

La transparencia es un atributo por el cual se apertura la información al escrutinio público, y la rendición de cuentas es un diálogo entre gobernantes y gobernados, ya que tiene el objetivo de facilitar al ciudadano el análisis y la comparación del desempeño de los entes públicos. Este cambio al marco normativo respectivo ha representado un impacto positivo para promover la gestión pública responsable, ya que los entes públicos harán más

accesible su información a la ciudadanía por medio de la divulgación de ésta en sus respectivas páginas de internet, fortaleciendo con ello la transparencia y estrechando un canal de comunicación vital entre gobierno y gobernados.

Las modificaciones a la Ley General de Contabilidad Gubernamental, así como a otros ordenamientos, entre ellos la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, se han ido articulando con la finalidad de mejorar los mecanismos existentes para robustecer el Sistema Nacional de Fiscalización. Este Sistema Nacional se ha fortalecido con las técnicas implementadas y las nuevas formas de combatir y prevenir la corrupción impulsadas a partir de la reforma en 2012, pues los beneficios de transparentar y rendir cuentas a la población no solo favorece a la ciudadanía, sino también permite el mejoramiento de los sistemas de información y comunicación de los entes gubernamentales.

El tránsito del sistema de rendición de cuentas vertical (que supone una rendición burocrática, donde la estructura piramidal del gobierno deposita indebidamente la vigilancia de la gestión pública en una sola persona, e implica que el vigilante no sea vigilado) al sistema de rendición de cuentas horizontal (los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial, en los distintos niveles de gobierno, se rinden cuentas a través de la efectiva vigilancia entre sí) otorgará mayor credibilidad a las instituciones públicas frente a otros organismos autónomos facultados para evaluar y calificar su gestión, pues estos ejercerán su función tomando en cuenta el presupuesto basado en resultados y la evaluación al desempeño de los funcionarios públicos.

La cultura de la transparencia y rendición de cuentas implica que los gobernantes no se concentren solamente en cumplir con lo que la Ley les obliga. Además, deberán fomentar el beneficio social en todos los actos que realicen. Por su parte, los gobernados deberán asumir su papel con responsabilidad, obteniendo información a través de los diversos mecanismos de transparencia, y haciendo diagnósticos y análisis de la gestión del erario. Es deseable que formulen propuestas a las autoridades en aras de alcanzar un creciente desarrollo económico y social, con lo cual se podrá generar sinergia y virtuosismo ciudadano.

BIBLIOGRAFÍA.

Acuerdo Gubernativo 183 y 352 del Estado de Guanajuato en <http://ceac.guanajuato.gob.mx/pdf/05boletines/estatales/ceac13abr10.pdf>. Consultado el 31 de julio de 2014.

Ackerman, John Mill. 2006. *La rendición de cuentas de los organismos públicos autónomos*. Memorias del Primer Congreso Nacional de Organismos Autónomos: Autonomía, Gestión y Rendición de Cuentas. Comisión de Derechos Humanos del Distrito Federal. México. Pp. 33-39.

Ackerman, John Mill. 2010. *Organismos autónomos y la nueva división de poderes en México y América Latina. Libro: Homenaje al doctor Emilio O. Rabasa*. UNAM. Instituto de Investigaciones Jurídicas. Pp. 3-21.

Declaratoria a la Nación y Acuerdos de los trabajos de la Primera Convención Nacional Hacendaria en <http://www.conago.org.mx/reuniones/documentos/DeclaratoriaNacion/declaratoria.pdf>. Consultado el 29 de junio de 2014.

Diario Oficial de la Federación. En http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5037072&fecha=07/05/2008. Consultado el 29 de junio de 2014.

Exposición de motivos de la Ley General de Contabilidad Gubernamental. En <http://www.indetec.gob.mx/estatal/SistemasContables/IniciativaLey/1-Iniciativa%20Ley%20General%20C%20G.pdf>. Consultado el 29 de junio de 2014.

Glosario de Términos para el Proceso de Planeación, Programación, Presupuestación y Evaluación en la Administración Pública. 2005. Elaborado por el Grupo de Trabajo de Sistemas de Información Financiera, Contable y Presupuestal de la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales. Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas. Serie Federalismo Hacendario. Pp. 74.

