

Experiencia en la implementación de la armonización contable en organizaciones públicas

Experience in the implementation of accounting harmonization in public organizations

Claudia Díaz Martínez¹

Universidad Autónoma de San Luis Potosí
clau_diaz_mtz@hotmail.com

Mónica Hernández Madrigal*

Universidad Autónoma de San Luis Potosí
hmadrigalmonica@uaslp.mx

Élfego Ramírez Flores¹

Universidad Autónoma de San Luis Potosí
elfego@uaslp.mx

Patricia Hernández García¹

Universidad Autónoma de San Luis Potosí
patricia.hernandez@uaslp.mx

* Autor corresponsal.

¹ Universidad Autónoma de San Luis Potosí, Facultad de Contaduría y Administración, Madero 849, Colonia Centro, San Luis Potosí, SLP, MEXICO.

Resumen

Propósito: El objetivo del presente trabajo consiste en analizar las prácticas de armonización contable de las organizaciones públicas descentralizadas de la capital de San Luis Potosí, México.

Diseño/metodología: Por medio de un estudio no experimental, transversal, descriptivo y correlacional, se aplicó un cuestionario a una muestra de 63 organismos descentralizados. Los resultados destacan la importancia de un sistema de contabilidad gubernamental armonizado en el cumplimiento de la entidad federativa en materia de armonización contable.

Implicaciones: Aunque se reconoce la importancia de las prácticas de armonización, existen obstáculos para su implementación tales como personal insuficiente, poca comunicación, falta de fondos y carencia de sanciones.

Originalidad: Este trabajo pretende contribuir a la literatura al ofrecer un diagnóstico que impulse las prácticas de armonización contable en el sector público.

INFORMACIÓN ARTÍCULO

Recibido: 23 de Noviembre 2022

Aceptado: 14 de Diciembre 2022

Palabras Claves:

Armonización contable
Sector público
Contabilidad gubernamental

Abstract

Purpose: The main purpose of this paper is to analyze the accounting harmonization practices of decentralized public organizations in the city of San Luis Potosí, Mexico.

Method: Through a non-experimental, cross-sectional, descriptive and correlational study, a questionnaire was applied to a sample of 63 decentralized agencies. The results highlight the importance of a harmonized government accounting system in compliance with the federal entity in terms of accounting harmonization. **Implications:** While the importance of harmonization practices is recognized, there are obstacles to their implementation such as insufficient staff, poor communication, lack of funds, and lack of sanctions.

Originality: This research project contributes to the literature by offering a diagnosis that promotes accounting harmonization practices in the public sector.

ARTICLE INFO

Received: 23 November 2022

Accepted: 14 December 2022

Keywords:

Accounting harmonization

Public organizations

Governmental accounting

INTRODUCCIÓN

En las últimas décadas diferentes países han hecho un esfuerzo significativo para modernizar la legislación sobre los sistemas de información financiera en el sector público (Guerra de Sousa y cols., 2013). En tanto, la diversidad en los sistemas de información de contabilidad gubernamental ha llevado a la necesidad de armonizar y converger las normas contables en el contexto internacional (Christiaens, Reyniers y Rollé, 2010; Schmidhuber y cols., 2022), con el fin de tener normas de contabilidad uniformes y marcos contables robustos percibidos como necesarios para ofrecer estabilidad al sistema económico mundial y, en consecuencia, para incrementar el grado de rendición de cuentas y la eficiencia de los gobiernos (Ernst y Young, 2010), sobre todo cuando los países utilizan contribuciones financieras del sistema financiero global para satisfacer sus demandas de recursos para la realización de las políticas públicas.

En este sentido, el gobierno mexicano ha emitido una serie de reformas estructurales y jurídicas con la finalidad de transparentar la rendición de cuentas y redefinir su papel en la economía del país. Como parte de estas reformas, se viene gestando un proceso de armonización contable mediante el cual intervienen de forma participativa y obligatoria los tres órdenes de gobierno -federal, estatal y municipal- fundamentado en la modernización y la uniformidad de criterios de registro y presentación de información presupuestaria y contable del sector público (CONEVAL, 2019).

En México, el proyecto de armonización contable en el sector público surge a partir de la necesidad de contar con información en materia financiera y presupuestal que pueda ser consolidada y comparada entre las distintas entidades de gobierno, para tomar decisiones sobre la asignación de recursos, optimizar la eficiencia operativa e incrementar la transparencia de la información (Deloitte, 2013). Por tanto, el objetivo de este trabajo consiste en analizar las prácticas de armonización contable de las organizaciones públicas descentralizadas de la capital de San Luis Potosí, México.

Debido a que la contabilidad gubernamental en México ha experimentado problemas relacionados con la falta de consecución y comparabilidad de la información financiera en distintas entidades pertenecientes al sector público (Galván Zavala y Jiménez Rico, 2022; Plata Sandoval, 2016) y que a la fecha no se ha avanzado al 100% según lo establecido en leyes (Montijo Esparza, 2018), este trabajo pretende contribuir a la literatura al ofrecer un diagnóstico que detecte el avance en la implementación de las normas emitidas en la Ley General de Contabilidad Gubernamental e impulse las prácticas de armonización contable en dicho sector.

El presente artículo está estructurado de la siguiente forma: en primer término, se presenta la revisión de literatura sobre el proceso de armonización contable como base de homologación de la información financiera en el sector público. En segundo lugar, la metodología de investigación. Luego, la sección de resultados y discusiones. Para finalizar, el último apartado contiene las principales conclusiones del estudio.

REVISIÓN DE LA LITERATURA

La armonización contable consiste en estandarizar métodos, procesos y prácticas con el fin de ofrecer información financiera comparable, consistente y compatible, evitando duplicidades en la presentación de estados contables y diferencias en sus magnitudes y criterios (Frintrup y cols., 2022; Parker, 2016). Sobre la base de la armonización contable se fundamenta la necesidad de generar principios y reglas comunes en materia de reconocimiento y medición de los elementos de los informes financieros y de presentación de la información contenida en ellos (Lam Wong, 2007), de manera que faciliten la comparación de la información (Monge, 2005).

