



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE ECONOMÍA

IMPLICACIONES PARA LA ESTRUCTURA CONTABLE
NACIONAL DE LA LEY GENERAL DE CONTABILIDAD
GUBERNAMENTAL

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE : ECONOMÍA

TESINA

P R E S E N T A:

Miguel Cedeño Montes de Oca

Director: Mtro. Miguel Cervantes Jiménez



CIUDAD UNIVERSITARIA, MÉXICO, D.F. NOVIEMBRE DE 2013



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

Agradecimientos

A mi madre, por el amor de todos los días y por enseñarme el camino de la vida.

A Gabriel y Michelle, para que esto signifique algo en sus memorias.

A Carolina, mi esposa; por tanta paciencia que me tuvo.

A mis amigos, compañeros y maestros, sembrados en el tiempo y de los que tuve su apoyo.

A la Universidad Nacional Autónoma de México, que mucho ha dado a este país.

A mis tíos, que siempre me impulsaron para concluir.

Y a la vergüenza, que me dio la entereza de terminar lo que inicie.

Contenido

| | |
|---|----|
| Introducción..... | 3 |
| 1. Orígenes de la Armonización Contable | 5 |
| 1.1 Armonización y normas contables en América | 7 |
| 1.2 Historia en México..... | 11 |
| 2. La Ley General de Contabilidad Gubernamental..... | 14 |
| 2.1 Cambios a la Ley General de Contabilidad Gubernamental..... | 17 |
| 2.2 Componentes de la LGCG..... | 17 |
| 3. El problema del endeudamiento de las entidades federativas y la LGCG. | 23 |
| 3.1 Niveles de endeudamiento de los Estados. | 24 |
| 3.2 El problema de la deuda municipal en México..... | 36 |
| 4. Consecuencias de la LGCG en el Distrito Federal..... | 41 |
| Conclusiones..... | 46 |
| Bibliografía..... | 48 |

Introducción

Uno de los principales problemas que enfrenta el país es la falta de transparencia y homogeneidad de la contabilidad en las diversas esferas de gobierno, es por ello que cada vez más el asunto de la credibilidad y la rendición de cuentas son dos factores de suma importancia para la gobernabilidad y para la funcionalidad de los gobiernos. Como parte de esta importante evolución, el 1 de enero de 2009 entró en vigor la Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG), que representa uno de los cambios más significativos de los últimos años y que tiene como objetivos fundamentales incrementar la transparencia de la información; establecer criterios generales para la emisión de la información financiera; facilitar el registro y fiscalización de activos, pasivos y patrimonio; así como establecer mecanismos de evaluación sobre la eficiencia y eficacia de la aplicación de los recursos, de la administración del gasto y deuda pública. Esta ley surgió de la necesidad de contar con información en materia financiera y presupuestal enfocando los esfuerzos en tener un sistema de contabilidad patrimonial y armonizado.

Una mejor Hacienda Pública requiere el fortalecimiento de los mecanismos adecuados para asegurar el uso eficiente de los recursos públicos, no sólo en lo que respecta a sus ingresos y a sus fuentes, sino también en la manera en que se utilizan y el cómo se rinde cuentas sobre éstos.

A nivel del sector público el disponer de forma oportuna y precisa de los resultados de la gestión de los recursos públicos para evaluar su pertinencia, eficacia y eficiencia, permite llevar a cabo acciones a través de los instrumentos de política fiscal, monetaria o mecanismos de endeudamiento, tanto interno como externo, que conduzcan al logro de las metas fiscales y económicas establecidas como objetivo, y que deben estar a la vez orientadas a la búsqueda de una mejor redistribución de la riqueza.

Actualmente uno de los problemas fundamentales que se puede observar para la rendición de cuentas es que la contabilidad gubernamental actual no es susceptible a ser comparada ni consolidada entre los distintos niveles de gobierno (municipal, estatal y federal), ya que se utilizan términos, metodologías, criterios y formatos de presentación diferentes entre los

distintos países del orbe en lo internacional, y de las entidades federativas y los entes públicos en el nivel nacional, por lo que tal heterogeneidad hace realmente difícil la transparencia, la rendición de cuentas, la comparabilidad y la efectiva fiscalización del gasto.

Por lo anterior, ha surgido tanto internacionalmente como en nuestro país, la necesidad de revisar y reevaluar conceptos y metodologías que se utilizan para lograr una armonización en los sistemas de contabilidad, y con ello alrededor del mundo se han venido aplicando diferentes medidas que han logrado un alto posicionamiento como herramientas de medición y control en cuanto a rendición de cuentas públicas y transparencia.

La presente tesina tiene por objetivo general analizar las implicaciones que tiene para la estructura contable nacional y para el Distrito Federal, el proceso de armonización establecido en la Ley General de Contabilidad Gubernamental, así como las reformas recién implementadas.

La tesina se desarrolla en cuatro apartados. El primero, desarrolla en forma resumida los orígenes de la armonización contable, las normas contables que existen en América y la historia reciente que ha tenido en nuestro país la armonización de la contabilidad gubernamental; el segundo, expone la Ley General de Contabilidad Gubernamental aprobada en el 2008, sus objetivos, estructura y reforma reciente, con el fin de analizar los cambios e implicaciones que ésta puede tener sobre el sistema de contabilidad de nuestro país; el tercero, realiza un diagnóstico sobre la deuda estatal y municipal en nuestro país, así como las consecuencias que tendrá la LGCG en los niveles de endeudamiento de las entidades federativas al exigirles presentar información en forma oportuna y clara, y en el cuarto, se analiza el impacto de la LGCG en la estructura pública del Distrito Federal.

1. Orígenes de la Armonización¹ Contable

Durante los últimos años, el fenómeno de la globalización de la economía y su manifestación e implicaciones sobre las finanzas públicas en los países alrededor del mundo, hacen imprescindible poseer lenguajes y estándares comunes que faciliten el intercambio de información, la comprensión y la confianza entre las entidades de los diferentes países.

Con la globalización, los países pasan a formar parte de un sistema interconectado en el cual se requiere información de todos en materia financiera, económica y presupuestal, no sólo del sector privado, sino también del sector gubernamental, por su trascendente papel como ente que garantiza el desarrollo de las economías nacionales y como vinculante de la vida pública-privada de la economía en un entorno internacional.

Ante este contexto, se ha iniciado con una temática dirigida a un modelo contable globalizado y homogéneo ya que los diferentes sistemas de registro contable y presupuestal en el mundo representan actualmente un gran obstáculo para el análisis de la información financiera, por lo anterior, es frecuente escuchar nueva terminología adaptativa al entorno: contabilidad global, contabilidad internacional, armonización contable internacional, normatividad contable internacional, convergencia contable internacional, entre otros. Ello ha generado interés en la armonización de las normas contables, que se orienta a describir la estandarización de los métodos y prácticas contables en las finanzas públicas, con el fin de fortalecer la calidad, estandarización y la transparencia de la información financiera; es importante, por tanto, revisar el estado de utilización de las normas contables en diferentes países, de tal forma que podamos aproximar la idea de un modelo contable globalizado.

¹Armonización: 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 (LGCG, 2012) (Art.4, inciso I).

Los sistemas de armonización contable tienen su origen en el tratado de Maastricht, el cual sentaba las bases para un sistema contable y uniforme entre los integrantes de la Comunidad Económica Europea y de esta manera fuese factible la homogenización de la información.

En 1973 se formalizó, el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC, por sus siglas en inglés) mediante un acuerdo entre los organismos representativos de la profesión contable de Australia, Canadá, Francia, Alemania, Japón, México, Holanda, Reino Unido e Irlanda y los Estados Unidos de América. En la actualidad, representa a más de 143 organizaciones de la profesión contable de 104 países. Las Normas Internacionales de Contabilidad fueron pronunciamientos emitidos por el IASC, con los objetivos de formular normas contables y su adopción internacional, así como propender a la armonización de regulaciones y procedimientos relativos a la preparación y presentación de estados financieros (Deloitte, 2009, pág. 4).

En el año 2001, el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad se disolvió y se creó la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standard Board – IASB), que asumió la responsabilidad de la emisión de normas contables de aplicación internacional, y es hoy día uno de los principales organismos líderes en el tema de Armonización. Asimismo, se renombró las Normas Internacionales de Contabilidad (IAS, por sus siglas en inglés) a Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS, por sus siglas en inglés NIIF en español), y se acordó el empleo de este sistema para las nuevas normas contables que se emitan (Vílchez, 2008, págs. 7-8), estas normas favorecen una información financiera de mayor calidad y transparencia, su mayor flexibilidad y dará un mayor protagonismo al enjuiciamiento para dar solución a los problemas contables, es decir la aplicación del valor razonable, o el posible incremento de la actividad litigiosa.

El cumplimiento y adopción de las normas IASB en la preparación de estados financieros, es una decisión voluntaria por parte de cada país, pues al tener este organismo emisor una estructura privada carece de facultades para hacerlas obligatorias. Si bien es cierto que las normas IASB tienen aplicación a escala mundial, en muchos países no se aplican porque ellos tienen un propio organismo estatal o privado emisor de normas contables locales (nacionales). El proceso de adopción integral de una norma IASB requiere que el organismo de la profesión

contable y el organismo gubernamental respectivo acepten la obligatoriedad del uso, ya que es necesario que los sistemas nacionales de normas de los países efectúen esfuerzos conjuntos en busca de la armonización contable y ser soporte en el desarrollo de la internacionalización de las transacciones económicas, en busca de su homogenización y la transparencia de las cuentas públicas en todos los niveles.

Actualmente, organismos financieros, como el Fondo Monetario Internacional, promueven sistemas para la generación de estadísticas e indicadores que proporcionen información contable para evaluar, con bases más sólidas, a un país o una entidad. A este último proyecto se ha sumado la representación del Banco Mundial en México, el cual desarrolla un sistema de indicadores para las entidades estatales.

1.1 Armonización y normas contables en América

A continuación en el **Cuadro 1**, se describen brevemente los diferentes contextos de la armonización contable en América.

En el caso del continente europeo la nación más desarrollada en sistemas de contabilidad armonizados es Suiza, que cuenta con notables tendencias de progreso hacia una base acumulativa total. Asimismo Suecia cuenta con un sistema presupuestario y registro acumulativo que permite la depreciación de los activos y permiten la consolidación de la información financiera.

Es innegable que hoy en día existe un gran interés de los gobiernos por mejorar sus sistemas de información financiera para la creación de administraciones más transparentes, para la optimización de los recursos y la incipiente necesidad de aumentar la recaudación de ingresos fiscales, y ello ha marcado la pauta a nivel mundial para crear tendencias en el establecimiento del marco técnico del registro y procesamiento de la información contable apegándose a criterios de mejores prácticas contables reconocidas internacionalmente.”

Cuadro 1. Sistemas de armonización contable en América.

| Estado de utilización de las normas contables | País | Caracterización de las normas adoptadas para armonización | Grado de adaptación a normas internacionales tipo IASB |
|--|-------------|--|---|
| Países con normas propias de organismos nacionales | Colombia | Las normas propias son desarrolladas por organismos nacionales; las contables dependen del Congreso de la República de Colombia. | Nulo |
| | Brasil | Normas locales y carece de planes para converger en normas IASB. | Nulo |
| Países con normas propias que han adaptado las normas IASB | Argentina | Se han adaptado y emitido un grupo de nuevas normas nacionales que recogen los conceptos y regulaciones de las normas IASB | Parcial, sujeto a los modelos normativos nacionales |
| | Bolivia | Las normas contables locales se basan en las normas IASB. Sin embargo, estas normas contables no comprenden diversos temas que sí se incluyen en las normas IASB | Parcial, sujeto a los modelos normativos nacionales |
| | Ecuador | La Superintendencia de Compañías adoptó oficialmente las Normas Ecuatorianas de Contabilidad emitidas por la Federación Nacional de Contadores de Ecuador. Estas normas han sido desarrolladas sobre la base de las normas IASB. | Parcial, sujeto a los modelos normativos nacionales |
| | Venezuela | La emisión de normas está a cargo de la Federación de Contadores Públicos, que ha modificado diversas normas nacionales para adaptarlas parcialmente a las normas IASB. | Parcial, sujeto a los modelos normativos nacionales |
| Países que han adoptado las normas IASB | Costa Rica | Normas adoptadas por el organismo profesional contable y requerido por el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. | Integral, como requisito gubernamental |
| | Panamá | La adopción de las normas se llevó a cabo por el organismo profesional contable y por norma de gobierno (adopción legal) incluyendo toda la normatividad IASB vigente internacionalmente. | Integral, como requisito gubernamental |
| | Perú | Las normas fueron adoptadas por la Junta de Decanos de Colegios de Contadores Públicos del Perú y por norma de gobierno (Ley General de Sociedades); la adopción incluye toda la normativa IASB con vigencia internacional. | Integral, como requisito gubernamental |

