

Contabilidad
Gubernamental

CAPÍTULO III

TRANSPARENCIA PARA TODOS

PARA HACER POSIBLE EL INCREMENTO DE LA TRANSPARENCIA EN LA APLICACIÓN DE LOS RECURSOS PÚBLICOS, México necesita evaluar la toma de decisiones de los funcionarios públicos, procurar que la ciudadanía conozca con detalle el desempeño del gobierno y, finalmente, que los miembros de la Federación den a conocer la efectividad con la que se ejercieron los recursos transferidos. El camino que están siguiendo muchos países en materia contable para evaluar el desempeño gubernamental es adoptar las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB, por sus siglas en inglés), órgano interno de la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés). El IFAC se fundó desde 1977 con el propósito de que los valores de integridad, transparencia y competencia fueran los ejes rectores de la profesión contable.

Las NICSP se emiten con el ánimo de reproducir las mejores prácticas en materia contable de las autoridades

del sector público. Para ello conjunta los conocimientos y análisis de diferentes organismos como son el Consejo de Normas Internacionales (IASB), los emisores de las normas nacionales de cada uno de sus países miembros, así como también de sus organismos reguladores, los organismos profesionales de contabilidad y otras organizaciones enfocadas en el estudio y análisis de la información financiera del sector público. En suma, las NICSP son las normas que representan las mejores prácticas internacionales en la elaboración de los estados financieros por parte de las entidades públicas aplicables en todos los niveles de gobierno.

La aplicación de las NICSP se considera como una muestra del interés por parte de los funcionarios públicos por mejorar el nivel de confianza en la calidad y fiabilidad de la información financiera de sus gobiernos. Incluso en casos como el de Nueva Zelanda, Australia, Reino Unido y los Estados Unidos, la integración de las NICSP a sus sistemas de información contable y financiera forma

parte de sus estrategias de modernización de la gestión pública (Fuentes, 2008, Benito, Brusca y Montesinos, 2007). Al número de gobiernos de países que adoptan las NICSP, también se están sumando diferentes organismos internacionales como el Banco Mundial y la OCDE, pues las NICSP son consideradas las mejores prácticas para la elaboración de la información financiera por parte de los organismos públicos (IFAC, 2007). Entonces, la adopción de las NICSP aumenta la confiabilidad sobre la información financiera y fomenta la provisión de información para la rendición de cuentas de los servidores públicos a través de sus informes financieros que permitan la evaluación de la salud financiera de los entes públicos y del desempeño de la gestión de recursos públicos. Incluso, organismos internacionales -como el FMI- están condicionando a los países en desarrollo la liberación de nuevos créditos a cambio de que las autoridades adopten las NICSP (Chan, 2006).

En la medida en que la presentación de la información financiera mexicana adopte los lineamientos de los NICSP, se favorece la rendición de cuentas de los servidores públicos, pero también se construyen datos útiles para su toma de decisiones en el gobierno. Asimismo, los NICSP benefician la evaluación que realizan las entidades de fiscalización y los órganos de control interno, así

como también la labor del Congreso de la Unión y de las legislaturas de las entidades federativas al facilitar el seguimiento y la evaluación de los diversos programas económicos y sociales.

La adopción de las NICSP también generará beneficios para los usuarios de la información financiera que se encuentran fuera del sector público como lo son las entidades bancarias y financieras. Estas unidades emplean estos datos para evaluar el otorgamiento de crédito a los entes públicos y también para calificar la calidad crediticia de los mismos. Finalmente, el otro usuario relevante es el ciudadano interesado en el seguimiento y evaluación de los recursos públicos. Así es como el acatamiento a las NICSP es considerado como el primer paso que toman todos aquellos países interesados en comenzar un proceso de modernización en sus sistemas de información (Fuentes, 2008). Por esta razón, Chan (2008) cataloga la observancia de las NICSP como un referente internacional para evaluar las prácticas contables gubernamentales y la rendición de cuentas en materia contable-financiera.