Sour, Laura. 2011. Revista Mexicana de Acceso a la Información y Protección de Datos IFAI, *El Sistema de Contabilidad Gubernamental que Mejorará la Transparencia y la Rendición de Cuentas en México*, Revista número 1. Pp. 34-57.

Tesis P./J.20/2002, *Seminario Judicial de la Federación y su Gaceta XXV*, novena época, Registro No.172456.

Tesis P./J.12/2008, *Seminario Judicial de la Federación y su Gaceta XXVII*, novena época, Registro No. 170238.

Ugalde Calderón, Filiberto Valentín. 2009. Revista del Instituto de la Judicatura Federal. *Órganos Constitucionales Autónomos*. Revista 29. Pp. 253-264.

Unidades de Armonización. Información referente a la Armonización contable. Cobertura Institucional. Autónomos. En <http://ceac.guanajuato.gob.mx/autonomos.html>. Consultado el 20 de junio de 2014.

Woldenberg Karakowsky, José. 2012. *Autonomía y universidades. Algunas lecciones para todos*. Memorias del Sexto Congreso Nacional de Organismos Autónomos: Autonomía, universidades y medios de comunicación Una visión integral en la difusión de los derechos fundamentales. Comisión de Derechos humanos del Distrito Federal. México. Pp. 23-30.

LEGISLACIÓN

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Ley General de Contabilidad Gubernamental

Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria

Ley para el Ejercicio y Control de los Recursos Públicos y los Municipios de Guanajuato

Ley Orgánica de la Universidad de Guanajuato con Exposición de Motivos 1994

Ley Orgánica de la Universidad de Guanajuato 2007

ANEXO 1. Programa de Instrumentación Estado de Guanajuato

Fecha límite	Gpo	Acción Propuesta	Fecha
1. Listas, Catálogos y Manuales de Contabilidad			
1.1 La entidad federativa debe disponer de listas de cuentas alineadas al plan de cuentas a más tardar el 31/dic/2010	1.1	Recopilación y análisis de los listados de cuentas	01/03/09
	1.1	Comparación de listados con el Plan de Cuentas	01/04/09
	1.1	Lista de cuentas autorizado estatal	01/06/09
	1.1	Esquema de reclasificación para listados de cuentas	01/07/09
	1.1	Asesoría de implementación de listado de cuentas	01/10/09
	1.1	Verificación de listados alineados	01/02/10
1.2 La entidad federativa debe disponer de catálogos de cuentas y manuales de contabilidad a más tardar el 31/dic/2011	1.2	Propuesta de Guía del Manual de Contabilidad	01/03/09
	1.2	Recopilación y análisis de los manuales de contabilidad	01/04/09
	1.2	Manual de Contabilidad autorizado estatal	01/06/10
	1.2	Esquema de modificación de manual de contabilidad	01/07/10
	1.2	Asesoría de implementación de manual de contabilidad	01/10/10
	1.2	Verificación de manuales de contabilidad alineados	01/02/11
2. Información y Clasificadores Presupuestarios			
2.1 La entidad federativa debe disponer de clasificadores presupuestarios armonizados y emitir información contable y presupuestaria de forma periódica bajo las clasificaciones administrativa, económica y funcional-programática a más tardar el 31/dic/2010	2.1	Recopilación y análisis de los clasificadores presupuestarios	01/03/09
	2.1	Comparación de clasificadores con el concepto de la LGCG	01/04/09
	2.1	Capacitación de clasificadores presupuestarios	01/06/09
	2.1	Esquema de reclasificación para clasificadores de ingresos y egresos	01/07/09
	2.1	Asesoría de implementación de clasificadores	01/10/09
	2.1	Verificación de clasificadores alineados	01/02/10
	2.1	Flujo de fondos que resuma las operaciones e indicadores de la postura fiscal.	01/09/10
3. Registro de Etapas del Presupuesto			
3.1 La entidad federativa debe disponer de clasificadores presupuestarios armonizados a más tardar el 31/dic/2010	3.1	Recopilación y análisis de las etapas de registro del presupuesto de ingresos y egresos	01/03/09
	3.1	Comparación de etapas con los conceptos de la LGCG	01/04/09
	3.1	Capacitación de etapas del presupuesto	01/06/09
	3.1	Esquema de modificación de procesos contables- presupuestal	01/07/09
	3.1	Asesoría de implementación de etapas presupuestales	01/10/09
	3.1	Verificación de etapas presupuestales alineadas	01/02/10
4. Sistema Integrado de Información Financiera			
4.1 La entidad federativa debe disponer de matrices de conversión y de la norma y metodología que establezca los momentos contables de ingresos y gastos previstos en la LGCG a más tardar el 31/dic/2010	4.1	Recopilación y análisis de las matrices de conversión el momento contable con el presupuesto en sistema	01/03/09
	4.1	Comparación de matrices de sistema con el concepto de la LGCG	01/04/09
	4.1	Esquema de modificación de matrices para procesos contables en sistema	01/07/09
	4.1	Asesoría de implementación de matrices para procesos contables en sistema	01/10/09
	4.1	Verificación de conversión contable-presupuestales alineada en sistema	01/02/10
4.2 Los sistemas de contabilidad gubernamental de las dependencias de los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial, las entidades y los órganos autónomos de las entidades federativas deberán estar operando y generando en tiempo real estados financieros, sobre el ejercicio de los ingresos y gastos y sobre las finanzas públicas, a más tardar, el 31/dic/2012	4.2	Análisis de los sistemas de administración financiera	01/03/09
	4.2	Flexibilidad de sistemas a reclasificación o modificación de listado de cuentas, clasificadores y conversión	01/07/09
	4.2	Asesoría de implementación en sistemas	01/10/09
	4.2	Flexibilidad de sistemas a reclasificación o modificación de Manuales de contabilidad	01/07/10
	4.2	Flexibilidad de sistemas a registros automáticos de eventos en tiempo real y vinculación inventario- contabilidad	01/07/11