| Estado de utilización de las normas contables | País | Caracterización de las normas adoptadas para armonización | Grado de adaptación a normas internacionales tipo IASB |
|--|-------------|---|--|
| | Uruguay | A partir de 2004, se exige a las sociedades comerciales la presentación de estados financieros basados en normas IASB, de acuerdo con lo especificado por el gobierno y el organismo profesional contable. | Parcial |
| Países que han adoptado las normas IASB solo por medio de los organismos de la profesión | El Salvador | Se adoptan las normas IASB en el año 2000, y son explícitamente incorporadas en el marco legal nacional. No obstante, debido a la falta de preparación de las partes interesadas, el Consejo de Vigilancia de la profesión contable y administración, dispuso la postergación de su aplicación. | Parcial y discursiva, adopción aceptada por el organismo profesional contable y no por norma de gobierno |
| | Guatemala | El Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores aprobó las normas IASB de observación general en Guatemala, sobre la base de las normas existentes al 1 de enero del 2001. | Parcial y discursiva, adopción aceptada por el organismo profesional contable y no por norma de gobierno |
| | Haití | Los contadores públicos utilizan las normas IASB, aunque no existe una adopción expresa emitida por el organismo de contadores profesionales de Haití. | Parcial y discursiva, adopción aceptada por el organismo profesional contable y no por norma de gobierno |
| | Honduras | El Congreso Nacional, mediante decreto ley 189-2004, aprobó la ley sobre Normas de Contabilidad y de Auditoría, en la que se dispone de un plazo de cuatro años para la preparación de contadores, ejecutivos y empresarios en el proceso de adopción definitiva de las normas IASB. | Parcial y discursiva, adopción aceptada por el organismo profesional contable y no por norma de gobierno |
| | Nicaragua | Las normas contables las emite el Colegio de Contadores Públicos de Nicaragua, y son pocas las existentes, por lo que se rigen fundamentalmente por las normas IASB. | Parcial y discursiva, adopción aceptada por el organismo profesional contable y no por norma de gobierno |
| | Paraguay | La Junta Directiva del Colegio de Contadores de Paraguay emitió en | Parcial y discursiva, adopción |

| Estado de utilización de las normas contables | País | Caracterización de las normas adoptadas para armonización | Grado de adaptación a normas internacionales tipo IASB |
|---|---------------------------|--|---|
| | | el 2003 la Resolución Técnica N° 8 en la que adoptaban las normas IASB, pero, como carece de respaldo legal, dicha resolución es vista como mera orientación para el ejercicio profesional. | aceptada por el organismo profesional contable y no por norma de gobierno |
| | República Dominicana | Se adoptaron oficialmente las normas IASB y tienen carácter obligatorio | Integral |
| Países que han adoptado una norma contable de otro país | Puerto Rico | Se han adoptado como propias las normas FASB. Entre las razones para esta adopción, destaca el entorno vinculante y dependiente con Estados Unidos de América. | Parcial |
| Países que tienen planes vigentes de convergencia de modelos normativos | Estados Unidos de América | Se tiene un proceso de convergencia entre la propia norma contable FASB y las normas IASB. En 2002 el Acuerdo de Norwalk significó la vinculación formal entre el IASB y el FASB, donde ambas instituciones plantean seguir un programa de convergencia orientado a eliminar las diferencias existentes entre los dos modelos de normas contables. | Convergente |
| Países que adoptarán las normas IASB con planes y compromisos futuros de convergencia | Canadá | En 2006 el Consejo de Normas de Contabilidad de Canadá hizo público su objetivo de evaluar e implementar la aplicación de las normas IASB. | Integral |
| | Chile | El Colegio de Contadores de Chile inició un proceso de convergencia de normas contables chilenas a normas IASB, donde se estimó que se adoptarían íntegramente las normas IASB a partir del año 2009. | Integral |
| | México | El Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, encargado de emitir normas contables en México, inició un proceso de convergencia hacia la adaptación de normas IASB, y no la adopción integral de estas normas. | Convergente |

Fuente: Elaboración propia con base en (Vílchez, 2008).

1.2 Historia en México

La Armonización de los sistemas de contabilidad y presupuesto del sector gubernamental en México, ha sido un proyecto que ha venido avanzando paulatinamente, dadas las diversidades de opinión en muchos casos de las autoridades y de las características particulares de los distintos entes que participan.

Larios Contreras, detalla los antecedentes en los últimos años² de la armonización de los sistemas presupuestales, mismos que se exponen a continuación en forma resumida.

A finales de 1996 se plantea en la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales (CPFF), del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal (SNCF), la necesidad de contar con información de las finanzas locales comparable y uniforme, proponiéndose para tal fin una serie de acciones para modernizar los sistemas de administración y control de los egresos y para mejorar los mecanismos de asignación de recursos de gasto público. En 1997, a instancias de la Unidad de Política y Control Presupuestal de la Subsecretaría de Egresos de la SHCP, el Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas (Indetec) puso en marcha un programa cuyo objetivo fue el coadyuvar al mejoramiento de las prácticas presupuestarias y de control de los egresos, partiendo de un análisis de las acciones realizadas por las entidades federativas en los últimos años en este sentido.

Posteriormente, el 26 de junio de 1998, con el propósito de establecer las bases comunes que permitiesen avanzar en el establecimiento del presupuesto por programas de manera general en todas las entidades federativas, se realizó la primera reunión constitutiva de un nuevo grupo de la CPFF, al cual se le denominó “Grupo de Trabajo de Presupuesto por Programas” (GTPPP), a efecto de proporcionarle a la administración pública una herramienta más completa y útil para la implementación, control y vigilancia de los objetivos planteados en los planes estatales de desarrollo.

² Para la revisión de los antecedentes históricos lejanos a fechas recientes revisar los comentarios incluidos en (Moreno Pérez, 2012).

En el año 2002 el GTPPP propuso a la CPFF la fusión de ambos Grupos, con el propósito de unir esfuerzos para lograr la articulación de los trabajos en el desarrollo de un sistema de información que sirviera a los propósitos del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, integrándose así un nuevo grupo llamado “Grupo de Trabajo de Sistemas de Información Financiera, Contable y Presupuestal”, que se estructuró en tres subgrupos: 1) Presupuesto, 2) Contabilidad y 3) Sistemas de Información; el objetivo general del grupo consistió en establecer las bases y criterios generales para el desarrollo de un Sistema de Información Contable, Financiera y Presupuestal, que sea armonizada para todas las entidades federativas y que responda a las necesidades de los miembros del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, en este año se aprobó la Ley de Generación de Transparencia y Acceso a la Información.

Los resultados de este nuevo grupo fueron presentados en la Primera Convención Nacional Hacendaria (CNH) realizada durante el año 2004, llegándose al acuerdo sobre la necesidad de armonizar y homologar los sistemas de información contable, estableciendo mecanismos de integración y presentación de cuentas públicas, y para el 2005, el Grupo de Trabajo de Sistemas de Información Financiera, Contable y Presupuestal, se pone el objetivo de establecer las bases y criterios generales de armonización presupuestal y contable aplicables a todas las entidades federativas, que responda a las necesidades del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, el trabajo desarrollado con este Grupo fue enriquecedor y sentó las bases teórico-normativas para la armonización en materia presupuestal y contable en los diferentes órdenes de gobierno con el objetivo último de propiciar una mayor transparencia y rendición de cuentas.

Sin embargo, a pesar de los avances, es una realidad en nuestro país que la modernización, transparencia y difusión de la contabilidad en los gobiernos estatales y municipales, se ha quedado rezagada, y ha alcanzado niveles de opacidad escandalosos.

Así, el tema de la armonización de los sistemas contables en México se ha manejado históricamente dentro de los criterios técnicos establecidos en la legislación aplicables a cada orden de gobierno por separado, en donde, se incluyen dependencias financieras federales, estatales, y municipales, es decir, a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), a la Secretaría de Finanzas de cada estado, y a las Tesorerías Municipales respectivamente, sin imponerles una homologación de la información en forma obligatoria para los distintos entes.

Es por esta razón que el gobierno mexicano y la SHCP han buscado más y mejores vías para alcanzar una armonización de la información que deriva de los sistemas de contabilidad en los tres órdenes de gobierno, de tal manera que permitan por un lado la formulación de las cuentas públicas con estructuras y criterios afines a través de su homologación, y por otro, que dicha información pueda ser comparada al interior y al exterior de México, con el fin de buscar la calidad, estandarización, optimización y transparencia en la utilización de los recursos y de la información financiera.

2. La Ley General de Contabilidad Gubernamental

Como se demostrará posteriormente, a pesar de los avances en el establecimiento de criterios hacia la armonización, no ha sido posible alcanzar su total desarrollo, lo que ha ocasionado que los sistemas de información contable sigan generando información heterogénea entre los estados, dificultando la comparación y la consolidación a nivel nacional de las cuentas públicas. Sin embargo, al mismo tiempo que se han registrado importantes avances a nivel federal, en el ámbito local se ha mantenido un total estancamiento en esa materia. Ello ha conducido a escándalos recientes, donde algunos gobiernos estatales terminaron su gestión heredando deudas enormes, las cuales eran desconocidas, incluso para los congresos locales (Moreno Pérez, 2012, pág. 5).

Entre los casos más representativos tenemos al Distrito Federal cuya deuda a septiembre de 2012 era de 54,422.3 millones de pesos, que representaba el 13.4% de la deuda total de las entidades del país, a pesar del monto, la situación no es muy grave debido a que en los últimos años ha presentado una ralentización en su crecimiento y a que gran parte de los ingresos generados por esta entidad corresponden a fuentes propias y por tanto no depende de fuentes externas pudiendo solventar el financiamiento contraído. En cambio entidades como Nayarit y Coahuila que representan el 1.5% y el 9% de la deuda total (la deuda de Coahuila representaba en 1993 el 1.36% de la deuda total lo que nos indica la grave situación de las finanzas públicas), su endeudamiento representa más del 100% de sus ingresos propios (en el caso del DF es 7.8%). En el capítulo III se ampliará el análisis de las finanzas estatales y sus niveles de endeudamiento.

Como parte de la importante evolución hacia sistemas transparentes de rendición de cuentas y de la necesidad de contar con información en materia financiera y presupuestal consolidable y comparable entre las distintas entidades de gobierno que tienen bajo su responsabilidad la administración de los recursos públicos, surge la estrategia de Armonización Contable que inició con la Reforma Constitucional de 2008 que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones de la Constitución Política, la reforma llevada a cabo el 7 de mayo de 2008 adiciona la fracción

XXVIII³ al artículo 73 de la Constitución para facultar al Congreso para expedir leyes en materia de contabilidad gubernamental que rigen la contabilidad pública y la presentación homogénea de información financiera, de ingresos y egresos, así como patrimonial, para la Federación, los estados, los municipios, el Distrito Federal y los órganos políticos administrativos de sus demarcaciones territoriales, a fin de garantizar su armonización a nivel nacional.

Con la reforma llevada a cabo en 2008, entra en vigor la Ley General de Contabilidad Gubernamental el primero de enero de 2009, con el objeto de establecer los criterios generales para la contabilidad gubernamental⁴ y la emisión de información financiera de los tres órdenes de gobierno; asimismo, facilita el registro y la fiscalización de los activos, pasivos, ingresos y gastos con el fin de medir la eficacia, economía y eficiencia del gasto e ingreso, la administración de la deuda pública, así como el registro y valoración de patrimonio del estado (LGCG, 2012).

Los objetivos fundamentales son incrementar la transparencia de la información; establecer criterios generales para la emisión de la información financiera; que todas las entidades públicas apliquen los principios, reglas e instrumentos de la contabilidad gubernamental para facilitar el registro y fiscalización de activos, pasivos y patrimonio; así como establecer mecanismos de evaluación sobre la eficiencia y eficacia de la aplicación de los recursos, de la administración del gasto y la administración de la deuda pública, incluyendo las obligaciones contingentes y el patrimonio del Estado (Price Waterhouse Coopers, 2011), (KPMG, 2010, pág. 8).

³ XXVIII. “Para expedir leyes en materia de contabilidad gubernamental que regirán la contabilidad pública y la presentación homogénea de información financiera, de ingresos y egresos, así como patrimonial, para la Federación, los estados, los municipios, el Distrito Federal y los órganos político-administrativos de sus demarcaciones territoriales, a fin de garantizar su armonización a nivel nacional”. (Adicionada, Diario Oficial de la Federación 7 de Mayo de 2008)

⁴ La Contabilidad Gubernamental, como una aplicación especializada de la contabilidad, es la técnica que sustenta los sistemas de contabilidad gubernamental y 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 patrimonio; con el fin de generar información financiera que facilite la toma de decisiones y sea un apoyo confiable en la administración de los recursos públicos.

También forma parte a su vez de un macrosistema contable, el Sistema de Cuentas Nacionales, el cual consolida las operaciones económicas financieras que realizan todos los agentes económicos residentes de un país, en un periodo determinado y expone los resultados de las principales variables macroeconómicas (Consejo Nacional de Armonización Contable, 2009).

De acuerdo al Consejo Nacional de Armonización Contable (2012), para el cumplimiento de esos objetivos, los poderes de los tres órdenes de gobierno deberán registrar puntualmente sus operaciones presupuestarias; contar con un sistema contable que sirva para la mejor toma de decisiones en las finanzas públicas en beneficio de la sociedad; y transparentar los movimientos que se realizan con los recursos y el patrimonio públicos.

La LGCG es de observancia obligatoria para los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial de la Federación y Entidades Federativas; los Ayuntamientos de los Municipios; los órganos político-administrativos de las demarcaciones territoriales del Distrito Federal; las Entidades de la Administración Pública Paraestatal, ya sean Federales, Estatales o Municipales y los Órganos Autónomos Federales y Estatales.

Para coordinar el esfuerzo de armonización contable, fue constituido, por mandato de Ley, el Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC), el cual es la autoridad emisora de las normas, instrumentos y lineamientos contables, económicos y financieros que deben ser adoptados e implementados por los entes públicos (LGCG, 2012).

Otros aspectos contemplados por la ley son: la obligación de llevar un reporte y registro de los avances de obra, la consolidación de la información financiera de las entidades, el registro de los pasivos contingentes, la armonización de los catálogos de cuentas, y los criterios de prácticas contables de empresas paraestatales, el registro detallado de los bienes que son propiedad de la entidad, tanto de muebles como de inmuebles.

Esta ley propone crear un sistema, cuya información, se aporte desde el momento en que se planean los presupuestos y programas. También plantea registrar los derechos de cobro de los ingresos, así como su control y resguardo en el caso de bienes que conforman el patrimonio de la entidad.

Por otro lado, es importante el concepto de “tiempo real” que contempla la ley en el proceso de la información y registro de las operaciones, pues pudiera ser todo un desafío para algunas de las soluciones tecnológicas con que cuentan los organismos afectados.