A continuación se presenta una evaluación entre el camino que el Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC) ha trazado para alcanzar las aspiraciones de la LGCG y la aplicación de las NICSP que los gobiernos estatales ya están realizando en sus registros

contables. Con el propósito de determinar el grado de armonización contable de los reportes financieros estatales analizados se utiliza el Índice Herfindahl-Hirschman. (H). Este Índice mide el nivel en el que un elemento está presente entre un grupo de sujetos. En el caso de que todos los sujetos cuenten con el mismo elemento, se dice que existe una homologación en la presencia del elemento analizado. Si de manera contraria, solo uno o unos cuantos sujetos presentan dicho elemento, se dice que no existe armonización.

Una manera simple de ejemplificar la lógica del Herfindahl-Hirschman es, por ejemplo, si en una escuela se impone el uso de un suéter reglamentario. Si sólo uno de 100 alumnos viste esta prenda, se dice que no hay homologación o armonización en el uso del uniforme. Aquí el valor de H sería alto. En cambio, si 80 alumnos traen el suéter a clase se considera que existe una alta homologación o armonización en el uso del uniforme de la escuela y el valor alcanzado por H es bajo. En el caso que nos ocupa, las entidades federativas y el gobierno federal se han comprometido a adquirir el mismo “guardarropa financiero”, que consiste en varias prendas. El presente ejercicio consiste en calcular el H para cada una de las partes de este vestuario y determinar, así, el grado de armonización que alcanzan cuando visten cada una de ellas.

De esta manera, el Índice Herfindahl-Hirschman es una medición que considera el peso de la frecuencia relativa de una alternativa respecto de otra (Rodríguez, 2009:8). La frecuencia relativa resulta de la división del número de elementos de cada entidad pública entre el número total de elementos que a nivel nacional se producen.

$$H = \sum_{i=1}^n p_i^2$$

Donde $p = \frac{n}{s}$ Así, H es Índice de Armonización Contable Herfindahl-Hirschman que resulta de la suma del cuadrado de cada p_i , el cual representa la proporción de las publicaciones (n) del sujeto i con relación al total de reportes encontrados en todos los sujetos analizados (s). Entre más grande sea H menor es el número de reportes similares que publican entidades federativas y el gobierno federal. Por el contrario, entre menor sea el valor H mayor es el número de sujetos que ha publicado la información. De esta manera, un alto valor H equivale a una baja armonización u homologación de publicación. El valor de H dependerá del número de entidades que participan en el

CON EL PROPÓSITO DE DETERMINAR EL GRADO DE ARMONIZACIÓN CONTABLE DE LOS REPORTES FINANCIEROS ESTATALES ANALIZADOS SE UTILIZA EL ÍNDICE HERFINDAHL-HIRSCHMAN. (H). ESTE ÍNDICE MIDE EL NIVEL EN EL QUE UN ELEMENTO ESTÁ PRESENTE ENTRE UN GRUPO DE SUJETOS.

cálculo. En este caso se analizan las 32 entidades y el gobierno federal. Si todos reportaran la misma información financiera y contable, el valor de H sería de $1/33$ (0.0303) y, por lo tanto, éste sería el valor del índice que señala la existencia de una completa armonización u homologación en la publicación de información contable por parte de los estados y del gobierno federal.