	4.2	Asesoría de implementación de sistemas en tiempo real	01/10/11
	4.2	Verificación de sistema en tiempo real	01/02/12
Fecha límite	Gpo	Acción Propuesta	Fecha
5. Registro Patrimonial			
5.1 La entidad federativa debe disponer de catálogos de bienes a más tardar el 3i/dic/2010	5.1	Recopilación y análisis de los catálogos de bienes	01/03/09
	5.1	Comparación de catálogos de bienes con los conceptos de LGCG	01/04/09
	5.1	Propuesta de catálogo de bienes	01/06/09
	5.1	Esquema de reclasificación de catálogos de bienes	01/07/09
	5.1	Asesoría de implementación de catálogos de bienes	01/10/09
	5.1	Verificación de catálogos alineados	01/02/10
5.2 La entidad federativa debe efectuar los registros contables del patrimonio y su valuación a más tardar el 3i/dic/2012	5.2	Recopilación y análisis de los registros del patrimonio	01/03/10
	5.2	Propuesta de registro contable del patrimonio	01/06/11
	5.2	Esquema de modificación de registro contable del patrimonio	01/07/11
	5.2	Asesoría de implementación de registro contable del patrimonio	01/10/11
	5.2	Verificación de registros contables del patrimonio alineados	01/02/12
5.3 La entidad federativa debe integrar el inventario de bienes muebles e inmuebles a más tardar el 3i/dic/2012	5.3	Esquema de integración de inventarios de patrimonio	01/07/11
	5.3	Verificación de integración de inventarios del patrimonio alineados	01/02/12
6. Información Programática			
6.1 La entidad federativa debe contar con indicadores para medir los avances físico- financieros relacionados con los recursos federales a más tardar el 3i/dic/2010	6.1	Revisión de los indicadores de avance físico-financiero usados actualmente	01/06/09
	6.1	Preparación o modificación de los indicadores de avance físico-financiero alineados	01/02/10
6.2 La entidad federativa debe emitir información programática a más tardar el 3i/dic/2011	6.2	Revisión de los Categorías programáticas usadas actualmente	01/06/10
	6.2	Preparación o modificación de las categorías programáticas alineadas	01/02/11
6.3 La entidad federativa debe generar los indicadores de resultados sobre el cumplimiento de sus metas a más tardar el 3i/dic/2012	6.3	Revisión de los indicadores de resultados usados actualmente	01/06/10
	6.3	Preparación o modificación de los indicadores de resultados alineados	01/02/11
7. Registro y Emisión de Información Contable con Base Acumulativa			
7.i La entidad federativa debe realizar los registros contables con base acumulativa y en apego a postulados básicos de contabilidad gubernamental armonizados en sus respectivos libros de diario, mayor e inventarios y balances, y emitir información sobre dicha base técnica a más tardar el 3i/dic/2011	7.1	Esquema de modificación de registros contables con base acumulativa y en apego a los postulados	01/07/10
	7.1	Asesoría de implementación de registros contables con base acumulativa y en apego a los postulados	01/10/10
	7.1	Verificación de registros contables con base acumulativa y en apego a los postulados alineados	01/02/11
8. Cuenta Pública y Publicación de Información Financiera			
8.1 La entidad federativa debe emitir las cuentas públicas conforme a la estructura establecida en la LGCG, así como publicarlas para consulta de la población en general, a partir del inicio del ejercicio correspondiente al año 2012	8.1	Recopilación y análisis del contenido de la cuentas publicas	01/03/11
	8.1	Comparación del contenido de la cuenta pública con los conceptos de la LGCG	01/04/11
	8.1	Esquema de modificación de contenido de la cuenta publica	01/07/11
	8.1	Asesoría de implementación del contenido de la cuenta publica	01/10/11
	8.1	Verificación del contenido de la cuenta pública alineada	01/02/12