Específicamente, en el ámbito público la armonización contable es un proceso que consiste en “homologar los sistemas contables de todas las entidades de la administración pública e informar periódicamente su avance a los ciudadanos” (González Arriaga, 2012, p.2). En tanto, el artículo cuarto de la Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG, 2018) define la armonización contable como:

La revisión, reestructuración y compatibilización de los modelos contables vigentes a nivel nacional, a partir de la adecuación y fortalecimiento de las disposiciones jurídicas que las rigen, de los procedimientos para el registro de las operaciones, de la información que deben generar los sistemas de contabilidad gubernamental, y de las características y contenido de los principales informes de rendición de cuentas (p.2).

La importancia de la armonización contable del sector público reside en la transparencia en el uso de recursos públicos y en la efectiva rendición de cuentas (Centro de Estudios de las Finanzas Públicas, 2015). Dicha armonización permite revelar las acciones del gobierno ante la ciudadanía, utilizando la tecnología para transformar su relación con usuarios, empresas y otras ramas del gobierno (Naser y Concha, 2011), a partir de un marco legal uniforme.

Entre las ventajas de la armonización contable en el sector público se destacan las siguientes, a saber: (i) impulsar la transparencia y la rendición de cuentas, (ii) fortalecer las tareas de planeación, ejecución, control, evaluación y fiscalización, (iii) contar con información consolidada en apoyo a la planeación nacional y regional, (iv) disponer de

esquemas que apoyen la gestión gubernamental (toma de decisiones), (v) inhibir prácticas discrecionales, ilícitas y de corrupción, (vi) alcanzar una mayor comprensibilidad y comparabilidad de las normas de información, (vii) clasificar de forma adecuada los ingresos y los egresos, (viii) generar confianza en los ciudadanos y (ix) presentar los estados financieros que resuman de manera pertinente la situación económica y financiera de las administraciones (Deloitte, 2013; Martínez Verdugo, 2016).

En contrapartida, existen algunas dificultades inherentes al proceso de implementación de la armonización contable en las entidades federativas y en los municipios: carencia de normalización de un sistema de contabilidad gubernamental, resistencia al cambio del personal, insuficiencia en el equipo de cómputo, falta de capacitación, personal sin perfil idóneo, rotación de empleados, falta de compromiso por parte de funcionarios, cambios de gobierno, normatividad estatal obsoleta, carencia de recursos financieros y coordinación insuficiente e inadecuada de los organismos involucrados (ASF, 2016; Centro de Estudios de las Finanzas Públicas, 2015; Martínez Verdugo, 2016; OCDE, 2009).

En efecto, los sistemas de contabilidad pública permiten a los políticos y a otras partes interesadas analizar la posición financiera, el desempeño de los gobiernos y la sostenibilidad a largo plazo de las finanzas públicas, con base en la noción de que la información contable pública tendrá más utilidad en la medida en que se trate de una información armonizada u homogenizada de acuerdo con normas y criterios admitidos internacionalmente (González Arriaga, 2012; Dasí González y cols., 2017; Sour, 2017).

De este modo, se pretende incrementar la calidad de la información financiera pública para mejorar los procesos de toma de decisiones, reducir el nivel de corrupción y mantener informados a los ciudadanos, permitiendo a los países presentar en sus reportes anuales tanto información presupuestaria como financiera, ofreciendo mayor utilidad, transparencia, comparabilidad, rendición de cuentas y mejora de los procesos en la gestión pública (Araya-Leandro y cols., 2016).

Particularmente, en México dichos criterios y normas se encuentran contenidos en la LGCG publicada el 31 de diciembre de 2008 en el Diario Oficial de la Federación (Deloitte, 2013; Sour, 2017). El objetivo de esta ley consiste en establecer normas

generales para la publicación de reportes públicos e información financiera de las entidades públicas para alcanzar la armonización contable entre los diferentes niveles de gobierno y, a su vez, la comparabilidad en el contexto internacional, presentando información financiera de calidad (LGCC, 2018; Martínez Verdugo, 2016).

De esta forma, la finalidad de la implementación de la LGCC tiene como objetivo lograr la unificación, revisión, reorganización y compatibilidad de los modelos contables existentes a nivel nacional, y garantizar la rendición de cuentas, la transparencia y la supervisión de los fondos federales a nivel subnacional por medio de la armonización de los códigos contables y presupuestarios, introduciendo la contabilidad por devengados en todos los niveles de gobierno (LGCC, 2018; OCDE, 2009; Sour, 2017). Su implementación permite que las agencias gubernamentales federales, estatales y municipales generen información oportuna para ayudar a funcionarios en la toma de decisiones financieras públicas (Ortiz Paniagua y cols., 2016).

Sin embargo, con el objetivo de reducir el efecto de los obstáculos señalados anteriormente, en 2009 la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) reconoce la figura del Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC) para supervisar la implementación de la nueva ley contable con la participación de representantes del gobierno federal, los estados y los municipios (OCDE, 2009). El objeto del CONAC consiste en promulgar normas contables y lineamientos para la obtención de información financiera aplicables a las entidades públicas, previamente desarrollados y propuestos por el secretario técnico. Por consiguiente, la LGCC faculta al CONAC para dictar el diseño y la operación del sistema de registro contable a nivel nacional (LGCC, 2018).

Asimismo, el CONAC es responsable de establecer acuerdos a nivel nacional y abordar las brechas críticas en el marco institucional. Este organismo está conformado por representantes de la federación, los estados y los municipios, y es el encargado de diseñar las disposiciones que permiten el cumplimiento de las aspiraciones de la LGCC (LGCC, 2018; Sour, 2017), auxiliado con los consejos de armonización contable de las entidades federativas para el cumplimiento de la ley (LGCC, 2018).

En síntesis, el desarrollo de la contabilidad gubernamental parte de un manual de contabilidad emitido por la CONAC en 2010, el cual constitu-

ye la base normativa mínima del nuevo modelo de contabilidad gubernamental. Este documento tiene como propósito mostrar los conceptos básicos, los elementos que lo integran y las bases técnicas y metodológicas en que debe sustentarse su funcionamiento operativo. Para la LGCC el manual de contabilidad es el instrumento conceptual, metodológico y operativo que contiene, como mínimo, la finalidad, el marco jurídico, los lineamientos técnicos, la lista de cuentas, los instructivos para el manejo de las cuentas, las guías contabilizadoras y la estructura básica de los principales estados financieros a generarse en el sistema (LGCC, 2018; CONAC, 2010). Además, contiene una guía de instrucciones que permite homologar los procesos y la información financiera de las organizaciones públicas.

METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

Desde la perspectiva epistemológica, el diseño de la investigación es de tipo no experimental porque su objetivo principal consiste en la descripción de cómo se está llevando el proceso de implementación de armonización contable en su contexto natural. El alcance inicial es descriptivo, toda vez que únicamente pretende medir o recoger información de manera independiente o conjunta sobre los conceptos o las variables a las que se refieren para, posteriormente, llevar a cabo un análisis correlacional entre las variables (Hernández Sampieri, Fernández Collado y Baptista Lucio 2014). Finalmente, la recolección de los datos de la presente investigación se llevó a cabo en un único momento, es decir, lo que implica un estudio transaccional.

Con relación al diseño hermenéutico de la investigación, este análisis sigue una metodología cuantitativa debido a que se utilizan medios de recolección de datos objetivos que serán tratados de forma estadística por medio del empleo de diversas técnicas descriptivas e inferenciales. Por último, el diseño instrumental se fundamenta en el uso del cuestionario como medio de recolección de la información.

Para alcanzar el objetivo planteado en la introducción y considerando que en México aún no se cuenta con el 100% de grado de avance en materia de armonización contable (Montijo Esparza, 2018), este trabajo pretende responder a las siguientes preguntas de investigación: ¿Cuentan con un manual de contabilidad gubernamental

los organismos públicos descentralizados en la capital de San Luis Potosí? ¿Utilizan estas instituciones la guía de cumplimiento de la entidad federativa para el desarrollo de la armonización de sus prácticas contables y, en su caso, cuentan con algún avance en materia de cumplimiento? ¿Los servidores públicos responsables de las prácticas contables armonizadas de las organizaciones públicas descentralizadas en la capital de San Luis Potosí saben a qué fuente acudir en caso de que alguna práctica contable no esté explícita en la página web del CONAC?

El presente estudio se realizó en 2018 en las organizaciones públicas descentralizadas de la ciudad de San Luis Potosí, también conocidas como organismos descentralizados que forman parte de la Administración Pública Paraestatal, los cuales fueron creados por la ley o por decreto del Ejecutivo Estatal con personalidad jurídica, autonomía y patrimonio propios Ley Orgánica de la Administración Pública del estado de San Luis Potosí.

La población considerada para responder el cuestionario se conforma exclusivamente por profesionales del sector público, tales como contadores, administradores y administradores públicos a cargo de la armonización contable del ente público donde laboran. Con el fin de conocer los datos personales de los encargados de la armonización contable de las organizaciones públicas descentralizadas de la ciudad de San Luis Potosí, como correo electrónico y teléfono, se utilizó la lista del área de contabilidad gubernamental de la Secretaría de Finanzas de San Luis Potosí.

De esta forma, se preparó una lista inicial de 63 personas según las fuentes antes señaladas (rastreado los correos a partir de la lista publicada por la Secretaría de Finanzas). Posteriormente, a partir de las llamadas telefónicas que se realizaron a dichas personas, se identificaron otros correos electrónicos de sujetos relacionados con la muestra. Finalmente, la muestra definitiva se estableció en 71 personas quienes, posterior a su envío, contestaron el instrumento de forma completa o de forma parcial. El total de cuestionarios contestados fue de 63, lo que corresponde a una tasa de respuesta de 88.73% del total de los profesionales encargados de la armonización contable en San Luis Potosí. En esta investigación se utilizó la muestra probabilística simple. El error máximo aceptable fue de 5%, el porcentaje estimado de la muestra un 50% y el nivel deseado de confianza de 95%.

Con respecto a las preguntas que se desarrollaron en el cuestionario, estas fueron de carácter cerrado debido a que se delimitan las alternativas de respuesta. Se eligió esta forma de preguntas en virtud de que no hay suficiente información sobre las posibles respuestas de las personas, aunado a la facilidad de su análisis. En tanto, las preguntas se presentan de forma dicotómica y multicotómica, con una o varias opciones de respuesta. Además, el instrumento presenta preguntas cerradas donde el participante puede seleccionar más de una opción o categoría de respuesta (respuestas múltiples).

El cuestionario se dividió en cinco constructos: (I) información general de los encuestados, (II) investigación sobre la necesidad de la armonización contable, (III) beneficios y ventajas de la armonización contable, (IV) posibles obstáculos de la armonización, y (V) conocimiento técnico de la armonización contable en los entes públicos locales.

En un primer momento, el cuestionario fue validado por dos personas expertas en contabilidad gubernamental previo a su aplicación a los contadores o administradores a cargo de la armonización contable de las organizaciones públicas descentralizadas de la ciudad de San Luis Potosí. Las personas que validaron el cuestionario son el Subdirector de Contabilidad Gubernamental de la Secretaría de Finanzas de San Luis Potosí y un miembro de la Comisión Gubernamental del Colegio de Contadores Públicos de San Luis Potosí. Este procedimiento se llevó a cabo en sus oficinas de forma presencial. A partir de las entrevistas, los expertos recomendaron adicionar nuevos cuestionamientos, así como incluir otras palabras en algunas preguntas.

La aceptación de la prueba piloto del cuestionario por parte de los expertos en contabilidad gubernamental de la capital de San Luis Potosí se constituyó como el fundamento para desarrollar la versión definitiva. En un segundo momento, se llevó a cabo un piloteo con el fin de examinar las fortalezas y las debilidades del cuestionario.

Con el fin de probar la viabilidad del instrumento de recolección de datos, se realizó la validación externa e interna del cuestionario. La validación externa consistió en aplicar el cuestionario a dos expertos en el tema, y, sobre la base de sus comentarios, se adaptó en todas sus secciones. Para la validación interna se examinaron las fortalezas y las debilidades del cuestionario.