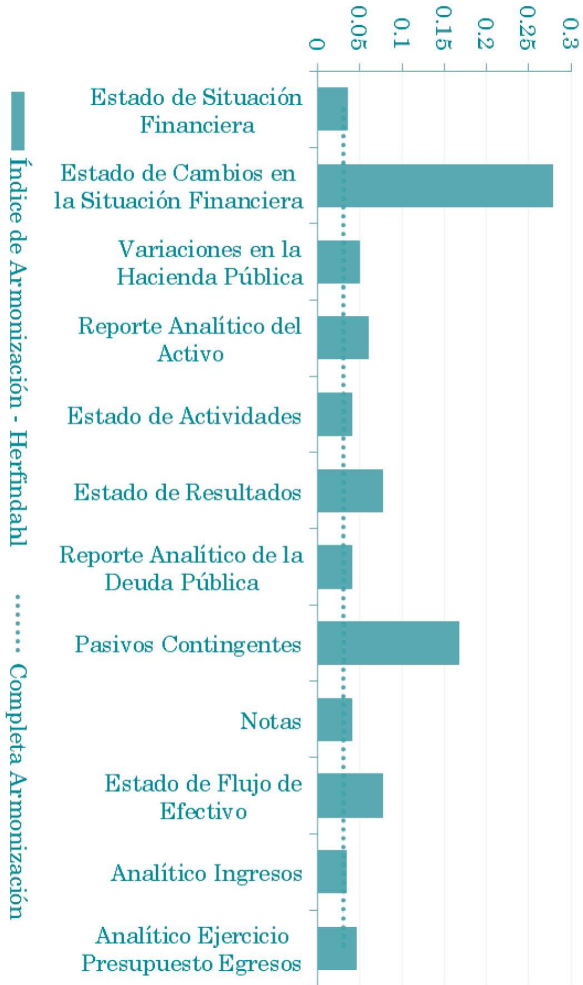
Primero se analiza el grado de armonización en lo relacionado con la publicación de cada uno de los 10 reportes que requiere el CONAC. Posteriormente, se diagnosticará el grado de armonización de la información contenida en los estados financieros, en apego a los lineamientos establecidos en la NICSP 1 emitido por el IFAC. Es decir, en la primera parte se diagnostica si todos los sujetos obligados aquí analizados publican los reportes solicitados. En la segunda parte, se evalúa si los reportes contienen la misma información para que se puedan construir razones financieras que permitan la comparación de la evaluación de los gobiernos estatales entre sí y con la Federación.

Analítico de la Deuda Pública, Reporte de Analítico de Ingresos y Notas de los Estados Financieros. Esto indica que existe un alto grado de armonización en relación con la publicación de estos reportes. En cambio, el Estado de Cambios en la Situación Financiera, Reporte de Pasivos Contingentes y el Estado de Flujos de Efectivo muestran una baja armonización u homogeneización en su publicación. Es decir, son pocos los estados que publican esta información financiera. De esta forma, poco se puede saber sobre los recursos generados y utilizados a nivel estatal y los movimientos de efectivo en las entidades federativas.

ARMONIZACIÓN EN LA PUBLICACIÓN

En la Gráfica 2 se muestra que la mayor armonización se presenta en la publicación del Estado de Situación Financiera, Estado de Actividades, Reporte

Gráfica 2. Índice de Armonización Contable Herfindahl-Hirschman en la Presentación de Reportes con Información Contable y Presupuestal



Fuente: Elaboración propia con base en cuentas públicas estatales y federal publicadas e información contable y presupuestal publicada en portales de transparencia.

ARMONIZACIÓN CONTABLE

La NICSP 1 exige la presentación de determinada información dentro de cada uno de estos estados financieros. Evaluar el contenido de estos reportes garantiza que existen elementos para construir razones financieras que den luz sobre la gestión que los funcionarios ejecutan en relación con sus finanzas. Hay un sinnúmero de razones financieras que pueden construirse para determinar la efectividad operativa y financiera de la gestión pública.⁵ Entonces, valorar los estados financieros a la luz de la NICSP 1 permite determinar el grado de disponibilidad de la información requerida para realizar una apreciación del desempeño financiero de las entidades federativas y del gobierno federal.

Por esto, para efectos del presente análisis, se revisará el cumplimiento de la NICSP 1 en los dos estados financieros que en México, según se diagnosticó, presentan el mayor nivel de armonización: Estado de Situación Financiera y el Estado de Actividades.⁶ El contenido de los estados financieros es muy vasto. Para simplificar su presentación, su diagnóstico se divide en términos de activos (bienes y derechos), pasivos (deudas y obligaciones), patrimonial (resultado del ejercicio, resultado acumulado de ejercicios anteriores, y reservas), y notas a los estados financieros (para determinar la calidad de la información presentada)

publicados en sus Estados de Situación Financiera. Posteriormente, se presenta el detalle de los renglones presupuestales (ingresos, gastos, deuda pública e intereses) publicados en los Estados de Actividades y/o Resultados.