Se habla de una base de devengado. Esto se refiere a registrar o reconocer financiera y presupuestalmente los compromisos y derechos de acuerdo con las normas y metodología existentes para determinar los momentos contables de los ingresos y egresos definidos por el CONAC. En algunos casos, las entidades deberán hacer ajustes importantes a sus procesos y sistemas de información financiera. (KPMG, 2010)

Dentro de esta Ley se manifiesta que habrá sanciones a quien no cumpla con lo establecido en la misma, así como a quienes de alguna manera representen un obstáculo o modificación a la información contable y financiera, mediante un organismo autónomo quien será el encargado de vigilar, evaluar y dar seguimiento de los resultados obtenidos del ejercicio del gasto público. Es por tal motivo que la forma de planear, programar, presupuestar, ejecutar, evaluar y rendir cuentas, ha cambiado en su estructura partiendo de una forma inercial a una forma basada en resultados (García Roque, 2012).

2.1 Cambios a la Ley General de Contabilidad Gubernamental.

Con el fin de mejorar cada vez más el proceso de evaluación por resultados, el 1 de septiembre de 2012 se envía al Congreso de la Unión la iniciativa de reforma a la Ley General de Contabilidad Gubernamental con calidad de preferente, la misma se decreta aprobada casi por unanimidad por el Senado el 12 de noviembre; la reforma modifica el nombre del título V y agrega el VI denominado Sanciones, además de la modificación a los artículos 56 y 57. Los cambios realizados constituyen un avance en el proceso para armonizar los registros contables de los tres niveles de gobierno y en el seguimiento que se ha dado a la Ley. La gran aportación de la reforma, es la obligación para los gobiernos estatales y municipales de transparentar todo el proceso de elaboración de leyes de ingresos y presupuestos de egresos.

2.2 Componentes de la LGCG

La ley, incluida la nueva reforma, se encuentra estructurada de la siguiente manera como lo muestra el **Cuadro 2:**

Cuadro 2. Iniciativa con proyecto de decreto por el que se reforma y adiciona la Ley General de Contabilidad Gubernamental, para transparentar y armonizar la información financiera relativa a la aplicación de los recursos públicos en los distintos órdenes de gobierno.

| | | |
|--|---|--|
| Título Primero (Objeto y Definiciones de la Ley) | Capítulo Único | Artículos 1, 2, 3, 4 y 5. |
| Título Segundo (De la Rectoría de la Armonización Contable) | Capítulo I: Del Consejo Nacional de la Armonización Contable | Artículos 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14 y 15 |
| | Capítulo II: Del Secretario Técnico | |
| | Capítulo III: Del Comité Consultivo | |
| | Capítulo IV: Del Procedimiento para la Emisión de Disposiciones y para el seguimiento de su Cumplimiento | |
| Título Tercero (De la Contabilidad Gubernamental) | Capítulo I: Del Sistema de Contabilidad Gubernamental | Artículos 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, 37, 38, 39, 40, 41, 42 y 43. |
| | Capítulo II: Del Registro Patrimonial | |
| | Capítulo III: Del Registro Contable de las operaciones | |
| Título Cuarto (De la Información Financiera Gubernamental y Cuenta Pública) | Capítulo I: De la Información Financiera Gubernamental | Artículos 44, 45, 46, 47, 48, 49, 50, 51, 52, 53, 54 y 55 |
| | Capítulo II: Del Contenido de la Cuenta Pública | |
| Título Quinto (De la Transparencia y Difusión de la Información Financiera) | Capítulo I: Disposiciones Generales | Artículos 56 al 83. |
| | Capítulo II: De la Información Financiera Relativa a la Elaboración de las Iniciativas de Ley de Ingresos y los Proyectos de Presupuesto de Egresos | |
| | Capítulo III: De la Información Financiera Relativa a la Aprobación de las Leyes de Ingresos y de los Presupuestos de Egresos | |
| | Capítulo IV: De la Información Relativa al Ejercicio Presupuestario | |
| | Capítulo V: De la Información Financiera Relativa a la Evaluación y Rendición de Cuentas | |
| Título Sexto (De las Sanciones) | Capítulo Único | Artículos 84, 85 y 86. |
| Transitorios | | 1°, 2°, 3°, 4° y 5°. |

Fuente: Elaboración propia con base en la Ley General de Contabilidad Gubernamental (2012)

Haciendo énfasis en el tema de rendición de cuentas y transparencia, la modificación al título V menciona que la información contenida deberá estar compuesta por el Presupuesto de Egresos, el listado de los programas que serán sometidos a evaluación del desempeño, así como sus indicadores estratégicos y de gestión aprobados.

También se deberá incorporar los resultados que deriven de los procesos de implantación y operación del Presupuesto basado en Resultados y del Sistema de Evaluación del Desempeño, mismo que contendrá documentos justificativos y comprobatorios que correspondan a los entes públicos y demás información asociada a los momentos contables del gasto comprometido y devengado.

Asimismo, en la iniciativa de reforma de la LGCG se mencionan las sanciones, a partir del artículo 84, 85 y 86 contenidos en el único capítulo, dictaminando que los actos u omisiones que impliquen el cumplimiento a los preceptos establecidos en la presente Ley serán sancionados de conformidad con lo previsto en la Ley Federal de Responsabilidad Hacendaria.

García Roque, (2012) resume las razones por las que se hará acreedor a una sanción y que son mencionadas en el Artículo 85:

- I. Omitir o alterar registros, actos o partes de la contabilidad de los recursos públicos;
- II. Alterar los documentos que integran la contabilidad de la información financiera.
- III. No realizar los registros presupuestarios y contables en la forma y términos que establece esta Ley y demás disposiciones aplicables, con información confiable y veraz.
- IV. Cuando por razón de la naturaleza de sus funciones tengan conocimiento de que puede resultar dañada la hacienda pública o el patrimonio de cualquier ente público y, estando dentro de sus atribuciones, no lo eviten o no lo informen a su superior jerárquico, y
- V. No tener o no conservar, en los términos de la normativa, la documentación comprobatoria del patrimonio, así como de los ingresos y gastos de los entes públicos.

Para finalizar con la exposición de la LGCG, se presentan a continuación en el **Cuadro 3**, los principales aspectos y criterios que desarrolla la Ley y la iniciativa de reforma llevada a cabo.

El tema de transparencia y rendición de cuentas ha tomado un mayor auge dentro de los últimos años, derivado de ello se ha obtenido mejores resultados a nivel federal en cuestiones del proceso

de evaluación y del acceso a la información de los gobiernos hacia los ciudadanos, pero esto no significa que el trabajo esté llegando a su fin y que por completo se haya logrado armonizar todo el proceso contable, significa redoblar esfuerzos, establecer tiempos límites y definir sanciones para alcanzar el máximo de los resultados (García Roque, 2012).

Para el CONAC el 2012 representa el año de consumación del proceso de armonización contable. Durante este tiempo los ayuntamientos de los municipios y los órganos político-administrativos del Distrito Federal deberán emitir información periódica de la cuenta pública (egresos, ingresos, deuda, etc.). El propósito es que elaboren sus reportes públicos conforme a lo dispuesto en la Ley a partir del 01 de enero de 2013.

Cuadro 3. México. Principales aspectos y criterios de la Ley General de Contabilidad Gubernamental.

| Principales Aspectos | Principales Criterios |
|---|---|
| ▶ Transparentar y armonizar la información financiera | ▶ Armonizar información financiera en todo el ciclo presupuestario. |
| ▶ Reducir los niveles de opacidad en el manejo de los recursos | ▶ Intercambio de información financiera entre los tres órdenes de gobierno. |
| ▶ Transparentar información en los tres órdenes de gobierno | ▶ Rubros específicos que se deben incluir en el Presupuesto de Egresos y la Ley de Ingresos |
| ▶ Lenguaje que fundamente la demanda social, atacar la corrupción, gasto ineficiente y mejorar la fiscalización | ▶ Evaluación antes de presentar el proyecto de presupuesto de egresos |
| ▶ Involucra desde el proceso de integración del presupuesto de egresos hasta su fiscalización. | ▶ Manejo de cuentas bancarias independientes |
| | ▶ Desglose salarios Educación y Salud |
| | ▶ Desglose de información financiera de recursos federales. |
| | ▶ Acceso a la información de la ASF. |
| | ▶ Publicidad de la información de los Fondos. |
| | ▶ Programas evaluables, metodología y resultados. |
| | ▶ Autoridad de fiscalización se encargará de la calidad de la información. |
| ▶ Tipo penal por incumplimiento doloso. | |
| | ▶ Informar a poder Legislativo |

Fuente: (IMCO, 2012)

Aun cuando la Ley de Contabilidad Gubernamental y el proyecto de armonización contable iniciaron hace 3 años, actualmente no se ha logrado el objetivo de homogeneizar las cuentas públicas ni de transparentar la información fiscal (Pinto Peña, 2012).

Tomando en cuenta que las fechas establecidas para presentar la información contable, presupuestaria y programática de acuerdo con la Ley General de Contabilidad Gubernamental entrada en vigor en el año 2009 y que se tuvo que reformar para que las entidades y los municipios cumplieran con la misma (actualmente la prórroga se ubica hasta el 30 de junio de 2014 en el caso de los estados y hasta 2015 para municipios), de tal manera se puede deducir que los avances reportados a fechas recientes no son los esperados y que las entidades que no han terminado el proceso de armonización deberán redoblar esfuerzos para efectos de dar cumplimiento a este proceso.

Solamente algunas de las entidades del país (Estado de México, Distrito Federal y Guanajuato, con avances significativos Nayarit y Veracruz) han reportado cumplimiento total de la adopción e implementación del sistema de contabilidad gubernamental, lo cual representa tan sólo el 16% de avance al mes de diciembre de 2011, siendo que a partir del 1 de enero de 2012, las 32 entidades federativas deberían haber reportado un avance total en la adopción del sistema: realizar los registros contables con base acumulativa y emitir información contable, presupuestaria y programática.

A nivel municipal, sólo el Estado de México reporta que ha armonizado la totalidad de sus municipios y Tabasco reporta 16 de los 17. Si se analiza el avance a nivel municipal tomando en cuenta el total de municipios del Estado de México y los reportados por el estado de Tabasco, aproximadamente sólo 5.7% del total de los municipios ha reportado cumplimiento total de la adopción.

Los estados y municipios enfrentan retos muy importantes en este proceso, entre los cuales se destacan:

- a) Trabajar en el proceso de la adopción de esta nueva ley y los ajustes que esta requiere. Se necesita un compromiso por parte del personal para que la adopción sea exitosa y en tiempo.

- b) Analizar los sistemas de información financiera que actualmente se tienen.
- c) Trabajo en conjunto en los estados y municipios para la identificación de las múltiples diferencias conceptuales, normativas y técnicas que se tienen registradas en los distintos sistemas contables y de rendición de cuentas.
- d) En algunas entidades los altos niveles de corrupción que impiden la aparición o la transformación de las instituciones encargadas del proceso, entorpeciendo el mismo.

Una vez que las entidades federativas y municipios del país adopten esta ley coadyuvará a que los procesos de recepción y entrega de gobiernos sea claro, objetivo, y en caso de que exista necesidad de aclaraciones, se lleven a cabo de manera puntual y oportuna. Adicionalmente y atendiendo a las mejores prácticas contables nacionales e internacionales en apoyo a las tareas de planeación financiera, control de recursos, análisis y fiscalización, los servidores públicos tendrán más y mejores elementos para responder con decisiones acertadas en momentos críticos.

3. El problema del endeudamiento de las entidades federativas y la LGCG

Uno de los problemas más graves a los que se enfrentan las entidades del país y la cual se ha constituido como punto de disputa entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el PRD, es la creciente deuda que estas manejan, producto de la heterogeneidad de los sistemas contables que manejan, es por ello que además de homologar los sistemas contables de cada una de las entidades federativas del país, se espera que la Ley General de Contabilidad Gubernamental logre proporcionar mayor información sobre la deuda a corto plazo de los estados y municipios y con ello restringir los problemas de deuda de los mismos”⁵. Como muestra el **Cuadro 4**, la evolución de la deuda municipal ha sido la que más ha crecido en los últimos cinco años, generando con ello una insostenible administración pública debido a sus escasos ingresos, “se observa un proceso moderado pero creciente de endeudamiento que de continuar con tendencias a la alza más aceleradas podría representar diversos riesgos para la sustentabilidad financiera, fiscal y económica de las finanzas públicas” (de la O Hernández & García Sotelo, 2012, pág. 33).