Para la medición de la fiabilidad de las preguntas se utilizó el coeficiente Alfa de Cronbach. Si el coeficiente supera el 0.75 es aceptable, y si es mayor a 0.90 se considera como una medida pertinente porque 1 representa un máximo de confiabilidad (fiabilidad total, perfecta). Esta prueba se hizo específicamente en los constructos sobre la necesidad de la armonización contable, los beneficios y las ventajas de la armonización contable y los posibles obstáculos de la armonización. En la mayoría de los constructos se obtuvo un Alfa de Cronbach que oscila desde 0.753 hasta 0.834. En síntesis, los elementos contenidos en los constructos covarían entre sí con una aceptable consistencia y, aunque son pocos, muestran un buen coeficiente. De acuerdo con los resultados obtenidos se podría decir que los constructos planteados poseen una consistencia interna fiable y satisfactoria.

En las secciones III, IV y V se utilizó la escala Likert debido a que proporciona un puntaje más objetivo con relación a las declaraciones del cuestionario. Según esta escala se analiza el nivel de acuerdo o desacuerdo de varios individuos respecto a las preguntas del instrumento. La utilizada en esta investigación contiene cinco niveles clasificados como sigue: muy en desacuerdo, en desacuerdo, ni en desacuerdo ni de acuerdo, de acuerdo y muy de acuerdo.

El cuestionario fue enviado a los encuestados vía correo electrónico. Para contar con una mayor participación se llevaron a cabo recordatorios a las personas de la muestra, con el objetivo de que lo contestaran. La primera vez que se envió respondieron solo nueve personas. Posteriormente, se envió un recordatorio a las personas que no lo habían contestado. Con este recordatorio aumentó a 14. Considerando la baja tasa de respuesta, se contactó a los servidores públicos de las entidades vía telefónica para solicitarles que contestaran el cuestionario que se les había enviado.

Algunos de los participantes mencionaron que no les había llegado el enlace, así que ese mismo día se envió nuevamente y se obtuvieron cuatro respuestas adicionales. De esta forma, en ese momento se contaba con 23 participaciones. Nuevamente, ese día se volvió hacer el recordatorio por correo electrónico y por llamada telefónica. Finalmente, se recogieron los cuestionarios completos, se clasificaron las respuestas en una base de datos y se procedió al análisis de resultados.

RESULTADOS Y DISCUSIÓN

La primera sección del cuestionario recoge datos demográficos de los participantes. En cuanto al nivel académico, la mayoría cuenta con estudios de licenciatura, lo cual representa el 82% del universo, mientras que el 13.10% son profesionistas con maestría, el 3.3% tiene solamente el bachillerato y 1.6% corresponde a profesionistas con el grado de doctor.

Con respecto al puesto que desempeñan en el organismo que laboran, se observa que el 39.3% de los encuestados son mandos medios (si tiene por lo menos una persona bajo su cargo), el 34.4% son operativos (si no tiene a nadie bajo su cargo) y la minoría de ellos (26.2%) señala ser directivo (si es jefe de una dependencia, dirección o departamento). En cuanto a los años trabajados en un área relacionada con la práctica de la contabilidad gubernamental, los resultados señalan que el 13.1% tiene una antigüedad de 0 a 2 años, el 27.9% de 3 a 5 años, el 29.5% de 6 a 10 años, mientras que el 29.5% de 11 a más años.

Con relación a la pregunta si han tomado algún curso de contabilidad gubernamental, se observa que el 6.6% no ha tomado ningún curso y el 93.4% sí lo ha hecho. Por último, en referencia a la sección relacionada con los datos demográficos, se les preguntó en qué año tomó su último curso sobre contabilidad gubernamental. De acuerdo con la figura 5, el 8.2% antes de 2015, 6.6% en 2016, 50.8% en 2017, 27.9% en 2018 y 6.6% no aplica.

La segunda sección del cuestionario recoge datos relacionados con el conocimiento técnico de la armonización contable de las organizaciones bajo estudio, enfatizando el papel del Consejo de Armonización Contable del Estado de San Luis Potosí (CACESLP), como el consejo de armonización contable de la entidad federativa bajo estudio. La Tabla 1 presenta los estadísticos descriptivos de cada enunciado. En este sentido, se observa que la mayoría de los encuestados conoce los procedimientos de armonización contable, a pesar de la falta de un manual armonizado y de la publicación de la información basada en dicho proceso.

Tabla 1. Estadísticos descriptivos: conocimiento técnico de la armonización contable

	No	Sí
¿Conoce la guía de cumplimiento de la entidad federativa en materia de armonización contable?	16.7%	83.3%
Mi organismo ha utilizado la guía de cumplimiento de la entidad federativa para el desarrollo de la armonización de las prácticas contables.	18.3%	81.7%
Conozco los requerimientos mínimos que debe tener el Sistema de Contabilidad Gubernamental Armonizado.	7.1%	92.9%
Mi entidad cuenta con el Sistema de Contabilidad Gubernamental Armonizado.	1.8%	98.2%
El sistema de contabilidad gubernamental me permite emitir los estados financieros en tiempo real según la normatividad del CONAC.	7.1%	92.9%
Mi entidad cuenta con un manual de contabilidad armonizado.	50%	50%
En caso de que alguna práctica contable no esté considerada por el CONAC, ¿conoce usted a qué fuente acudir?	46.4%	53.6%
Conozco las sanciones administrativas en que incurrir los servidores públicos por incumplimiento a los preceptos de la LGCG.	19.6%	80.4%
El Consejo de Armonización Contable del Estado de San Luis Potosí (CACESLP) ha solicitado información y/o documentación acerca de los avances de armonización en la contabilidad de mi entidad.	46.4%	53.6%
¿Se encuentra publicado el informe de su entidad respecto a los avances en la armonización contable de acuerdo con el CONAC?	41.1%	58.9%
De manera general, ¿conoce el estado de la implementación de la armonización contable en organizaciones públicas gubernamentales descentralizadas en la capital de SLP?	35.7%	64.3%
¿Conoce los sitios web donde se puede consultar lo referente al desarrollo de la implementación de la armonización contable en organizaciones públicas gubernamentales descentralizadas en SLP?	33.9%	66.1%

Fuente: Elaboración propia.