Oaxaca, Baja California, Chiapas, Guanajuato, Morelos y Nuevo León presentan al menos 80 por ciento de las cuentas señaladas en los lineamientos de la NICSP 1 para el análisis de sus activos. Chihuahua, Coahuila, Guerrero e Hidalgo no presentan esta información ni en su Estado de Situación Financiera de su cuenta pública estatal, ni en sus portales oficiales (Anexo 6); estas mismas entidades federativas incumplen también con la publicación de sus pasivos y su patrimonio. El estado de Tlaxcala solo identifica su pasivo a corto plazo, por lo que es el único gobierno que presenta la mitad de la información requerida sobre sus pasivos (Anexo 7). El 84 por ciento de las entidades federativas, junto con el gobierno federal, realizan la identificación del pasivo a corto plazo y el pasivo a largo plazo como lo señala la NICSP 1. Solo Baja California Sur presenta información sobre su patrimonio que cumple con los lineamientos de la NICSP 1, la gran mayoría de los gobiernos estatales cumple con 75 por ciento de los lineamientos establecidos a nivel internacional (Anexo 8).

Las definiciones del Estado de Resultados y del Estado de Actividades

son distintas.⁷ Sin embargo, algunas entidades publicaban uno de los dos, o los dos reportes y ambos con contenido similar (ingresos, egresos, costos, gastos y resultado del ejercicio). Por ello, para esta evaluación de la información de ingresos, egresos, intereses y resultados se buscó la información sin importar que estuviera en el Estado de Resultados o en el Estado de Actividades. Son 24 entidades federativas junto con el gobierno federal, quienes presentan 100 por ciento de los renglones establecidos en la NICSP 1 relacionados con la actividad presupuestal (Anexo 9).

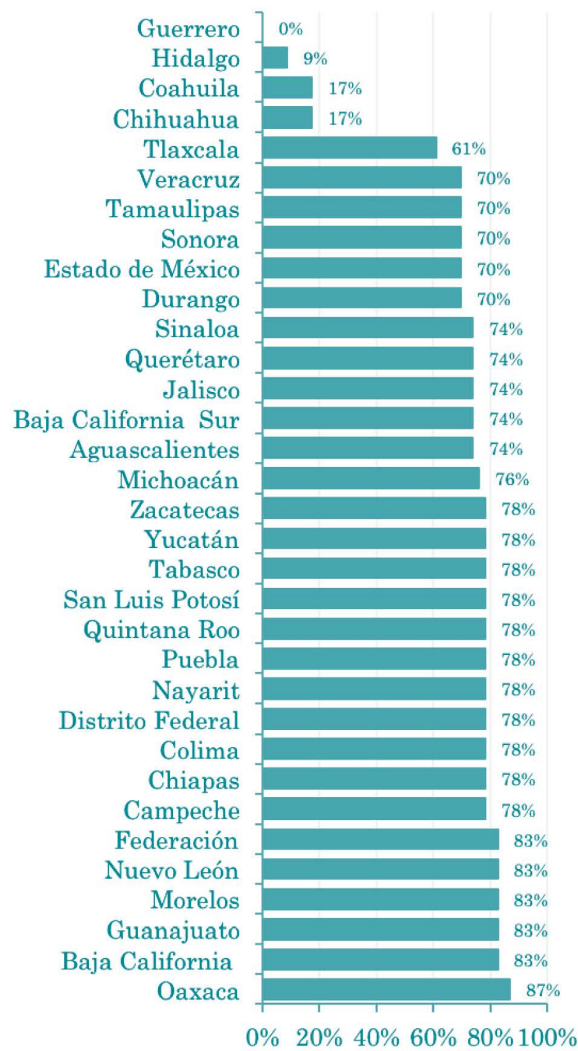
Es necesario analizar si las cuentas contables necesarias para realizar un análisis del desempeño financiero que establece el IFAC están presentes.

Este ejercicio no sólo consiste en determinar si los gobiernos estatales únicamente están publicando información, sino que ésta debe cumplir una función o ser útil, especialmente para una evaluación del desempeño financiero. La NICSP establece el contenido de la información básica necesaria para la transparencia y la rendición de cuentas. Solo en cinco entidades federativas, junto con el gobierno federal, se presentan en el Estado de Situación Financiera y en el Estado de Actividades o Resultados 83 por ciento de los renglones o cuentas contables necesarios para construir razones financieras que faciliten la evaluación del desem-

peño de la gestión financiera. Son 10 entidades federativas las que publican el 70 por ciento o menos de los renglones necesarios: Durango, Estado de México, Sonora, Tamaulipas, Veracruz, Tlaxcala, Chihuahua, Coahuila, Hidalgo y Guerrero (ver Gráfica 3).