Cuadro 4. México. Saldo de la deuda de Estados y Municipios (2007-2012). (Pesos y porcentaje)

| | % del PIBE | | | Saldo en deuda per cápita a pesos constantes de 2010 | | | |
|-----------|------------|------|------|--|-------|-------|---|
| | 2007 | 2010 | 2012 | 2007 | 2010 | 2012 | Crecimiento real de la deuda per cápita 2007-2012 |
| Total | 1.8 | 2.5 | 2.7 | 2,029 | 2,808 | 3,529 | 74% |
| Estatad | 1.6 | 2.2 | 2.4 | 1,843 | 2,471 | 3,085 | 67% |
| Municipal | 0.2 | 0.3 | 0.3 | 186 | 338 | 444 | 138% |

Fuente: (de la O Hernández & García Sotelo, 2012)

Como nos indica el cuadro anterior, la deuda que más ha incrementado en términos per cápita es la que contraen los municipios, en tanto la deuda per cápita de estados y municipios ronda los 3,500 pesos per cápita aproximadamente. Como porcentaje del PIB que genera la entidad, las deudas más preocupantes son las de los estados ya que en promedio el endeudamiento estatal representa el

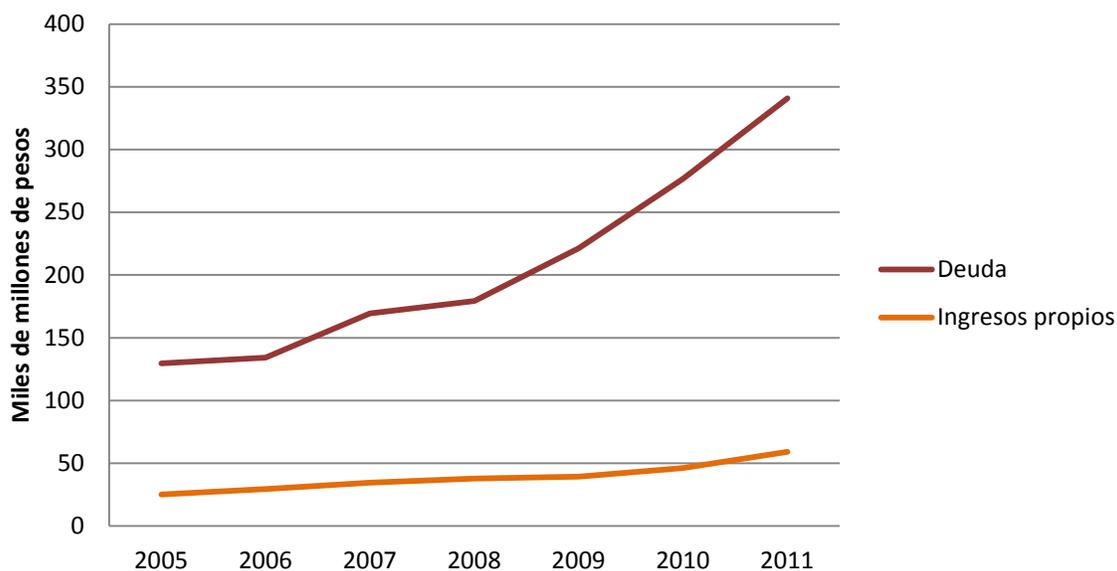
⁵ . “En México, la deuda de los gobiernos estatales y sus organismos descentralizados representa aproximadamente 2.4% del Producto Interno Bruto Estatal (PIBE); mientras que el monto del saldo de la deuda municipal y sus organismos descentralizados equivale al 0.3% del PIBE, (de la O Hernández & García Sotelo, 2012, pág. 32)

2.4% del PIB esto en el año 2012; la deuda municipal a pesar de su extraordinario crecimiento no representa más de 0.5% del PIB municipal.

3.1 Niveles de endeudamiento de los Estados

Los niveles de endeudamiento de los estados y de los municipios, son preocupantes debido a que se han ido incrementando en los últimos años, esto debido a las necesidades de inversión de las entidades federativas que incrementan los gastos de las mismas y a la ineficacia en la captación de recursos propios. La siguiente **Gráfica 1** muestra los niveles de endeudamiento estatal y el monto de recursos propios que captan en conjunto los estados del país.

Gráfica 1. México. Evolución de la deuda estatal y de los ingresos propios, 2005-2011.
(Miles de millones de pesos).



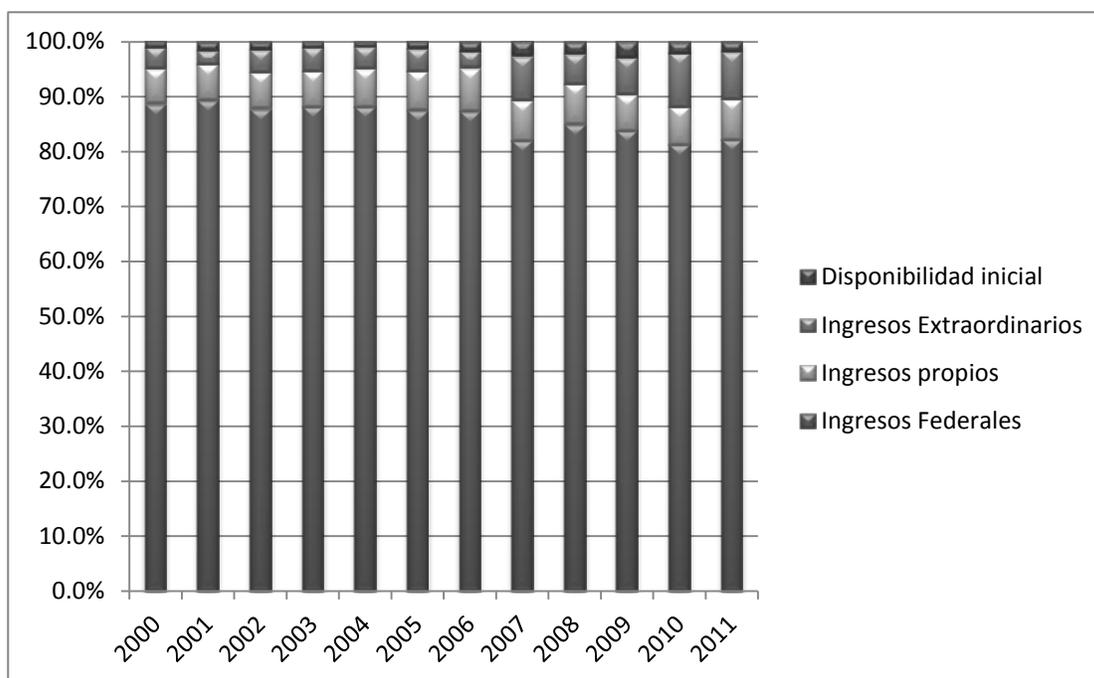
Fuente: (de la O Hernández & García Sotelo, 2012, pág. 36)

Como bien se observa hay un incremento exponencial en el monto de endeudamiento de las entidades federativas del país en los últimos años, el problema se agrava debido a la dificultad que tienen los estados para generar recursos lo que les obliga a endeudarse con el objetivo de poder mantener sus niveles de gasto.

Se dan varias explicaciones al respecto de este incremento, entre las que se encuentran (véase (de la O Hernández & García Sotelo, 2012)):

1. Los procesos de descentralización en el gasto y las funciones gubernamentales contenidas principalmente en el Ramo 33, han generado mayores presiones presupuestales de largo plazo en las finanzas públicas estatales.
2. La dinámica socioeconómica que genera un incremento en la tasa de urbanización.
3. La reciente expansión del sistema financiero en economías emergentes, han profundizado en el desarrollo de un mercado de financiamiento para gobiernos subnacionales.
4. Mayor participación del sector privado en el financiamiento de proyectos de infraestructura pública.

Gráfica 2. México. Evolución de los ingresos estatales, 2000-2011. (Porcentaje).



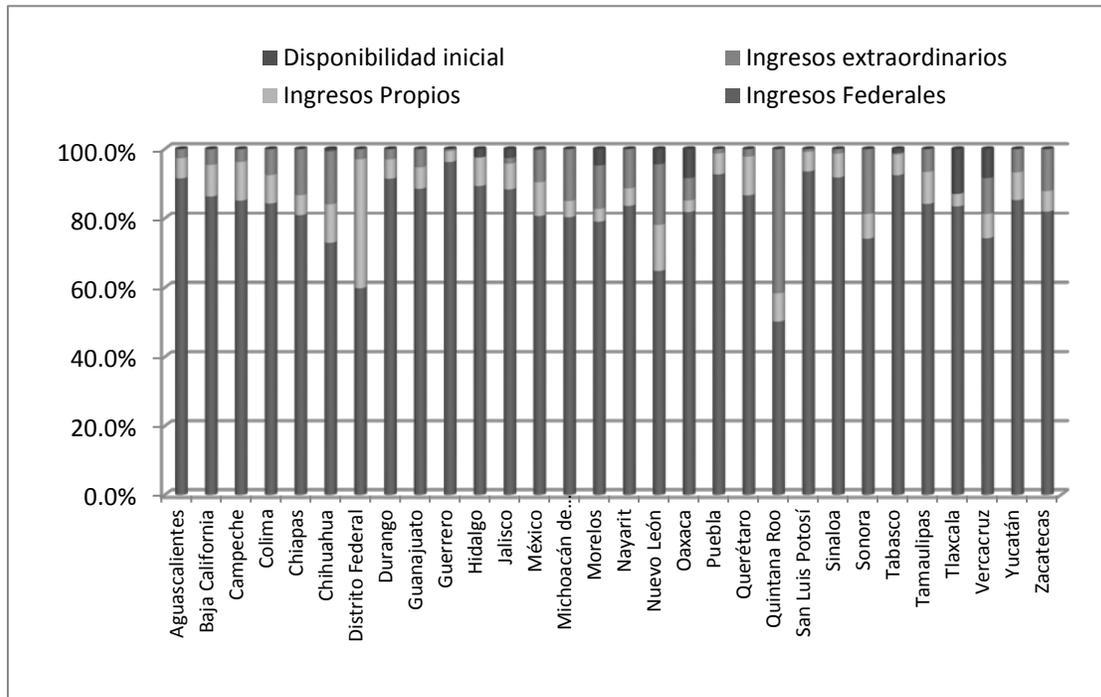
Fuente: Finanzas Estatales y Municipales, INEGI, 2012.

En la **Gráfica 2**, se observa que los ingresos federales representan aproximadamente el 86% de los ingresos totales de los estados, durante el periodo de 2000 a 2011 si bien se observa una ligera caída en los ingresos provenientes de las transferencias y aportaciones federales, los ingresos que generan los estados han mantenido una participación estable, lo cual resulta en una dependencia de los recursos no sólo provenientes del gobierno federal, sino más grave aún que los ingresos extraordinarios tienen un porcentaje mayor que los ingresos propios, lo cual debilita más la estructura financiera de los estados obligando a estos a recurrir a la deuda con el fin de mantener

sus niveles de gasto. Si bien el crecimiento medio anual de los ingresos propios fue superior al crecimiento de los ingresos totales y federales, los cuales fueron de 11% contra el 13%, los ingresos extraordinarios tuvieron un crecimiento aún mayor (20%), lo que contribuyó a que estos tuviesen una mayor ponderación en los ingresos estatales totales.

En la **Gráfica 3**, se observa la alta dependencia que se tiene de los ingresos federales. Mención especial merece el caso del Distrito Federal, debido a que los ingresos propios de esta entidad, representan poco más del 35% de los ingresos totales, cuando en promedio los ingresos tienen una ponderación de poco más de 8%.

**Gráfica 3. México. Composición de los ingresos estatales, 2011.
(Porcentaje).**

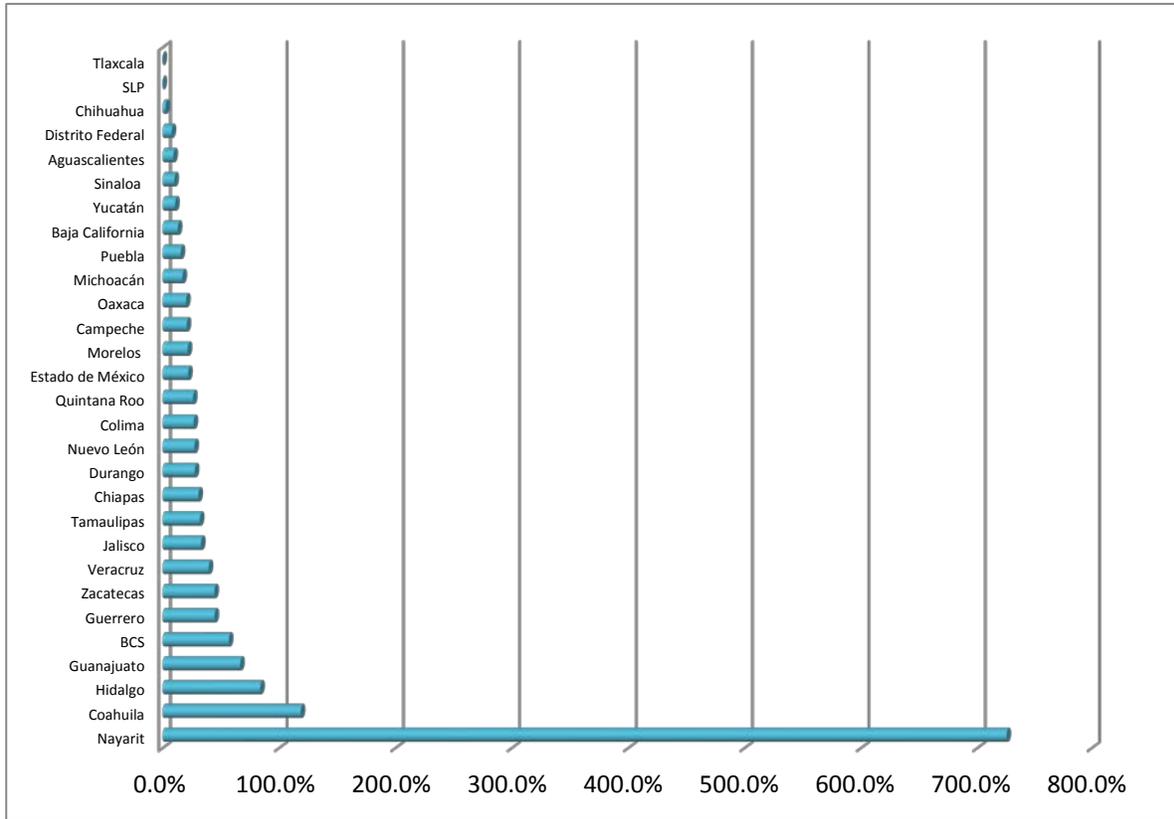


Fuente: Finanzas Estatales y Municipales, INEGI, 2012.