El progreso de la guía de cumplimiento de la entidad federativa en materia de armonización contable puede incidir en las mejores prácticas contables. En este sentido, se les preguntó a los participantes sobre el grado de avance del organismo con relación a la guía de cumplimiento de la entidad federativa en materia de armonización contable. Así, el 51% de los organismos tiene un grado de avance de cumplimiento del 61 a 80%, el 6.1% del 41 a 60%, mientras que el 2% del 21 a 40% y el 40.8% del 81 a 100%.

Por tanto, la armonización contable mejora la calidad y la utilidad de la información financiera para los tomadores de decisiones (Al-Khyal y cols., 2005). De esta forma, se les preguntó a los participantes ¿cómo considera la percepción de los servidores públicos acerca de los beneficios potenciales al armonizar sus prácticas contables? Los resultados indican que solamente el 5.4% tiene una percepción muy alta, el 33.9% alta, el 42.9% media, mientras que el 12.5% baja y el 5.4% muy baja.

Asimismo, se les preguntó sobre el porcentaje en que su entidad cumple con el sistema de contabilidad gubernamental de acuerdo con los requerimientos que marca CONAC. Se observa que la mayoría de las organizaciones (el 60.7%) cumple de 81 a 100%, el 30.4% cumple de 61 a 80%, mientras que el 5.4% cumple del 41 a 60% y solo el 3.6% cumple del 21 a 40%.

En esta misma línea, se les preguntó a los usuarios la disposición que tiene su entidad hacia la armonización de sus prácticas contables según las reglas emitidas por el CONAC. El 1.8% respondió que muy baja, el 1.8% baja, 17.9% media, mientras que el 44.6% alta y solamente el 33.9% muy alta.

Tomando en cuenta que el manual de contabilidad emitido por la CONAC en 2010 constituye la base normativa mínima del nuevo modelo de contabilidad gubernamental (CONAC, 2010), se les preguntó si su entidad cuenta con un manual de contabilidad armonizado. Como respuesta, únicamente la mitad de las organizaciones cuenta con un manual de contabilidad armonizado.

Respecto al grado de acuerdo de cada una de las tres aseveraciones relacionadas con la necesidad de la armonización contable, los beneficios y las ventajas y los posibles obstáculos, se presenta la

Tabla 2 que incluye la media de las puntuaciones y la columna desviación estándar (DE), es decir, el promedio de desviación de las puntuaciones con respecto a la media.

Tabla 2. Grado de acuerdo con cada una de las aseveraciones sobre la necesidad, las ventajas y los obstáculos de la armonización contable

	Media	DE
Mi entidad considera como una necesidad prioritaria el armonizar las prácticas contables de acuerdo con lo establecido por el CONAC.	4.35	0.615
La armonización ha generado que mi entidad mejore sus prácticas contables.	4.25	0.595
En mi entidad se han armonizado las prácticas contables de acuerdo con lo emitido por el CONAC.	4.25	0.584
En mi entidad se ha logrado reconocer la importancia de las prácticas de armonización según lo establecido por el CONAC.	4.18	0.669
Considero que a través de la armonización se han unificado las prácticas contables de las entidades públicas de SLP.	4.18	0.661
La armonización ha permitido que mi entidad logre homologarse con otras entidades públicas descentralizadas de SLP.	4.12	0.588
Considero que la armonización ha generado un mayor grado de comparabilidad entre los reportes financieros de las diferentes entidades públicas descentralizadas.	4.04	0.720
Considero que las prácticas contables de armonización de mi entidad han sido congruentes con el marco conceptual emitido por el CONAC.	4.02	0.692
La armonización permite a las entidades públicas locales comunicarse eficientemente con otros entes públicos.	3.98	0.860
Mi entidad ha trabajado conjuntamente con el CACESLP en relación con la armonización de las prácticas contables.	3.75	0.907
Considero que el cumplimiento de las prácticas contables emitidas por el CONAC y por las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público es condición para otorgar las participaciones a las entidades públicas.	3.69	1.055
Considero que a partir de la armonización se ha generado un mayor número de relaciones entre las diferentes entidades públicas descentralizadas.	3.69	0.927
Los apoyos que ha recibido mi entidad del CACESLP han sido relevantes para el desarrollo del proyecto de armonización contable.	3.61	0.909
Considero que el CACESLP debe emprender actividades de recaudación de fondos para financiar las actividades de armonización.	3.48	0.989
He recibido apoyo y asesoría técnica por parte del CACESLP.	3.44	1.050
Considero que los actores políticos han fundamentado su toma de decisiones en los informes financieros armonizados regulados por el CONAC.	3.43	0.781
Con la armonización, en mi entidad se ha reducido el costo de la preparación de la información financiera.	3.29	0.944
Mi organismo ha llevado a cabo un análisis costo/beneficio derivado de la armonización de las prácticas contables de la entidad federativa.	3.10	0.963
A las entidades públicas que no han cumplido con lo establecido por el CONAC se les han aplicado sanciones.	3.08	0.846
Mi entidad ha recibido del CACESLP fondos para el proyecto de armonización.	2.78	1.246

Fuente: Elaboración propia.

Respecto a las aseveraciones sobre la necesidad de la armonización contable, se cuentan 55 casos válidos, un intervalo de confianza para la media

de 95% que representa el área de confianza y/o seguridad que se tiene en no equivocarse en el cuestionamiento, con solo 5% en contra, que es

el margen de error aceptable. En este sentido, los resultados indican que el 50% de los encuestados está de acuerdo con la armonización contable porque la mediana es de 4. Asimismo, existe poca variación en los datos, solo el 0.37, por lo que es bajo el nivel de dispersión. En promedio, el 3.99 está de acuerdo con la armonización contable, desviados de ese valor en un promedio del 0.60. Por tanto, la tendencia de estos valores se inclina más hacia estar de acuerdo con la importancia y la necesidad de la armonización contable en sus entidades.