ESTE EJERCICIO NO SOLO CONSISTE EN DETERMINAR SI LOS GOBIERNOS ESTATALES ÚNICAMENTE ESTÁN PUBLICANDO INFORMACIÓN, SINO QUE ÉSTA DEBE CUMPLIR UNA FUNCIÓN O SER ÚTIL, ESPECIALMENTE PARA UNA EVALUACIÓN DEL DESEMPEÑO FINANCIERO.

Gráfica 3. Cuentas Contables Requeridas para Evaluar el Desempeño Financiero



Fuente: Elaboración propia con base en cuentas públicas estatales y federal publicadas e información contable y presupuestal publicada en portales de transparencia.

En la Tabla 4 se muestra con detalle cada una de las cuentas de activo, pasivo, hacienda pública (patrimonio), y de actividades o resultados que se publican en el Estado de Situación Financiera y en el Estado de Actividades o Resultados de cada una de las entidades federativas y el gobierno federal. De manera general, se podrá notar que solo Aguascalientes publica el monto de sus Cuentas por Cobrar de Transacciones Con Contraprestación (servicios), y que cuatro estados (Aguascalientes, Durango, Nuevo León, y Oaxaca) publican el monto de sus Cuentas por Cobrar de Transacciones Sin Contraprestación (impuestos, multas, etc.). Así también, solo Baja California Sur publica el monto de las Reservas de Hacienda Pública en su Estado de Situación Financiera. Nueve entidades federativas y el gobierno federal muestran los montos de sus inventarios dentro del Estado de Situación Financiera. Se hace seguimiento a 71 por ciento de las recomendaciones expuestas en la NICSP 1 relacionadas con la información básica que debe estar presente en un Estado de Situación Financiera y un Estado de Actividades o Resultados del sector público. Cabe recordar que estos datos fueron obtenidos con información de diferentes años por lo que hay que revisar la oportunidad con la que se publica esta información para ciertas entidades federativas.

Si todos los gobiernos estatales reportaran todos los estados financieros con información contable y presupuestal, el H tendría un valor de 0.0303. Contando la información publicada el valor que toma el H es de 0.0352, el cual indica que existe una armonización parcial, en tanto que el valor del índice indica que no todos los sujetos analizados participan con el mismo monto de información publicada.

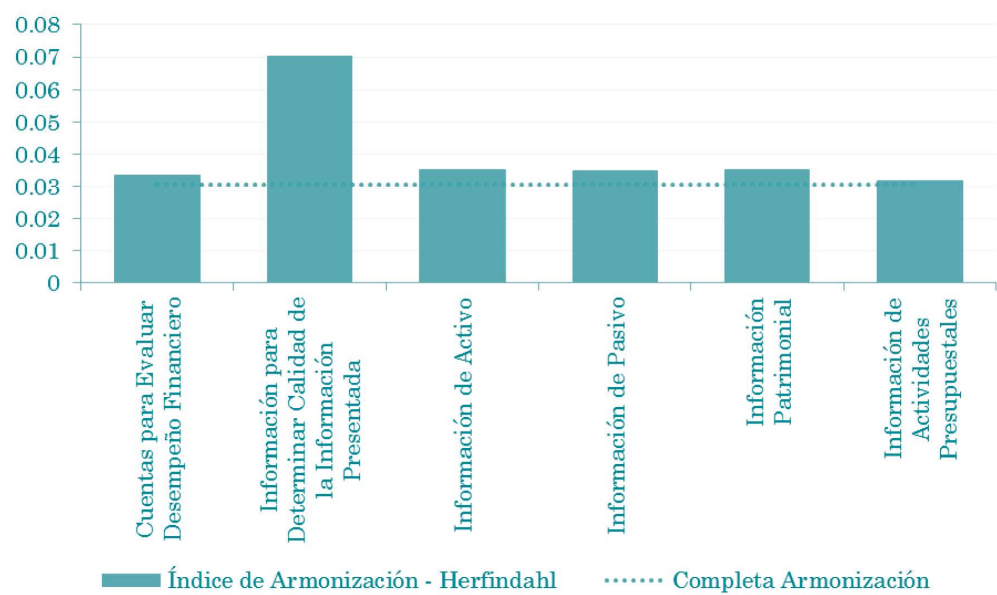
Nuevamente se calcula el H, pero ahora para medir el grado de armonización y homologación de la información publicada dentro de los Estados de Situación Financiera y Estados de Actividades o Resultados de los gobiernos estatales y del gobierno federal. Al analizar por rubros globales, en la Gráfica 4 es posible observar que existe una alta homologación de la información que se publica en los Estados Financieros (dado que el H tiene un valor muy bajo), con excepción de aquella que se relaciona con las Notas a los Estados Financieros. Esta omisión no es menor ya que esta información sirve para determinar la calidad de la información presentada, como las bases de medición o valuación y la actualización del activo fijo.