La mayor parte de las entidades federativas dependen de los ingresos federales y gravemente de los ingresos extraordinarios. Quitando al Distrito Federal, entidad en la cual los ingresos federales representan el 60% de los ingresos totales; se tienen casos en los cuales la dependencia hacia los ingresos provenientes de los recursos federales representa más del 90% (Aguascalientes, Puebla, San Luis Potosí, Sinaloa y Tabasco). En promedio los ingresos provenientes del rubro de los

ingresos federales representan el 82.5% (exceptuando al Distrito Federal la cifra se eleva hasta 83.3%).

Gráfica 4. México. Deuda de los estados como proporción de los ingresos estatales, 2012. (Porcentaje).



Nota. Ingresos propios que genera la entidad federativa.

Fuente: (IMCO, 2012)

El caso de los ingresos extraordinarios es especialmente interesante debido a que son ingresos que no son sistemáticos durante el tiempo, sino que dependen de circunstancias favorables en determinado momento, por lo mismo el que estos tengan una proporción ligeramente inferior a la que tienen los ingresos propios (7.8% versus 8.1%) es preocupante debido a que si cambian las cosas, estos ingresos dejarán de percibirse agravando la situación financiera de los estados. Entidades federativas como son Chihuahua, Chiapas, Michoacán entre otras que tienen incluso una ponderación mayor los ingresos extraordinarios que los ingresos propios, por lo mismo es indispensable que se tenga en cuenta este problema, ya que un cambio en la situación provocaría que estos estados dejarasen de percibir en promedio un 11% de sus ingresos.

La **Gráfica 4** muestra la ponderación de la deuda total de las entidades federativas respecto a los ingresos propios y respecto al PIB, se analiza la gravedad del problema de la deuda estatal.

Como bien se puede visualizar, el problema no es menor en algunos casos, de acuerdo a la gráfica anterior entidades como Nayarit tienen un problema muy grande, debido a que su deuda representa poco más de 700% de los ingresos propios, esto significa que Nayarit tendría empeñados los ingresos recaudados internamente por los próximos 7 años, suponiendo que Nayarit ahorrara todos sus ingresos recaudados por conceptos de impuestos y los usase para pagar la deuda. El caso de Coahuila no es menos grave, si bien la deuda sólo representa poco más del 118% de los ingresos propios, significará tener comprometidos los ingresos de un año corriente, es decir, si no se gastase nada de los ingresos del próximo año. En el caso del resto de las entidades si bien la deuda representa menos del 100% de los ingresos propios, la debilidad de estos en los ingresos estatales totales, se tiene un problema de largo plazo si a las entidades federativas se les restringe su capacidad de recaudación y siguen dependiendo altamente de los ingresos federales. Por lo mismo es importante que la reforma fiscal tenga en consideración este problema, permitiendo una reducción de la dependencia federal. Un problema que se encuentra ausente en la mayor parte de las propuestas sobre reformas fiscales hechas en México, es que no se considera el problema de la recaudación para estados y municipios, (la propuesta del grupo de los seis que se mencionará más adelante, es una de las pocas que al respecto hace mención al problema), es necesario que las propuestas de reforma fiscal tengan a consideración tal aspecto, ya que es necesario el comenzar a disponer de una estructura descentralizada que permita que los municipios y estados de la república cuenten con la facultad para recaudar los ingresos que sean necesarios para su función.

El **Cuadro 5** que se muestra a continuación, presenta la ponderación de la deuda respecto al PIB.

**Cuadro 5. México, evolución de la deuda de entidades federativas respecto al PIB estatal, 2001-sept 2012.
(Porcentaje),**

| Concepto | Deuda / PIB | | | | | | | | | | | |
|--------------------------------|-------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|-----------------|
| | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | Septiembre 2012 |
| T O T A L | 1.9 | 2.0 | 1.8 | 1.7 | 1.7 | 1.6 | 1.7 | 1.7 | 2.2 | 2.5 | 2.8 | 2.8 |
| Aguascalientes | 0.3 | 0.5 | 0.9 | 0.7 | 1.2 | 0.9 | 2.0 | 2.0 | 2.3 | 1.9 | 2.1 | 1.9 |
| Baja California | 0.9 | 1.0 | 1.2 | 1.3 | 1.5 | 1.5 | 1.8 | 1.9 | 2.8 | 2.8 | 3.1 | 3.0 |
| Baja California Sur | 2.3 | 2.1 | 1.6 | 1.3 | 1.3 | 1.2 | 1.1 | 1.1 | 2.8 | 2.7 | 2.3 | 1.9 |
| Campeche | 0.1 | 0.0 | 0.0 | 0.0 | 0.0 | 0.0 | 0.0 | 0.0 | 0.0 | 0.1 | 0.1 | 0.1 |
| Coahuila | 0.4 | 0.3 | 0.1 | 0.1 | 0.1 | 0.1 | 0.1 | 0.5 | 0.5 | 2.1 | 8.5 | 7.9 |
| Colima | 0.8 | 1.1 | 1.3 | 1.0 | 1.3 | 1.7 | 1.6 | 1.7 | 2.1 | 1.8 | 2.8 | 2.7 |
| Chiapas ^{1/} | 1.1 | 1.0 | 0.6 | 0.7 | 0.9 | 0.5 | 3.1 | 3.3 | 4.4 | 3.5 | 5.4 | 5.4 |
| Chihuahua ^{2/} | 0.7 | 0.6 | 1.7 | 2.1 | 1.9 | 2.1 | 1.9 | 1.7 | 3.7 | 3.4 | 4.4 | 3.9 |
| Distrito Federal ^{3/} | 2.8 | 2.9 | 3.1 | 2.8 | 2.7 | 2.5 | 2.3 | 2.3 | 2.4 | 2.5 | 2.5 | 2.1 |
| Durango | 2.0 | 1.8 | 1.9 | 2.4 | 2.4 | 2.2 | 2.1 | 2.2 | 2.5 | 2.4 | 2.5 | 2.3 |
| Guanajuato | 0.3 | 0.3 | 0.4 | 0.5 | 0.6 | 0.5 | 0.8 | 0.9 | 1.5 | 1.6 | 1.6 | 1.5 |
| Guerrero | 1.7 | 1.5 | 1.7 | 1.9 | 1.4 | 1.6 | 1.4 | 1.1 | 1.9 | 2.0 | 1.8 | 1.4 |
| Hidalgo | 0.7 | 1.0 | 1.3 | 1.1 | 1.9 | 1.7 | 1.5 | 1.3 | 2.1 | 2.1 | 1.7 | 1.6 |
| Jalisco | 1.4 | 1.6 | 1.2 | 1.2 | 1.4 | 1.4 | 1.2 | 1.7 | 2.8 | 2.8 | 2.8 | 2.8 |
| México ^{4/} | 5.1 | 5.6 | 4.8 | 4.2 | 4.0 | 3.6 | 3.4 | 3.2 | 3.2 | 3.3 | 3.0 | 2.9 |
| Michoacán ^{5/} | 0.2 | 0.1 | 0.9 | 0.7 | 1.3 | 1.2 | 2.5 | 2.3 | 2.8 | 3.4 | 4.5 | 4.5 |
| Morelos | 0.6 | 0.6 | 0.9 | 0.9 | 0.9 | 0.7 | 0.5 | 0.4 | 0.3 | 0.9 | 1.9 | 1.8 |
| Nayarit | 0.4 | 0.3 | 0.2 | 0.6 | 0.7 | 0.9 | 1.0 | 2.2 | 3.2 | 4.2 | 6.8 | 6.9 |
| Nuevo León ^{6/} | 2.3 | 2.1 | 1.6 | 1.5 | 1.8 | 2.2 | 2.1 | 2.0 | 3.2 | 3.6 | 3.7 | 3.8 |
| Oaxaca ^{7/} | 0.3 | 0.4 | 0.5 | 0.4 | 0.4 | 1.0 | 2.5 | 2.5 | 2.4 | 2.3 | 2.5 | 2.3 |
| Puebla ^{8/} | 0.5 | 0.5 | 1.2 | 1.1 | 1.0 | 1.0 | 1.7 | 1.6 | 1.7 | 2.2 | 2.0 | 2.0 |
| Querétaro | 1.5 | 1.4 | 1.3 | 1.2 | 1.1 | 1.0 | 1.0 | 0.9 | 1.1 | 1.0 | 0.8 | 0.7 |
| Quintana Roo | 1.2 | 1.5 | 1.5 | 1.8 | 1.5 | 1.3 | 1.5 | 1.6 | 2.3 | 5.7 | 6.8 | 6.9 |
| San Luis Potosí | 0.9 | 1.5 | 0.9 | 1.8 | 1.3 | 1.5 | 1.4 | 1.3 | 2.2 | 2.1 | 1.8 | 1.7 |
| Sinaloa | 2.8 | 2.9 | 2.2 | 1.9 | 2.4 | 2.2 | 2.1 | 1.9 | 1.8 | 1.8 | 1.9 | 1.9 |
| Sonora | 3.6 | 3.5 | 3.2 | 2.8 | 2.7 | 2.5 | 2.5 | 4.0 | 3.9 | 5.4 | 3.7 | 4.0 |
| Tabasco | 0.9 | 0.8 | 0.3 | 0.2 | 0.3 | 0.2 | 1.3 | 0.5 | 0.5 | 0.5 | 0.5 | 0.5 |
| Tamaulipas ^{9/} | 0.4 | 0.2 | 0.3 | 0.5 | 0.3 | 0.2 | 0.4 | 0.4 | 1.8 | 2.6 | 2.8 | 2.2 |
| Tlaxcala | 0.0 | 0.0 | 0.0 | 0.0 | 0.4 | 0.3 | 0.4 | 0.0 | 0.0 | 0.0 | 0.1 | 0.1 |
| Veracruz ^{10/} | 0.5 | 1.2 | 0.6 | 1.0 | 0.9 | 1.2 | 1.4 | 1.7 | 1.7 | 3.7 | 4.3 | 5.0 |
| Yucatán | 0.2 | 0.7 | 0.9 | 0.7 | 0.5 | 0.6 | 0.3 | 0.5 | 1.3 | 1.1 | 1.3 | 1.2 |
| Zacatecas | 0.0 | 0.5 | 0.7 | 0.6 | 0.5 | 0.3 | 0.2 | 0.7 | 0.6 | 0.6 | 2.8 | 4.2 |

Fuente: Deuda Pública de Entidades Federativas y Municipios al tercer trimestre de 2012, SHCP.

En el **cuadro 5**, se observa que la ponderación de la deuda es baja, incluso hay casos donde esta llega a pesar menos del 1% como sucede con Campeche, Tlaxcala y Querétaro; sin embargo hay casos como el de Coahuila donde al mes de septiembre del año 2012, la deuda tenía un peso de 7.9% y Nayarit con 6.9%, representando estas dos las entidades con mayor peso en su PIB, sin embargo a pesar de ello la gravedad del asunto no es grande, debido a que la deuda aún se encuentra en niveles de deuda manejables, esto cuando se considera al total de la actividad económica. Es especial el caso de Coahuila el cual en el año de 1993 la deuda representaba sólo el 1.4% del PIB y para 2011 llegó a representar el 8.5%, lo cual indica una situación de gravedad debido a que los niveles de endeudamiento son cada vez mayores debilitándose la situación financiera y comprometiendo el nivel de vida futuro de la población de ese estado. Al mes de septiembre de 2012 la deuda acumulada total es de 406,464.6 millones de pesos, cifra superior en 0.58% a lo presupuestado para el año 2012 en el sexto informe de gobierno y 4.1% mayor al acumulado del 2011. Las entidades con mayor crecimiento en sus niveles de endeudamiento en el último año fueron: Zacatecas con un crecimiento de 33.6%, Veracruz con 21.9% y Baja California con el 10.6%, en tanto las entidades que redujeron su deuda con una mayor celeridad fueron: Tabasco con -17.2%, Querétaro con -11.4% y Guerrero con -10.9%, tal como se observa en el **Cuadro 6**.

Cuadro 6. México, entidades federativas con mayor y menor crecimiento en sus niveles de deuda (2011-2012).

(Millones de pesos y porcentaje)

| Entidad | 2011 a) | Septiembre 2012 a) | Variación porcentual |
|---------------------|----------------|---------------------------|-----------------------------|
| T O T A L | 390,777.5 | 406,764.6 | 4.1% |
| Zacatecas | 3,708.5 | 4,956.0 | 33.6% |
| Veracruz | 27,938.1 | 34,053.7 | 21.9% |
| Sinaloa | 5,271.4 | 5,837.0 | 10.7% |
| Baja California | 11,450.7 | 12,667.1 | 10.6% |
| Baja California Sur | 1,800.0 | 1,615.7 | -10.2% |
| Guerrero | 3,528.9 | 3,145.2 | -10.9% |
| Querétaro | 2,082.8 | 1,844.6 | -11.4% |
| Tabasco | 2,900.1 | 2,402.7 | -17.2% |

Nota. a) Montos en millones de pesos.

Fuente: elaboración propia con base en deuda pública de Entidades Federativas y Municipios al tercer trimestre de 2012.

El **Cuadro 7** se muestra la evolución de la deuda de las entidades federativas durante los últimos 18 años, periodo que se distingue por la alternancia de poder ocurrida en el año 2000 con el triunfo del Partido Acción Nacional (PAN).

Cuadro 7. México, evolución de la deuda total de entidades federativas y municipio en los últimos sexenios.
(Millones de pesos y porcentaje)

| | Saldo Deuda Total | | | | Variación porcentual | | | | | |
|-----------------------------|-------------------|----------|-----------|-----------|---------------------------------|-----------|-----------|-----------------------------------|-----------|-----------|
| | | | | | Tasa media de crecimiento anual | | | Tasa de crecimiento en el periodo | | |
| | 1994 | 2000 | 2006 | 2012 | 1994-2000 | 2000-2006 | 2006-2012 | 1994-2000 | 2000-2006 | 2006-2012 |
| Deuda entidades federativas | 28,318.8 | 90,731.3 | 160,093.5 | 406,764.6 | 26.2% | 12.0% | 20.5% | 220% | 76% | 154% |

Nota: El saldo es al 31 de diciembre del año seleccionado, con excepción del 2012 el cual está a septiembre. Los datos de la deuda están en millones de pesos.