Con referencia a las aseveraciones a partir del cual se quiere conocer el grado de acuerdo de los beneficios y las ventajas de la armonización contable, se presenta un nivel de significancia del 5% que se traduce en un cuestionamiento fiable, pues se tiene un 95% de probabilidad de que este ocurra, con base en 55 casos válidos. Los valores de estas aseveraciones se inclinan hacia el estar de acuerdo, debido a que se obtiene una mediana de 4 y una media de 3.99, con una desviación estándar de 0.60 en promedio y un rango de 2.80. Los valores no están dispersos de acuerdo con los beneficios y las ventajas descritos en el cuestionamiento, porque la varianza es de 0.37.

Para concluir estas observaciones, se presentan las aseveraciones en las cuales se indaga sobre los posibles obstáculos de la armonización contable. Se obtuvieron 46 casos válidos. Los valores de este cuestionamiento tienden hacia ni en des-

acuerdo ni de acuerdo y de acuerdo con una mediana de 3.42, una media de 3.43 y una desviación estándar en promedio de 0.60. Asimismo, dichos datos no están dispersos porque la varianza es de 0.37. Cabe señalar que los promedios más bajos de las aseveraciones pueden constituir el foco de atención para el desarrollo de la armonización contable en las organizaciones: aplicación de sanciones a las entidades que no han cumplido con el CONAC y apoyo de fondos para el proyecto de armonización por parte del CACESLP.

Por otro lado, el grado de avance que las organizaciones tienen en materia de armonización contable depende en gran medida de si las organizaciones cumplen con el sistema de contabilidad gubernamental, toda vez que tiene una correlación positiva (prueba ANOVA, por ser la variable independiente de carácter multicotómico) considerable con valor de 0.737 en estas dos variables, una R cuadrada ajustada, conocido como coeficiente de determinación, con valor de 0.532, es decir, el 53.2% del avance en materia de armonización contable de las entidades está explicado según el cumplimiento del sistema de contabilidad gubernamental. Asimismo, la correlación es significativa al valor de 0.000 sin probabilidad de error, mostrando una relación directa entre las variables según los coeficientes no estandarizados (Tabla 3).

Tabla 3. Análisis paramétrico del avance de las organizaciones en materia de armonización contable

Resumen del modelo					
R	R cuadrado	R cuadrado ajustado	Error estándar de la estimación		
0.737	0.543	0.532	0.457		
ANOVA					
	Suma de cuadrados	g.l.	Media cuadrática	F	Sig.
Regresión	10.917	1	10.917	52.254	0.000
Residuo	9.192	44	0.209		
Total	20.109	45			
Coeficientes					
	Coeficientes no estandarizados (B)	Desv. Error	Coeficientes estandarizados (Beta)	T	Sig.
(Constante)	1.031	0.461		2.237	0.030
El porcentaje en que mi entidad cumple con el sistema de contabilidad gubernamental de acuerdo con los requerimientos que marca CONAC es:	0.718	0.099	0.737	7.229	0.000

Fuente: Elaboración propia.

Finalmente, se llevó a cabo el análisis de la correlación entre distintas preguntas del cuestionario. La correlación de las variables descritas anteriormente se determinó mediante los coeficientes de correlación de Pearson y el coeficiente de Rho de Spearman. Destacan así las relaciones entre “mi entidad considera como una necesidad prioritaria el armonizar las prácticas contables de acuerdo con lo establecido por el CONAC” y “en mi entidad se ha logrado reconocer la importancia de las prácticas de armonización según lo establecido por el CONAC” (0.834**); entre “la armonización ha permitido que mi entidad logre homologarse con otras entidades públicas descentralizadas de SLP” y “la armonización le permite a las entidades públicas locales comunicarse eficientemente con otros entes públicos” (0.637**), y entre “conozco la guía de cumplimiento de la entidad federativa en materia de armonización contable” y “mi organismo ha utilizado la guía de cumplimiento de la entidad federativa para el desarrollo de la armonización de las prácticas contables” (0.713**).

A partir de lo anterior, se observó que hay un vínculo entre el grado de avance del organismo con relación a la guía de cumplimiento de la entidad federativa en materia de armonización contable y el porcentaje en que la entidad cumple con el sistema de contabilidad gubernamental de acuerdo con los requerimientos que marca CONAC. Por tanto, si aumenta el avance del organismo con la guía de cumplimiento de la entidad federativa en materia de armonización contable, aumenta también el porcentaje en que la entidad cumple con el sistema de contabilidad gubernamental de acuerdo con los requerimientos que marca CONAC y, si disminuye unas de las puntuaciones de una de las variables, disminuyen las puntuaciones de otra variable porque siguen la misma tendencia.

De acuerdo con los resultados obtenidos, se observa que únicamente la mitad de las organizaciones cuenta con un manual de contabilidad armonizado, siendo este la base normativa mínima del nuevo modelo de contabilidad gubernamental (CONAC, 2010). Asimismo, la LGCG establece el uso de los manuales en su artículo 20 señalando la importancia de que los entes públicos cuenten con manuales de contabilidad. Por lo tanto, solo la mitad de las organizaciones públicas descentralizadas en la capital de San Luis Potosí cuenta con el manual de contabilidad armonizando, el mínimo para comenzar con el desarrollo de la contabilidad gubernamental en las organizaciones.

En concordancia con lo expuesto, los resultados

indican que la mayoría de las organizaciones públicas descentralizadas en la capital de San Luis Potosí utiliza la guía de cumplimiento de la entidad federativa (81.7%). Sin embargo, de este porcentaje solo el 40.8% tiene un grado de avance del 81 al 100% con relación a la guía de cumplimiento de la entidad federativa en materia de armonización contable; las entidades restantes tienen un grado de avance menor.

En lo referente al impacto de las organizaciones públicas descentralizadas en la capital de San Luis Potosí y que cuentan con un sistema de contabilidad gubernamental armonizado, y al grado de avance de la entidad con relación a la guía de cumplimiento de la entidad federativa en materia de armonización contable, el análisis de los resultados estadísticos muestra una relación positiva en las puntuaciones de estas variables, es decir, el 54% de avance de la entidad con relación a la guía de cumplimiento de la entidad federativa en materia de armonización contable, es explicado por las organizaciones públicas descentralizadas en la capital de San Luis Potosí que cuentan con un sistema de contabilidad gubernamental armonizado. En este sentido, si más organizaciones cuentan con un sistema de contabilidad gubernamental armonizado, mayor será el avance en la guía de cumplimiento de la entidad federativa en materia de armonización contable.