Tabla 4. Publicación de Cuentas Contables y Presupuestales por Entidad Federativa

Estado	Estado de Situación Financiera																				Estado de Actividades / Resultados		%
	Activo Circulante	Efectivo	Equivalentes de Efectivo (Bancos)	Inventarios	Cuentas por Cobrar de Transacciones Con Contraprestación (Servicios)	Cuentas por Cobrar de Transacciones Sin Contraprestación (Impuestos, Multas)	Créditos Otorgados a Corto Plazo	Ingresos Provenientes de Inversiones	Activo No Circulante	Propiedades, Planta y Equipo	Propiedades de Inversión	Terrenos y Edificios	Pasivo a Corto Plazo	Pasivo a Largo Plazo	Hacienda Pública	Resultados Acumulados	Reservas	Resultado del Periodo	Ingresos	Gastos	Costos Financieros	Resultados	
Aguascalientes	●	●	●	●	●	○	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0.8
Baja California	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0.8
Baja California Sur	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0.8
Campeche	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0.8
Chiapas	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0.8
Chihuahua	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0.2
Coahuila	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0.2
Colima	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0.8
Distrito Federal	●	●	●	●	Distrito Federal			●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0.8
Durango	●	○	○	●			●	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0.7
Estado de México	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0.7
Guanajuato	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0.9
Guerrero	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0
Hidalgo	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0.1
Jalisco	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0.8
Michoacán	●	○	●	●	●		●	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0.8
Morelos	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0.9
Nayarit	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0.8
Nuevo León	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0.9
Oaxaca	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0.9
Puebla	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0.8
Querétaro	●	○	○	●	●		●	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0.8
Quintana Roo	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0.8
San Luis Potosí	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0.8
Sinaloa	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0.8
Sonora	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0.7
Tabasco	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0.8
Tamaulipas	●	○	○	●	●		●	●	●	●	○	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0.7
Tlaxcala	●	●	●	●	●		●	Tlaxcala	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0.6
Veracruz	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0.7
Yucatán	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0.8
Zacatecas	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0.8
Federación	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	● 0.9

Fuente: Elaboración propia con base en cuentas públicas estatales y federal publicadas e información contable y presupuestal publicada en portales de transparencia.

Gráfica 4. Índice de Armonización Contable Herfindahl-Hirschman de Grupos de Cuentas Contables y Presupuestales



Fuente: Elaboración propia con base en cuentas públicas estatales y federal publicadas e información contable y presupuestal publicada en portales de transparencia.

En la Gráfica 5 se muestra la medición del grado de armonización y homologación de cada una de las cuentas o renglones presentados dentro de los Estados de Situación Financiera y de los Estados de Actividades o Resultados de los gobiernos estatales y del gobierno federal. El cálculo de H indica que de los 23 conceptos analizados, 17 de ellos presentan una alta homologación o armonización de criterios de publicación.