Fuente: elaboración propia con base en deuda pública de Entidades Federativas y Municipios al tercer trimestre de 2012. SHCP.

Analizando los tres últimos sexenios, los resultados son los siguientes: en el último sexenio del PRI, la tasa media de crecimiento anual fue de 26.2%, aumentando la deuda de 1994 a 2000 de 28,318.8 millones de pesos a 90,731.3 millones de pesos (220% crecimiento durante el periodo), la entidad que mayor endeudamiento sufrió durante este sexenio fue el Distrito Federal el cual incremento su deuda en 1849% en ese sexenio (81.1% tasa de crecimiento media anual), al pasar de 1473.3 millones de pesos en 1994 a 28,718.1 millones de pesos en 2000.

Durante el primer sexenio del PAN, la tasa media de crecimiento alcanzó 12%, lo cual significó una reducción de 14 puntos porcentuales; el crecimiento total durante este periodo fue de 76%, durante este periodo Veracruz tuvo un crecimiento de 30,897% (214.9% medio anual), lo cual es muy elevado. La reducción en la celeridad en el crecimiento de la deuda bien puede explicarse por una mejor gestión en los recursos por parte de los estados y de la Federación, así como una mayor transparencia en la gestión de los mismos.

En el sexenio del ex presidente Calderón, el endeudamiento de los estados incremento a una tasa media anual de 20.5%, lo que significó un incremento de 7 puntos porcentuales aproximadamente respecto al sexenio de Fox, el aumento en los niveles de deuda de los

estados fue de 154%. La entidad más endeudada hasta el mes de septiembre de 2012 fue Coahuila que vio incrementada su deuda durante el sexenio de Calderón en 8,579%. Este sexenio se caracterizó por un incremento en la deuda de todos los estados, la única excepción fue Tlaxcala que registro un decrecimiento de 72% del 2006- al 2012.

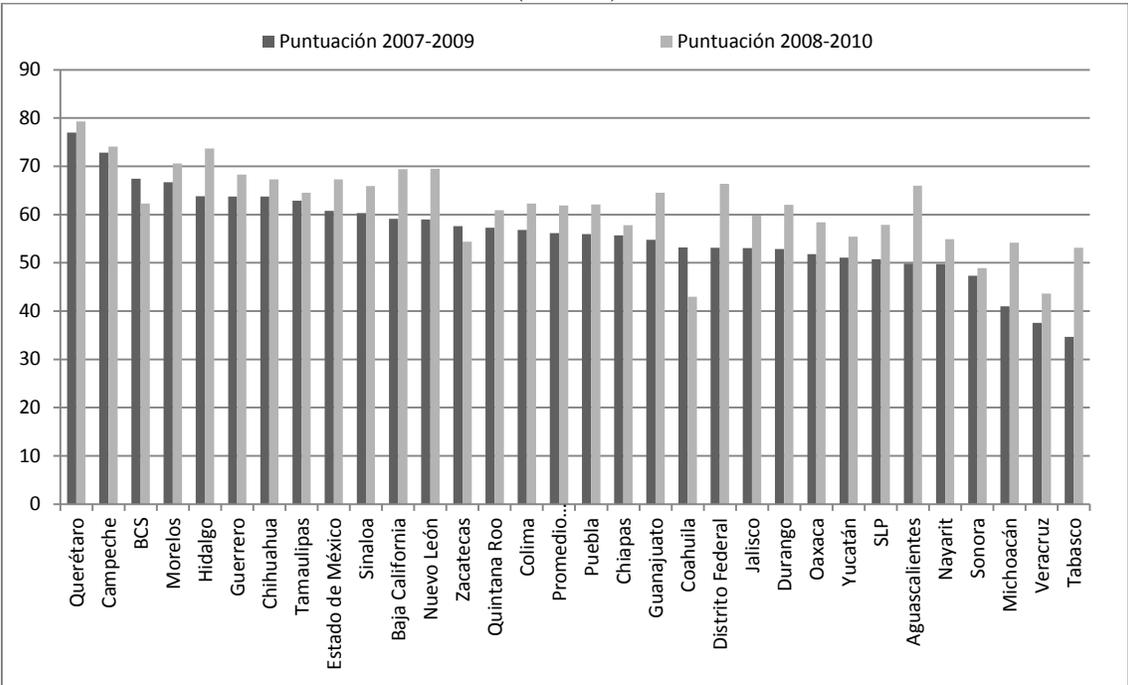
Las entidades que poseen una mayor ponderación en el total de la deuda durante el año 2012 fueron: el Distrito Federal, el cual posee el 13% de la deuda total de las entidades federativas, Nuevo León con el 10% y el Estado de México con el 9.5%, resulta interesante que la entidad que mejor manejo del endeudamiento tiene es Querétaro, ya que sólo representa el 0.5% de la deuda total, así mismo durante el sexenio de Calderón tuvo un crecimiento medio anual en su deuda de 1.2%.

La empresa AREGIONAL publica un índice que permite incorporar diversas cuestiones de las finanzas estatales y municipales con el fin de dar a conocer cuáles son las entidades que mayor problemática tienen con los niveles de deuda. El índice de Desempeño Financiero de las Entidades Federativas⁶, es una herramienta creada por AREGIONAL con el fin de permitir a las personas realizar un análisis comparativo de la situación financiera de los estados del país. Este índice relaciona la capacidad de generación de ingresos de los estados, con la administración de la deuda y diversas cuestiones relacionadas con este tema como son los gastos y la generación de ahorro. Los resultados de AREGIONAL muestran que en los últimos años (2008-2010) las finanzas estatales han presentado una fragilidad importante, generada por la dependencia tan elevada que tienen los estados de las transferencias federales. Los resultados mostrados para 2007-2009, mostraron lo siguiente: “el aumento de los precios internacionales del petróleo en el lapso 2007-2008, permitió la generación de altos excedentes petroleros que al ser distribuidos en una buena parte a las

⁶ El índice de Desempeño Financiero de las Entidades Federativas se encuentra compuesto por tres subíndices que en conjunto sintetizan la información sobre las finanzas estatales. Los tres subíndices son: el Indicador General de Ingresos (IGI) integrado por los indicadores de generación de ingresos y el de endeudamiento, el cual mide la carga que representa la deuda para las finanzas de la entidad. El segundo subíndice es el Indicador Compuesto de Eficiencia Administrativa y de Equilibrio Financiero (ICEAF), este permite medir la importancia del ahorro o desahorro primario financiero que tienen los estados. El último es el Indicador Compuesto de Capacidad de Inversión (ICI) el cual mide la importancia del esfuerzo que realiza el estado para financiar sus inversiones en infraestructura con sus propios recursos (AREGIONAL, 2011).

entidades federativas a través del gasto federalizado, resultaron en una mayor holgura de las finanzas estatales. En estos dos años se incrementó la inversión en obras públicas y en bienes muebles e inmuebles con los recursos del Fondo para la Infraestructura de los Estados (FIES), así como con parte de las transferencias del Fondo de Estabilización de los Ingresos de las Entidades Federativas (FEIEF). El incremento en las transferencias de los fondos federales permitió a las entidades federativas mantener sus inversiones con estos recursos, lo que a su vez les permitió destinar una mayor parte de sus recursos de libre disposición a gasto corriente” (AREGIONAL, 2011, pág. 17). A su vez este índice se subdivide en tres categorías, los que tienen una calificación elevada, calificación media y calificación baja, la **Gráfica 5** muestra el Índice de Desempeño Financiero para las Entidades Federativas (IDFEF), que permite medir la solvencia de una entidad.

Gráfica 5. México. Índice de Desempeño Financiero para las Entidades Federativas, 2007-2009 y 2008-2010.
(Puntos)



Fuente: elaboración propia con base en (AREGIONAL, 2011, pág. 17) y (AREGIONAL)

Los principales resultados son que hubo un incremento en el índice a nivel nacional el cual paso de 56.18 puntos en el periodo 2007-2009 a 61.9 puntos en el 2008-2010. Hubo entidades que mejoraron su desempeño entre las cuales encontramos al Distrito Federal que incremento su calificación de 53.14 puntos a 66.4 puntos. Entre las entidades que mayor

aumento tuvieron se tiene a Tabasco el cual paso de 34.67 a 53.1 puntos, Aguascalientes con un incremento en el índice de 16.19 (49.81 a 66), y Michoacán en 13.23 puntos (40.97 a 54.2). Las caídas más significativas fueron las de Baja California Sur que disminuyo su calificación de 67.41 puntos a 62.3 puntos, Zacatecas de 57.61 puntos a 54.4 puntos en el índice y en especial el caso de Coahuila el cual cayó en 10.21 puntos pasando de 53.21 a 43 puntos; un caso significativo es el de Querétaro que en ambos periodos se ubica en el primer lugar, lo que es un indicador de la buena administración de la deuda y de los recursos que tiene esta entidad, ya que viene a validar lo expuesto anteriormente ya que esta entidad tiene una deuda que representa sólo el 0.7% de su PIB además de que es la entidad menos endeudada ya que sólo tiene un porcentaje de 0.5% de la deuda total acumulada de todas las entidades federativas del país.

Las entidades federativas que se encuentran en los niveles más altos del IDFEF como es el caso de Querétaro, se caracterizan por tener un buen control y administración de sus niveles de deuda; así mismo tienen una mejor capacidad de generación de recursos propios. La calificación elevada de Querétaro se explicó por el dinamismo de su industria que permitió el incremento de un elevado monto en su recaudación.

“Los resultados obtenidos en las estimaciones del IDFEF y de sus indicadores componentes revelan una gran disparidad en la forma en que las finanzas de las entidades federativas responden ante una situación adversa en sus ingresos Por ejemplo, en el estudio se encontró que los estados que lograron un mejor desempeño financiero ante la recesión que se enfrentó en el año 2009, derivada de la crisis financiera internacional iniciada a finales de 2008, así como de la emergencia sanitaria que se enfrentó por el virus AH1N1, fueron aquellos estados que contuvieron sus gastos corrientes, y mantuvieron en niveles aceptables su recaudación de ingresos, sin recurrir a elevado endeudamiento interno, asimismo se nota una seria diferencia entre los estados que decidieron mantener sus inversiones mayormente con ingresos propios o con asociaciones público-privadas, y aquellos que prefirieron endeudarse para estos fines. Entre los primeros se encuentran el Distrito Federal, el Estado de México, Querétaro, Durango y Campeche, que lograron mantener sus niveles de inversión sin necesidad de incurrir en altos niveles de apalancamiento, mientras que en el

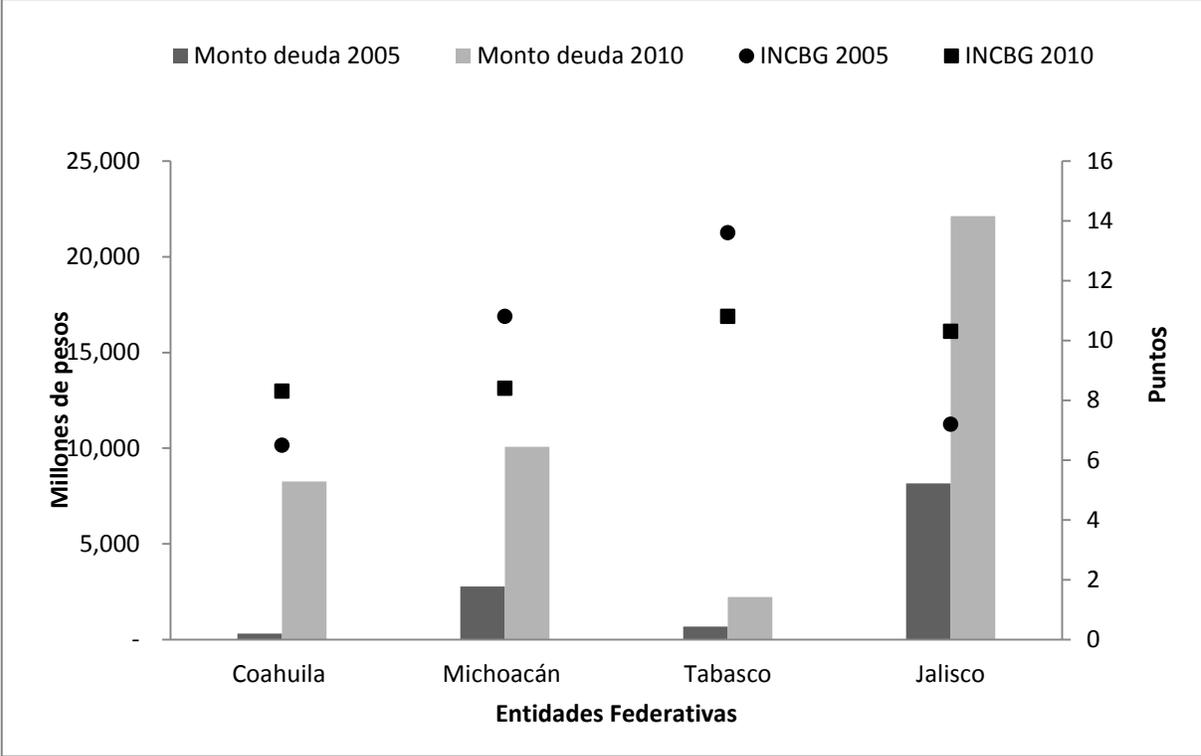
otro extremo se encuentran Jalisco, Tamaulipas, Nuevo León, Sonora y Coahuila que recurrieron preferentemente al financiamiento crediticio de su inversión en infraestructura, elevando considerablemente los niveles de deuda pública y deteriorando su flexibilidad financiera” (AREGIONAL, 2011, pág. 88).