Por último, sobre si los servidores públicos responsables de las prácticas contables armonizadas saben a qué fuente acudir en caso de que alguna práctica contable no esté explícita en la página web del CONAC, los resultados muestran que el 53.6% sabe dónde recurrir, mientras que el 46.4% no lo sabe. Así, los servidores públicos responsables de las prácticas contables armonizadas de las organizaciones conocen la supletoriedad al marco conceptual de contabilidad gubernamental. Y aunque esta práctica no se desarrolla en todas las organizaciones, se da en la mayoría.

CONCLUSIONES

Según el análisis sobre la experiencia en la implementación de la armonización contable de las organizaciones públicas descentralizadas de la capital de San Luis Potosí, se concluye que únicamente la mitad de las organizaciones cuenta con un manual de contabilidad armonizado, siendo este la base normativa mínima del nuevo modelo de contabilidad gubernamental (CONAC,

2010), debido a que a través de este se muestran las bases técnicas y metodológicas en que debe sustentarse el funcionamiento operativo de la organización. A su vez, el manual de contabilidad se mantiene permanentemente actualizado mediante la aprobación de nuevas guías contabilizadoras.

Con relación a la utilización de la guía de cumplimiento de la entidad federativa, la mayoría de las organizaciones públicas descentralizadas en la capital de San Luis Potosí la utiliza en un alto porcentaje, aunque de forma parcial. Es importante señalar la importancia de su utilización y de acatar sus preceptos legales en forma total, toda vez que facilita a los entes públicos el control y el cumplimiento de la normativa en materia de contabilidad gubernamental derivada de la Ley de Contabilidad y de los acuerdos emitidos por el CONAC (Centro de Estudios de las Finanzas Públicas, 2015; CONAC, 2019), pues dicha ley se deriva de la LGCG de observancia obligatoria para las unidades de la administración pública federal, estatal y municipal y estructuras de gobierno federales y estatales (LGCG, 2018).

Esta investigación releva el seguimiento de la guía de cumplimiento de la entidad federativa sobre la base de un sistema de contabilidad gubernamental armonizado en la organización. En este sentido, se recomienda a los entes públicos buscar la manera para que cuenten con dicha guía, porque el avance en la similitud de los sistemas contables repercute en el servicio de las administraciones públicas y podrían ofrecer información financiera factible de ser comparada y analizada bajo criterios comunes (González Arriaga, 2012).

Una de las dificultades inherentes al proceso de implementación de la armonización contable en las entidades federativas como en los municipios, es la carencia de normalización de un sistema de contabilidad gubernamental (Martínez Verdugo, 2016; OCDE, 2009). Puesto que, un sistema contable adecuado permite incrementar y mejorar la transparencia, la rendición de cuentas y la toma de decisiones de los gestores públicos (Araya Leandro y cols., 2016; Cuadrado-Ballesteros y Bisogno, 2021).

Respecto a la Transparencia y Difusión de la Información Financiera consignada en el título quinto de la LGCG, se observa un cumplimiento parcial por parte de las organizaciones públicas descentralizadas en la capital de San Luis Potosí, considerando que la importancia de la armonización

contable reside en la transparencia en el uso de recursos públicos y en la efectiva rendición de cuentas (Centro de Estudios de las Finanzas Públicas, 2015). Esto coincide con el hecho de que la mayoría de las organizaciones no tiene publicado el informe de su entidad respecto a la contabilidad armonizada según los lineamientos publicados por el CONAC. Asimismo, varios servidores públicos desconocen sitios web donde se puede consultar el desarrollo de la implementación de la armonización contable en organizaciones públicas descentralizadas en San Luis Potosí. Como consecuencia, se imposibilita a los ciudadanos a consultar la información del gobierno.

En cuanto a si los servidores públicos responsables de las prácticas contables armonizadas de las organizaciones públicas descentralizadas en la capital de San Luis Potosí saben a qué fuente acudir en caso de que alguna práctica contable no esté explícita en la página web del CONAC, poco más de la mitad tiene conocimiento sobre esto. Sin embargo, los servidores públicos deben conocer los mecanismos para aclarar prácticas contables, pues, de otra forma, dicha situación puede originar equivocaciones y, en consecuencia, sanciones administrativas. Aunque, según los encuestados, la falta de aplicación de sanciones y de fondos provenientes del CACESLP a las organizaciones públicas descentralizadas en la capital de San Luis Potosí constituyen obstáculos en el desarrollo del proceso de armonización contable.

Esta investigación destaca la participación pasiva del CACESLP, debido a que no ha solicitado información y documentación acerca de los avances de la armonización contable de las entidades a más de la mitad de las organizaciones públicas descentralizadas en la capital de San Luis Potosí, no obstante que constituye una atribución de los consejos de armonización contable de las entidades federativas el requerir información a los entes públicos de la entidad federativa sobre los avances en la armonización contable según el Consejo (LGCG, 2018).

En complemento de lo anteriormente mencionado, el CACESLP ha trabajado poco con las organizaciones en el desarrollo de las prácticas contables, es decir, el apoyo y la asesoría técnica han sido insuficientes. También se observó que no tiene publicado en su página de internet el plan anual de trabajo, aun cuando por ley debe estar publicado dentro de los cinco días naturales siguientes a la reunión de aprobación (LGCG, 2018). De acuerdo con los resultados de esta in-

vestigación, se constata que las principales barreras que obstaculizan el desarrollo de la armonización contable en las organizaciones públicas descentralizadas en la capital de San Luis Potosí, son la insuficiencia de personal y la falta de comunicación con el CACESLP.

Finalmente, aunque la mayoría de los participantes del estudio conoce los beneficios, las ventajas, la importancia y la necesidad de la armonización contable en la entidad, existen dificultades inherentes al proceso de armonización contable, tales como insuficiencia de personal, poca comunicación con el CONAC, falta de fondos para el proyecto de armonización y carencia de sanciones a las entidades que incumplen con lo establecido por el organismo.