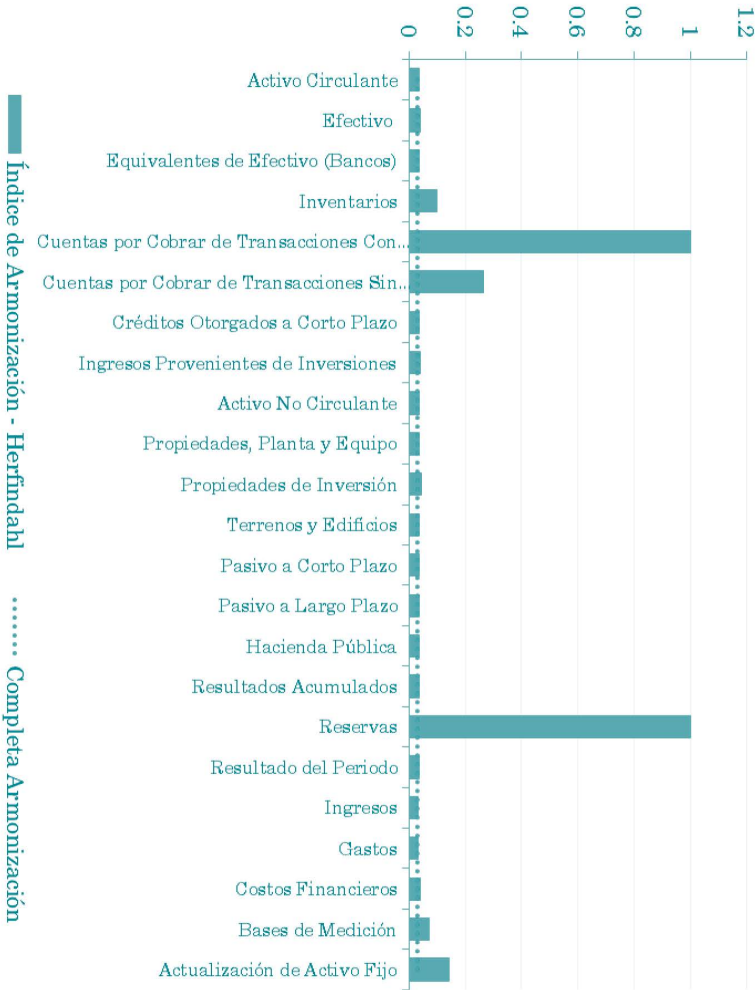
En el caso de que todas las entidades federativas incluyeran en sus estados financieros el saldo de todas las cuentas contables consideradas para determinar el desempeño de la gestión financiera de acuerdo con los lineamientos de las NICSP 1, el H tendría un valor de 0.0303, valor que indicaría una armonización total con relación al contenido de las cuentas publicadas. Con los datos obtenidos el H toma un valor de 0.0334, el cual se encuentra por arriba del umbral que indicaría de la existencia de una armonización total de la información publicada dentro de los estados financieros. Se concluye que no todos los sujetos analizados participan con la misma cantidad de información publicada dentro de sus estados financieros.

En suma, la LGCG promete el aumento en cantidad de información contable y financiera a partir de su plena implementación en 2012 en los tres

niveles de gobierno. Mientras esto sucede, el Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC), en pleno uso de sus facultades, está dando indicios de que también se preocupa por generar recomendaciones que mejoren la calidad de la información. Sin embargo, todavía falta mejorar el contenido de los reportes relacionados con Inventarios, Cuentas por Cobrar de Transacciones Con Contraprestación, Cuentas por Cobrar de Transacciones Sin Contraprestación, Reservas de la Hacienda Pública, Bases de Medición o Valuación de las operaciones económicas y financieras, y Actualización del Activo Fijo.