Los problemas de transparencia y de corrupción en algunos estados de la República Mexicana han sido detonantes de algunos de los problemas más graves en los procesos de endeudamiento, ejemplo de ello son los estados de Coahuila, Tabasco y Michoacán y más recientemente se suma el caso de Jalisco que a raíz de la organización de los Juegos Panamericanos del año 2011 incremento sus niveles de endeudamiento. En Jalisco, Tabasco, Chiapas o Michoacán, es decir, en cualquier punto cardinal y sin importar el partido gobernante, el crecimiento sin freno, la discrecionalidad y las sospechas de corrupción del endeudamiento se han convertido en una amenaza al futuro de esos Estados, en tanto que la estabilidad de las finanzas públicas del país no está en riesgo debido a que las deudas estatales y municipales representaron hasta septiembre de 2012 el 2.8% del PIB, lo que está en peligro es el desarrollo de los Estados que usan las partidas federales para cumplir con sus obligaciones corrientes, como pagar los sueldos de los funcionarios o la factura de la electricidad, en lugar de invertir en el tejido productivo o servicios sociales. De acuerdo al índice Nacional de Corrupción y Buen Gobierno del año 2010⁷, las entidades antes mencionadas ocuparon respectivamente los lugares 18, 27, 20 y 25 respectivamente lo que nos muestra que Coahuila, Tabasco, Michoacán y Jalisco si bien ocupan lugares medios-bajos han ido incrementando su nivel de corrupción, disminuyendo el manejo transparente de la rendición de cuentas traduciéndose en una laxación en las cuestiones del endeudamiento. Tal y como se observa en la Gráfica 6, hay relación entre los niveles de

⁷ Hasta 2007 se presentaba de manera bianual a partir de 2007 se presenta cada tres años. El Índice Nacional de Corrupción y Buen Gobierno (INCBG) es un instrumento, elaborado con los datos que arrojan las 32 encuestas, que sirve para cuantificar los niveles de corrupción en el ámbito nacional cuando alguien tramita un servicio entre los 35 considerados. Además, permite distinguir variaciones en los niveles de corrupción de acuerdo con las características demográficas, sociales y económicas de la población de cada entidad. Para llevar a cabo esta medición utiliza una escala que va de 0 a 100: a menor valor en el índice, menor nivel de corrupción.

corrupción de las entidades (incluyéndose problemas de seguridad en el caso de Michoacán) y los niveles de endeudamiento.

Gráfica 6. México: Índice Nacional de Corrupción y Buen Gobierno, 2005-2010. (Millones de pesos y puntos)



Fuente: elaboración propia con base en Deuda Pública de Entidades Federativas y Municipios al tercer trimestre de 2012, SHCP y el INCBG 2010.

3.2 El problema de la deuda municipal en México

En el caso de las finanzas municipales, de acuerdo a la empresa Instituto Mexicano para la Competitividad (IMCO), la situación no es distinta a la que se tiene con los estados, con información de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE), IMCO analiza la situación de la información de los ingresos municipales, mostrando que para el año 2009 mientras en Suecia la recaudación municipal como porcentaje del PIB sueco es de 17%, en México los ingresos que recaudan los municipios solo representan el 0.2% del PIB, esto nos permite visualizar la gravedad de la situación del endeudamiento de los municipios, dado que los niveles de recaudación es demasiado bajo, obligándolos a

comprometer los recursos futuros perjudicando con ello los niveles de bienestar en la población a largo plazo. El **Cuadro 8** muestra el crecimiento de la deuda de 2005 a 2012.

Cuadro 8. México, evolución de la deuda municipal.
(Porcentaje).

| Estados (Municipios) | Tasa de crecimiento 2005-2012 |
|-----------------------------|--|
| Puebla | -74% |
| Zacatecas | 70% |
| Querétaro | 73% |
| Sinaloa | 77% |
| Sonora | 84% |
| Aguascalientes | 123% |
| Campeche | 129% |
| Tabasco | 146% |
| Estado de México | 174% |
| Chiapas | 193% |
| Quintana Roo | 206% |
| Guanajuato | 211% |
| Jalisco | 217% |
| Nayarit | 228% |
| Nuevo León | 252% |
| Tamaulipas | 318% |
| Durango | 327% |
| BCS | 383% |
| Coahuila | 392% |
| Oaxaca | 407% |
| Baja California | 441% |
| SLP | 683% |
| Morelos | 887% |
| Colima | 1651% |
| Yucatán | 2802% |
| Veracruz | 5636% |
| Guerrero | 9704% |
| Hidalgo | 11143% |
| Michoacán | 599754% |

Nota metodológica: Los estados de Chihuahua y Tlaxcala no proporcionan la información completa de acuerdo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; el caso del Distrito Federal es diferente ya que no se tratan de municipios y la información no está disponible.

Fuente: (IMCO, 2012)

Como bien se puede observar, los niveles de crecimiento en la deuda de los municipios es muy grave, dado que sólo en 7 años la deuda total de los municipios del estado de Michoacán incremento en una magnitud impensable, el aumento fue de 599,754% lo cual es un problema demasiado grave, dado que los ingresos de los municipios solo crecieron en el periodo de 2005 a 2012 en una magnitud de 84.3%, lo cual es demasiado pequeño al compararse con el crecimiento de la deuda municipal de esta entidad federativa. Aunque el crecimiento de la deuda en los estados de Guerrero, Hidalgo y Veracruz (las cuales son las tres entidades que más incrementaron la deuda municipal en el periodo de 2005 a 2012), es menor, no por ello es menos grave ya que el crecimiento en los ingresos municipales totales fue inferior al tamaño en el que creció la deuda.

“Los principales problemas enfrentados por los municipios analizados es que después de un largo periodo en que tanto los ingresos federales como los ingresos propios de los gobiernos estatales y municipales mostraron una tendencia favorable, en el 2009 el escenario cambió de manera drástica. Por una parte, los ingresos propios de los gobiernos locales disminuyeron de manera considerable debido a la reducción de la recaudación de los impuestos relacionados con la industria de la construcción, que representan una parte importante de sus ingresos. El problema de la política de endeudamiento implementada por las administraciones municipales excede sus capacidades reales para cubrir el servicio de la deuda, ya sea porque, indiscriminadamente recurren al crédito para los fines antes descritos, o porque lo destina a inversiones no recuperables por lo que se comprometen en exceso los ingresos futuros” (AREGIONAL, 2012, págs. 91-92).

Así, el problema de la deuda municipal es aún más grave que en el caso de los estados, debido a la incapacidad de los municipios para recaudar ingresos por sí mismos, además de que la población de los mismos es muy pequeña y por tanto la base gravable.

Por lo mismo, se espera que la recientemente reformada Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG), permita establecer un mayor control en los niveles de endeudamiento de los municipios y de los estados. Los objetivos principales de esta ley se relacionan directamente con el problema de la deuda estatal y municipal en México.

Es necesario que los municipios y los estados del país realicen un proceso de clasificación de los ingresos y los gastos que sea homogéneo; que separe ambos rubros por objeto, por su clasificación económica y programática, y que sea igual para todos los niveles de gobierno (un sistema de contabilidad armonizado). En segundo lugar, los criterios de administración de los recursos permitan la generación de ahorro a través de la reasignación eficiente de los recursos y de esta manera generar un excedente que permita enfrentar el pago de la deuda y de diversos compromisos financieros, es decir tal como lo propone la LGCG en el apartado de la transparencia en los tres niveles de gobierno, así como la reducción en la opacidad de la información (se logrará a través de un manejo transparente de los recursos y de la información, así como de la armonización contable).

Otro aspecto clave de la LGCG que ayudará a mantener un control más eficiente de los niveles de endeudamiento de los municipios y de los estados, es la mejora en los procesos de administración y aplicación de los recursos, con los cuales se logrará un desglose y control de la deuda pública, además de que permitirá tener un control sobre los aspectos de licitaciones públicas, lográndose con ello una mayor transparencia en la administración de los rubros de ingreso y gasto municipal y estatal. Así mismo se pretende que un sistema contable homogéneo en los diferentes niveles de gobierno, permitan fortalecer el sistema hacendario, esto a través de la integración en el presupuesto.

El control de la deuda se logrará teniendo en cuenta a la LGCG a través del desglose de los elementos sobre la deuda, es decir, se tendrá que hacer una descripción clara de las condiciones bajo la cual se contrata la deuda, el uso de los recursos que se recibieron, lo cual se logrará unificando los sistemas contables del gobierno federal, estatal y municipal y con un manejo transparente, el cual permita tener la información de manera periódica.

A pesar de que las finanzas estatales no están en números rojos de manera generalizada, ese es el futuro si se continúa en un esquema en el que las obligaciones financieras crecen ante un escenario de opacidad y debilidad recaudatoria. Los resultados muestran que durante el sexenio de Felipe Calderón, los estados y municipios del país incrementaron sus niveles de endeudamiento, en el caso de algunas entidades como Coahuila o Nayarit, el problema es grave cuando se analiza la proporción de la deuda respecto a los ingresos propios.

En el caso de los municipios, el problema no es menor, debido a la debilidad recaudatoria que tienen. Se tienen crecimientos exorbitantes en la deuda total de los municipios del estado Michoacán ya que en sólo 7 años (2005-2012) la deuda creció en más de 500,000%, mientras que los ingresos sólo en un 80%; lo cual nos refleja el tamaño de los problemas en las finanzas municipales. Por lo mismo es importante además de un mayor control de la deuda a través de un sistema contable armonizado, que se permita a los estados y municipios una mayor autonomía financiera respecto a la federación (la dependencia hacia los ingresos federales en el caso de los estados llega al 80% y en el caso de los municipios aproximadamente al 72%).

4. Consecuencias de la LGCG en el Distrito Federal

Como se expuso antes, la LGCG se constituyó con el fin de ejercer una estricta vigilancia en las actividades económicas realizadas por los organismos públicos en sus tres niveles de gobierno, por medio de la armonización contable se permite la ordenación y el análisis de las operaciones realizadas por las dependencias gubernamentales. En el caso del Distrito Federal, esta entidad se ha constituido como uno de los estados que han adoptado en forma más eficiente el sistema de armonización contable, teniendo un mayor grado de transparencia en la información que ofrecen. En el año en que entro en vigor la LGCG, el Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC) encargado de efectuar la vigilancia en la transición hacia el nuevo sistema de contabilidad, reporto que sólo tres entidades habían dado cumplimiento total a la transición al sistema de armonización y por ende cumplido con lo establecido en la ley, tales entidades eran: Distrito Federal, Estado de México y Guanajuato.

El **Cuadro 9** presenta la evolución en la adopción del sistema de contabilidad armonizado, y en el cual se observa como el Distrito Federal es una de las pocas entidades que ha dado cumplimiento a la totalidad de la LGCG ⁸.

En el caso del Distrito Federal, la armonización contable en los entes públicos ha generado información financiera y presupuestal en forma oportuna, además de que se ha propiciado que la información que actualmente emiten los organismos públicos del Distrito Federal sea de calidad y transparente tanto en lo referente al control y procesamiento de la misma.

⁸ A pesar de que la implementación total de la LGCG se debió haber realizado hace 2 años, se dará una prórroga a los estados y municipios del país hasta 2014 (estados) y 2015 (municipios) para que adopten el sistema de contabilidad armonizado y por tanto emitan en tiempo real los estados financieros, el Conac justifico tal medida ante las dificultades técnicas y al retraso en la armonización contable de estados y municipios. Para el Instituto Mexicano para la Competitividad (IMCO), este retraso representa un costo financiero elevado porque el gasto para la implementación de la ley seguirá creciendo hasta que se haya cumplido en todas las entidades federativas. Consideró que la ampliación de los plazos sienta un mal precedente, pues el tiempo para el cumplimiento de la armonización estaba en la ley y ésta no debería ser negociada. (Soto, 2013)

Cuadro 9. México, cumplimiento de la LGCG por entidad federativa.

| Cumplimiento Total | Cumplimiento del Poder Ejecutivo | Cumplimiento parcial | | Sin avances |
|---------------------------|---|-----------------------------|------------|--------------------|
| Distrito Federal | Chiapas | Aguascalientes | Oaxaca | BCS |
| Estado de México | Chihuahua | Baja California | Puebla | Guerrero |
| Guanajuato | Quintana Roo | Campeche | Querétaro | Nayarit |
| | Veracruz | Coahuila | SLP | |
| | | Colima | Sinaloa | |
| | | Durango | Sonora | |
| | | Hidalgo | Tabasco | |
| | | Jalisco | Tamaulipas | |
| | | Morelos | Tlaxcala | |
| | | Michoacán | Yucatán | |
| | | Nuevo León | Zacatecas | |

Fuente: (Franco, 2011).

En el distrito Federal, se realizaron las siguientes acciones con el fin de poder cumplir con la LGCG, una de las primeras fue la publicación en la Gaceta Oficial del Distrito Federal las resoluciones de la ley que fueron aprobadas para su pronto cumplimiento, con el objetivo de introducirlo en las normas locales. Asimismo, se generó una mesa de análisis de los documentos presentados por el CONAC y como principal resultado de la adopción y cumplimiento de la LGCG fue la creación del Consejo de Armonización Contable en el DF (CONSAC-DF).

La Normatividad Contable de la Administración Pública del Distrito Federal, tiene como principal objetivo el proporcionar los elementos necesarios para unificar los criterios de registro de las operaciones contables y de la información que se genere dentro de la administración pública del Distrito Federal, constituyéndose esto como pilar que permite sustentar los resultados del manejo de las finanzas públicas a través de la aplicación de la técnica que permita captar, registrar, clasificar e interpretar la actividad financiera, presupuestaria, administrativa y patrimonial. En este aspecto, la Secretaría de Finanzas encargada de la contabilidad centralizada, además de la CONSAC-DF y cada uno de los organismos públicos en el DF se han visto obligados a llevar un registro de las operaciones contables y presupuestales, que permitan identificar la situación que guardan a una fecha

determinada, el estado de las finanzas públicas locales, permitiendo con ello un acceso a mayor información en forma oportuna y transparente.