En síntesis, estas dificultades en el proceso de implementación de la armonización contable de las organizaciones públicas descentralizadas de la capital de San Luis Potosí son similares a las que se presentan en el país, en línea con los resultados obtenidos por Montijo Esparza (2018). A partir de los resultados obtenidos en este trabajo, se concluye que todavía faltan mayores avances en materia de seguimiento del proceso de armonización contable en organizaciones de gobierno. En este sentido, este trabajo contribuye a la literatura existente al ofrecer un diagnóstico que permita impulsar las prácticas de armonización contable en el sector público.

REFERENCIAS

- Al-Khyal, T., Al-Tweel, I., Naser, K. y Nuseibeh, R. (2005). Users' opinions about different aspects of accounting harmonization: Evidence from the gulf co-operation council (GCC). *International Journal of Commerce and Management*, 15(3-4), 272 - 299.
- Araya-Leandro, C., Caba-Pérez, M.C. y López-Hernandez, A.M. (2016). The convergence of the Central American countries to International Accounting Standards. *Revista de Administração Pública*, 50(2), 265-283.
- Auditoría Superior de la Federación (ASF). (2016). *Informe de avance en armonización contable*. ASF-ArmCont-20160218.pdf (diputados.gob.mx)
- Centro de Estudios de las Finanzas Públicas. (2015). La armonización contable en México avances y retos. *Revista de las finanzas públicas*, 20, 96-164.
- Christiaens, J., Reyniers, B. y Rollé, C. (2010). Impact of Ipsas on reforming governmental financial information systems: a comparative study. *International Review of Administrative Sciences*, 76, (3), 537-554.
- Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC). (2010). *Acuerdo por el que se emite el Manual de Contabilidad Gubernamental*. https://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR_01_16_004.pdf
- Consejo Nacional de Evaluación de la Política de Desarrollo Social (CONEVAL). (2019). *Armonización Contable*. https://www.coneval.org.mx/rw/resource/coneval/med_pobreza/Banco_mundial/Nota9.pdf
- Cuadrado-Ballesteros, B. y Bisogno, M. (2021). Public sector accounting reforms and the quality of governance. *Public Money & Management*, 41(2), 107-117.
- Dasí González, R. M., Montesinos Julve, V. y Vela Bargues, J. M. (2017). Towards convergence of government financial statistics and accounting in Europe at central local levels. *Revista de Contabilidad*, 21(2), 140-149.
- Deloitte (2013, 25 de abril). *Cumplimiento de la Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG)*. <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/mx/Documents/strategy/Armonizacion-Contable.pdf>
- Ernst y Young. (2010, 20 de junio). Toward transparency: a comparative study of governmental accounting in Europe. <https://incp.org.co/Site/2012/news/archivos/684.pdf>.
- Frintrup, M., Schmidhuber, L. y Hilgers, D. (2022). Towards accounting harmonization in Europe: a multinational survey among budget experts. *International Review of Administrative Sciences*, 88(2), 390-410.
- Galván Zavala, K. y Jiménez Rico, A. (2022). Armonización contable en organismos paramunicipales: institutos de atención a la mujer del estado de Guanajuato 2017-2021. *VinculaTégica EFAN*, 8(5), 145-153.

- González Arriaga, C. N. (2012). Gobierno electrónico como herramienta de transparencia en la armonización contable en México. *Encrucijada Revista Electrónica del Centro de Estudios de la Administración Pública*, 11, 1-12.
- Guerra de Sousa, R., Fernandes de Vasconcelos, A., Lira Caneca, R. y Katsumi Niyama, J. (2013). Accrual Basis Accounting in the Brazilian Public Sector: Empirical Research on the Usefulness of Accounting Information. *Revista Contabilidade & Finanças*, 24(63), 219-230.
- Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C. y Baptista Lucio, P. (2014). *Metodología de la Investigación*. McGrawHill.
- Lam Wong, A. (2007). Convergencia y armonización de la normativa contable: hacia la contabilidad internacional. *Contabilidad y Negocios*, 2(4), 7-15.
- Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG). (2018). Cámara de Diputados del Congreso de la Unión. Diario Oficial de la Federación. https://www.diputados.gob.mx/Leyes-Biblio/pdf/LGCG_300118.pdf
- Martínez Verdugo, J.C. (2016). El papel de las normas internacionales de contabilidad del sector público en la armonización y modernización contable del sector público. especial referencia al caso de México. (Tesis doctoral, universidad de Cantabria). <https://repositorio.unican.es/xmlui/handle/10902/8258>
- Monge, P. (2005). Las Normas Internacionales de Contabilidad. *Actualidad Contable FACES*, 8(10), 35-52.
- Montijo Esparza, D.M. (2018). Aplicación y evolución de la armonización contable gubernamental. *Trascender, Contabilidad y Gestión*, 9(septiembre - diciembre), 43-56.
- Naser, A. y Concha, G. (2011). *El gobierno electrónico en la gestión pública*. Instituto Latinoamericano y del Caribe de Planificación Económica y Social (ILPES) / CEPAL/ ONU. https://www.cepal.org/sites/default/files/publication/files/7330/S1100145_es.pdf
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE). (2009, 26 de noviembre). *Estudio de la OCDE sobre el proceso presupuestario en México*. <https://www.oecd.org/mexico/48190152.pdf>
- Ortiz Paniagua, M.L., Gámez, Adame, L.C. y Joya Arreola, R. (2016). Ley General de Contabilidad Gubernamental. Efectos en universidades públicas mexicanas. *Retos de la Dirección*, 10(1), 35-48.
- Parker, R. H. (2016). Thirteen not out: Nobes & Parker, Comparative International Accounting, 1981-2016. *Accounting History*, 21(4), 512-521.
- Plata Sandoval, J.A. (2016). Implementación de la armonización contable gubernamental en México. *El Cotidiano*, 198(julio - agosto), 27-30.
- Schmidhuber, L., Hilgers, D. y Hofmann, S. (2022). International Public Sector Accounting Standards (IPSASs): A systematic literature review and future research agenda. *Financial Accountability & Management*, 38, 119-142.
- Sour, L. (2017). Avances en la cantidad de la información financiera del sector público en México a raíz de la LGCG. *Contaduría y Administración*, 62(2), 419-441.