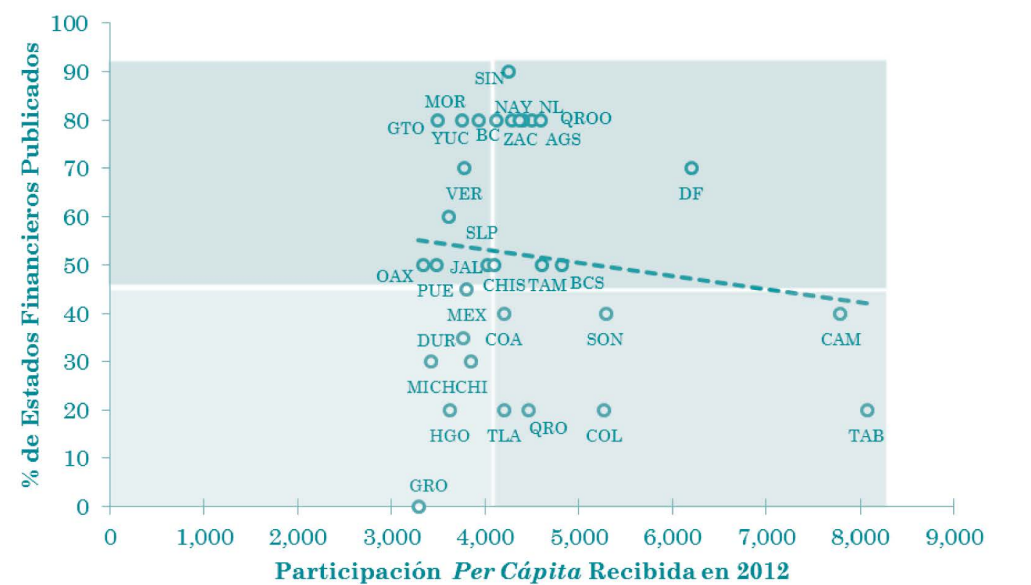
Una homologación completa en el contenido de la información contable y presupuestal abona a la mejora de la rendición de cuentas y su comparación entre entidades federativas. Por ejemplo, para aquellas entidades federativas con mayores montos de compromisos debido a que contabilizan sus pasivos contingentes (como las pensiones), se podría pensar que tendrán una mayor afectación en su gestión financiera. Sin embargo, dan una imagen más real de su situación financiera que aquellas entidades federativas que no contabilizan este tipo de pasivos, y que por lo tanto, no realizan planes para hacerles frente de manera precavida, sino hasta que el pasivo ya es exigible, situación que podría desestabilizar financieramente a la entidad federativa.

Gráfica 5. Índice de Armonización Contable Herfindahl-Hirschman de Cuentas Contables y Presupuestales



Fuente: Elaboración propia con base en cuentas públicas estatales y federal publicadas e información contable y presupuestal publicada en portales de transparencia.

Gráfica 6. Correlación entre Participación Per Cápita Recibida en 2012 y Porcentaje de Publicación de Estados Financieros con Información Contable y Presupuestal



Fuente: Elaboración propia con base en cifras del reporte Total de Participaciones e Incentivos Económicos pagadas de enero a diciembre de 2012 y su comparación con el mismo periodo de 2011. SHCP 2013. http://www.hacienda.gob.mx/Estados/Participaciones/2012/Diciembre_bibli/49_cuadro_20.pdf; Cuentas Públicas Estatales y estados financieros con información contable y presupuestal publicadas en 2011 y 2012.

El Sistema Nacional de Coordinación Fiscal aumentó los ingresos de las entidades federativas, a pesar de que sus esfuerzos por recaudar ingresos propios sean mínimos. Es decir, prácticamente las haciendas estatales reciben sus ingresos mediante transferencias federales y en muy baja medida por sus ingresos propios que recaudan en sus localidades. En la Gráfica 6 se muestra la relación entre la participación per cápita del Fondo General de Participaciones recibida por cada entidad federativa y el porcentaje de estados financieros con información contable y presupuestal publicados por cada estado. Se observa que en Aguascalientes, Baja California, Distrito Federal, Nayarit, Nuevo León, Sinaloa y Zacatecas existe la relación en la que a mayor porcentaje de participación per cápita, mayor es el porcentaje de publicación de estados financieros. Los estados con mayor porcentaje de publicación de estados financieros, a pesar de haber recibido una menor participación per cápita son Guanajuato, Morelos, San Luis Potosí, Veracruz, y Yucatán.

Las entidades federativas tienen plena autonomía para ejercer estos recursos, pero aquí es donde surge el llamado de atención para comenzar a dialogar en términos de la equidad horizontal de los ciudadanos que residen en las entidades más beneficiadas por la transferencia de recursos y, sin embar-

go, todavía permanecen en las mismas condiciones de rezago. Es tiempo que a la discusión de la rendición de cuentas se sumen las entidades federativas que más han contribuido a la generación de recursos tributarios y pregunten a sus pares el destino que se le ha dado a este financiamiento en los estados más necesitados, en especial a las transferencias condicionadas. Este diálogo servirá para enriquecer la discusión sobre el sistema de coordinación fiscal vigente en el país. Es aquí donde se inicia la relevancia de la contabilidad gubernamental como medio de política, gobernanza y rendición de cuentas en México.