8.2 La entidad federativa debe publicar información contable, presupuestaria y programática, en sus respectivas páginas de Internet, para consulta de la población en general, a más tardar el 31/dic/2012	8.2	Verificación de la publicación del contenido de la cuenta pública alineada	01/02/12
Fecha límite	Gpo	Acción Propuesta	Fecha
9. Dependencias, Entidades Paraestatales, Órganos Autónomos y Municipios			
9.1 Los ayuntamientos de los municipios emitirán información periódica y elaborarán sus cuentas públicas conforme a lo dispuesto en la LGCG a más tardar el 31/dic/2012	9.1	Recopilación y análisis del contenido de la cuentas públicas municipales	01/03/11
	9.1	Comparación del contenido de la cuenta pública municipal con los conceptos de la LGCG	01/04/11
	9.1	Esquema de modificación de contenido de la cuenta pública municipal	01/07/11
	9.1	Asesoría de implementación del contenido de la cuenta pública municipal	01/10/11
	9.1	Verificación del contenido de la cuenta pública municipal alineada	01/02/12
	9.2	Análisis de los sistemas de administración financiera municipal	01/03/09
9.2 Los sistemas de contabilidad gubernamental de los ayuntamientos de los municipios deberán estar operando y generando en tiempo real estados financieros, sobre el ejercicio de los ingresos y gastos y sobre las finanzas públicas, a más tardar, el 31/dic/2012	9.2	Descentralización del sistema bloque 1	01/04/09
	9.2	Flexibilidad de sistemas municipales a reclasificación o modificación de listado de cuentas, clasificadores y conversión	01/07/09
	9.2	Asesoría de implementación en sistemas municipales	01/10/09
	9.2	Descentralización del sistema bloque 2	01/04/10
	9.2	Flexibilidad de sistemas municipales a reclasificación o modificación de Manuales de contabilidad	01/07/10
	9.2	Descentralización del sistema bloque 3	01/04/11
	9.2	Flexibilidad de sistemas municipales a registros automáticos de eventos en tiempo real y vinculación inventario-contabilidad	01/07/11
	9.2	Asesoría de implementación de sistemas municipales en tiempo real	01/10/11
	9.2	Verificación de sistema municipal en tiempo real	01/02/12
	9.3	Esquema de integración de inventarios de patrimonio municipal	01/07/11
9.3 Los ayuntamientos de los municipios deberán integrar el inventario de bienes muebles e inmuebles a más tardar el 31/dic/2012	9.3	Verificación de integración de inventarios del patrimonio municipal alineados	01/02/12