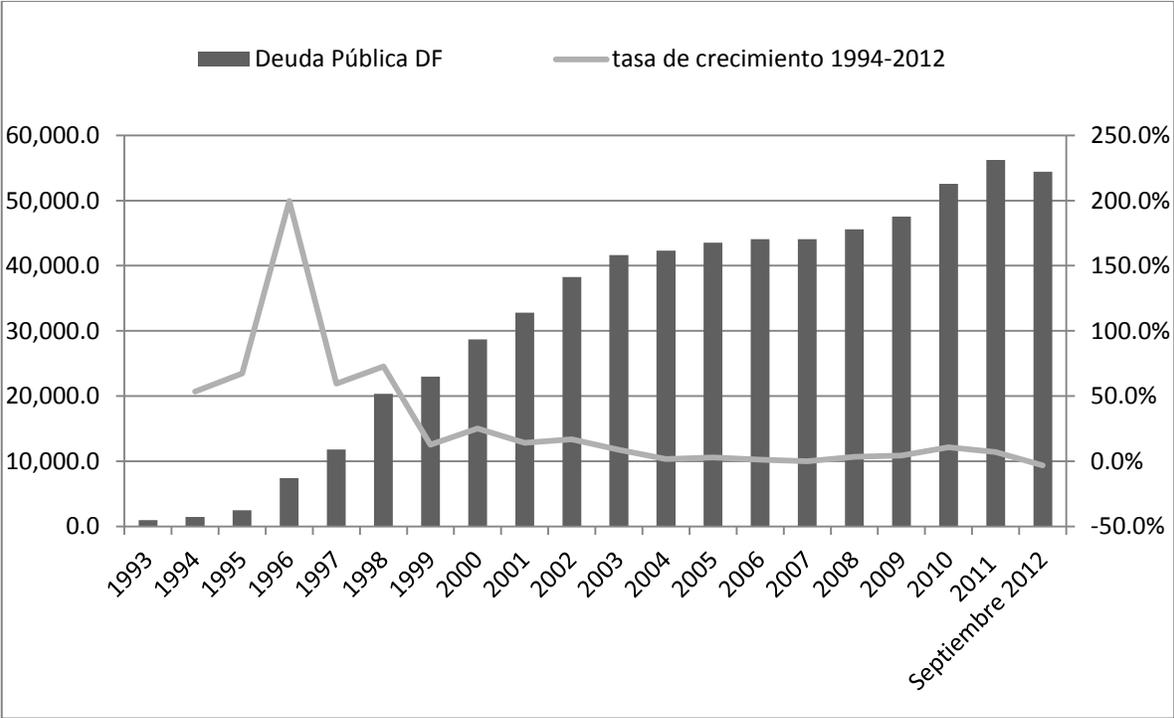
A raíz de la creación del CONSAC-DF, la contabilidad y gestión, así como la disposición de información en el Distrito Federal ha mejorado, lo que ha permitido tener un mayor control con distintas situaciones tales como los niveles de endeudamiento, asimismo se destaca la capacidad del Distrito Federal de ser una de las primeras entidades de lograr la transparencia gubernamental. Por lo que numerosos funcionarios han destacado el que el gobierno del Distrito Federal haya promulgado la primera ley de Presupuesto y Gasto Eficiente, que obliga a los organismos públicos a cumplir con las normas del CONAC. Otros mecanismos adoptados por el gobierno del Distrito Federal y que son resultado de la LGCG son: el Manual del Anteproyecto de Presupuesto, la normatividad contable de la Administración Pública capitalina y el Manual de Contabilidad del Sector Central del Gobierno del Distrito Federal, por lo que se observa la importancia que ha dado el DF a la contabilidad gubernamental.

Un aspecto importante es el de los niveles de endeudamiento del Distrito Federal, hasta el mes de septiembre de 2012, el endeudamiento total del DF fue de 54,422 millones de pesos, con lo que ocupó el primer lugar entre las entidades más endeudadas del país (la deuda del DF representa el 13.4% de la deuda total de estados y municipios), a pesar de ello no es una situación grave debido a que una parte significativa de los ingresos provienen de fuentes propias a diferencia de lo que ocurre con otras entidades del país que mayormente dependen de las transferencias federales, lo cual le da un mayor margen de maniobra. “El manejo responsable de la deuda pública es consecuencia de un correcto análisis financiero de las variables de mercado y de las finanzas públicas lo que ha contribuido a la solidez financiera” (Hernández, 2012), es interesante este tema, debido a que la LGCG contiene en su estructura principios de transparencia en la información que emiten, lo cual les obliga no solo a tener un sistema de contabilidad homogenizado sino a tener un mayor control de las finanzas estatales y municipales, obligándoles a presentar en forma recurrente información sobre los niveles de endeudamiento, por lo tanto se observa que el manejo responsable de la deuda del DF a pesar de que antecede a la LGCG, se ha visto reforzado por la obligación

que tienen los estados y municipios, de cumplir con la LGCG, por lo que se espera que otras entidades sigan el ejemplo del DF en el manejo sostenible de la deuda.

En la Gráfica 7 se presenta el monto de la deuda del DF así como su crecimiento porcentual.

Gráfica 7. Distrito Federal. Evolución de la deuda, 1993-2012.
(Millones de pesos y porcentaje).



Fuente: elaboración propia con base en Deuda Pública de Entidades Federativas y Municipios al tercer trimestre de 2012, SHCP.

Se observa que si bien la deuda como monto es mayor que en la década de los noventa, el ritmo con el cual se endeuda el DF es menor en los últimos 12 años lo que indica la buena gestión que ha llevado a cabo el gobierno del DF y que se verá reforzada por las diversas normatividades que se han promulgado con el fin de dar cumplimiento a la LGCG.

“Los esfuerzos dirigidos hacia la armonización contable permitirán al DF, convertirse en un referente en el tema para hacer más eficiente el control del gasto público, adoptar un nuevo enfoque en la toma de decisiones, ofrecer mejor calidad y oportunidad en la información y rendición de cuentas, incorporar mejores prácticas contables y establecer un adecuado

control patrimonial tanto de sus bienes como de sus pasivos y contingencias. Todo ello generará información gubernamental a disposición de la población” (El Excelsior, 2011).

Otro aspecto que ha reflejado el estado satisfactorio de la contabilidad gubernamental en el Distrito Federal es el avance que ha tenido esta entidad en el índice de Desempeño Financiero elaborado por AREGIONAL, el Distrito Federal ganó 10 lugares ascendiendo del Nivel Medio al Alto, las razones que explicaron el avance en el periodo de 2007-2009 y que podríamos aplicar a la mejora de 2008-2010 fueron: “la mejora en sus niveles de inversión con sus recursos de libre disposición y con endeudamiento, que lo llevaron a ocupar la primera posición en el índice Compuesto de Capacidad de Inversión (ICI), así como la recuperación del crecimiento en su recaudación de impuestos y la reducción del servicio financiero de su deuda pública, con el refinanciamiento y reestructuración de la misma en el 2007, a mayores plazos y menores tasas de interés, que mejoraron su posicionamiento en el Indicador de endeudamiento en una posición, misma que perdió Nuevo León que incrementó sustancialmente su endeudamiento de corto y largo plazo en el período, y con ello el servicio financiero del mismo” (AREGIONAL, 2011, pág. 22).

Conclusiones

La heterogeneidad de los criterios generales que se tiene hoy día en los sistemas de contabilidad nacional, ha obstaculizado el acceso a la información, los mecanismos de rendición de cuentas así como la transparencia a la que se pretende llegar. Debido a la gran variedad de reportes que se emiten resulta necesario que se logre mediante la LGCG y los mecanismos de armonización con que cuenta el sistema de contabilidad, definir las variables e indicadores más significativos dentro del área de finanzas públicas para la elaboración de una guía general, compacta, clara y precisa de cuentas nacionales y su contabilidad con el fin de lograr una armonización en la contabilidad y la transparencia en la utilización de los recursos públicos.

El flujo sistematizado de datos financieros homologados es uno de los primeros puntos a desarrollar con el fin de poder evaluar la eficacia del ejercicio del presupuesto en los distintos órdenes de gobierno. La existencia de información presupuestal básica permitirá distinguir programas de gasto redundantes y áreas de oportunidad para racionalizar el ejercicio del gasto público. Sin transparencia financiera todo esfuerzo de recorte presupuestal sería un tijejetazo a ciegas. Como lo demuestra la segunda parte de este texto es necesario fortalecer la infraestructura institucional de rendición de cuentas en los ayuntamientos.

Debido al incumplimiento de muchas de las entidades federativas y municipios, se ha tenido que aplazar varios años la entrada en operación total del sistema de armonización contable, debido a los problemas de gestión, de operación y en algunos casos los problemas de corrupción que impiden la transparencia de la contabilidad en los tres niveles de gobierno.

A través de la reforma a la LGCG, se espera se pueda reducir el endeudamiento de los estados y municipios, esto mediante la creación del sistema de contabilidad armonizado que permitirá que los tres niveles de gobierno homogenicen los resultados contables, lo cual ayudará a transparentar la información y mediante este sistema administrar de manera más eficiente los recursos y por ende los niveles de deuda; lo anterior mediante un desglose de

los rubros de ingreso, gasto y deuda pública, así como la presentación detallada de la contratación y uso de los recursos provenientes del endeudamiento estatal y municipal. Lo cual permitirá la presentación en forma clara y oportuna de la información referente a este rubro, también permitirá controlar de manera más eficiente los recursos y su asignación, así como la deuda estatal y municipal.

De lo expuesto en la última parte del presente trabajo, se puede concluir que el Distrito Federal se ha convertido en un modelo a seguir en cuanto a la gestión de recursos así como a la administración de los niveles de endeudamiento, estos esfuerzos se verán reforzados por la gestión que ha realizado el Gobierno de la entidad con el fin de cumplir con los objetivos fijados por la LGCG para lo cual ha definido nuevas normatividades que le permitan establecer una contabilidad clara y oportuna lo que sin duda tendrá impacto en el manejo de la deuda, de los ingresos y del gasto haciéndolos más eficientes.

Bibliografía

Ley General de Contabilidad Gubernamental. (12 de Noviembre de 2012). Recuperado el 8 de enero de 2013, de Cámara de Diputados. Diario Oficial de la Federación.: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LGCG.pdf>

AREGIONAL. (s.f.). Obtenido de <http://www.arinformacion.com/mexico/?lang=es&PHPSESSID=bke049vrga68ckkg13pgmdju6#>

AREGIONAL. (2011). *Índice de Desempeño Financiero de las Entidades Federativas 2011*. México: AREGIONAL.

AREGIONAL. (2012). *Índice de Viabilidad Financiera Municipal 2012*. México: AREGIONAL.

Consejo Nacional de Armonización Contable. (20 de Agosto de 2009). Acuerdo por el que se emite el Marco Conceptual de Contabilidad Gubernamental. 1-14. Diario Oficial de la Federación.

Consejo Nacional de Armonización Contable. (2012). *Informe de Avance y Medidas para la Consolidación de la Armonización*.

de la O Hernández, X., & García Sotelo, L. (2012). Supuestos de Riesgo para la Deuda Pública. *Federalismo Hacendario no. 177*, 31-47.

Deloitte. (2009). *La Ley General de Contabilidad Gubernamental. Su impacto y trascendencia para la Administración Pública Mexicana*.

El Excelsior. (14 de marzo de 2011). La contabilidad gubernamental en el Distrito Federal. *El Excelsior*.

Franco, F. (25 de Octubre de 2011). *Sólo tres entidades avanzan en la armonización contable*. Recuperado el 22 de enero de 2013, de el economista:

<http://eleconomista.com.mx/estados/2011/10/25/solo-tres-entidades-avanzan-armonizacion-contable>

García Roque, V. M. (Septiembre de 2012). LGCG Cambios Significativos en la Rendición de Cuentas. (I. Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas, Ed.) *Presupuesto y Contabilidad*(15), 13-18.

Hernández, A. (6 de diciembre de 2012). Dejan más deuda... pero manejable. *La Razón*, pág. 15.

IMCO. (2012). *Índice de Información Presupuestal Estatal 2012*. México: IMCO.

IMCO. (2012). *Índice de Información Presupuestal Municipal 2012*. México: IMCO.

IMCO. (Septiembre de 2012). Iniciativa preferente de Reforma Laboral y la Ley General de Contabilidad Gubernamental. *IMCO*.

KPMG. (2010). *Ley General de Contabilidad Gubernamental. Un camino directo a la competitividad del sector público*.

Larios Contreras, C. (s.f.). La armonización de los sistemas presupuestales y de contabilidad gubernamental, herramienta invaluable para la reforma hacendaria. (INDETEC, Ed.) 1-10.

Moreno Pérez, J. (2012). *La reforma de la Ley General de Contabilidad Gubernamental: una perspectiva histórica*.

Pinto Peña, I. (2012). *Próximos cambios en Contabilidad Gubernamental*. Centro de Investigación Económica y Presupuestaria, CIEP.

Price Waterhouse Coopers. (2011). *Ley General de Contabilidad Gubernamental. Soluciones para una mejor implementación*.

Soto, G. (21 de MAYO de 2013). Solapan desorden de cuentas locales. *REFORMA*, pág. página principal .

Vílchez, P. (julio de 2008). La armonización de normas contables en los países de América.
(P. U. Perú, Ed.) *La armonización de normas contables en los países de América*,
3(5), 5-10.