



UNIVERSIDAD
NACIONAL DE CORDOBA



Graduados
FCE · UNC

UNIVERSIDAD NACIONAL DE CÓRDOBA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS ESCUELA DE
GRADUADOS

ESPECIALIZACIÓN EN CONTABILIDAD SUPERIOR Y AUDITORÍA

TRABAJO FINAL DE POSGRADO

“Análisis de la contabilidad en el Sector Público”

AUTOR: Cra. Antonelli Paula Candelaria

TUTOR: Lic. Héctor Rubén Morales

-2017-



Análisis de la contabilidad en el Sector Público by Antonelli, Paula Candelaria is licensed under a [Creative Commons Reconocimiento-NoComercial 4.0 Internacional License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/).

AGRADECIMIENTOS

Quisiera agradecer a todo el cuerpo docente de la Escuela de Graduados de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Córdoba, que forman parte de la Especialidad.

Especialmente al director de Tesis, *Lic. Héctor Rubén Morales*, siempre predispuesto para asesorarme y orientarme en la realización de las distintas entregas, no solo por dirigir el desarrollo de las mismas, sino también por su paciencia y tiempo para la finalización del presente trabajo.

Al Dr. *Juan Alberto Argüello*, por su dedicación y responsabilidad a la hora de la revisión del presente trabajo.

Y finalmente, a la Directora de la Carrera, *Dra. Eliana Werbin*, quien me apoyó durante el cursado, motivándome a concluir este proyecto.

DEDICATORIA

A Dios, motor de todos mis actos, a mi familia por su incondicional apoyo y a mis amigos y compañeros de trabajo que me acompañaron durante este último año incentivándome a finalizar la especialidad.

RESUMEN

Este trabajo tiene como objetivo principal profundizar las contribuciones de la contabilidad en el Sector Público. Posteriormente a partir del estudio de la información que genera la misma, se busca analizar las implicancias de la transparencia dentro del ámbito público, para así mostrar la responsabilidad de los agentes intervinientes.

Adicionalmente se exponen los beneficios y obstáculos en la implementación de Normas Internacionales de Información Financiera.

Por último, se aborda como el Balance Social es un medio eficaz de rendición de cuentas y permite que la contabilidad sea una herramienta valiosa para la gestión y sostenibilidad del Estado.

PALABRAS CLAVES: Contabilidad Gubernamental, Sector Público, Normas Internacionales, Balance Social.

ABSTRACT

The main objective of the following paper is to deepen the accountant contributions in the Public Sector. Subsequently, as of the study of the information, the implications of transparency are analyzed in the Public Sector, in order to show the responsibility of the agents involved.

Futhermore, the benefits and obstacles in the implementation of International Rules of Financial Reporting are exposed.

Last, the way in which the social balance is an effective tool in funds surrender and allows that accounting becomes a valuable tool for the management and sustainability of the State, is covered.

KEY WORDS: Government Accounting, Public Sector, International Rules, Social Balance.

ÍNDICE

I.	INTRODUCCIÓN.....	6
II.	METODOLOGÍA.....	10
III.	RESULTADOS Y DISCUSIÓN.....	11
	1) Estudio exploratorio sobre las contribuciones de la contabilidad en el Sector Público.....	11
	2) Análisis de las implicaciones de la transparencia en el ámbito de la Contabilidad Pública.....	19
	3) Estudio exploratorio bibliográfico sobre la Normativa Internacional de Contabilidad del Sector Público.	26
	4) Estudio exploratorio sobre el Balance Social, como medio eficaz de rendición de cuentas.	33
IV.	CONCLUSIÓN.....	39
V.	BIBLIOGRAFÍA.....	41

1- INTRODUCCIÓN

La contabilidad permite suministrar información útil para la toma de decisiones. Cuando hablamos de una empresa, esta registra y sintetiza todas las operaciones a fin de que el directorio interprete los estados contables para asegurar la continuidad de la misma y su mayor resultado.

Fowler Newton (2007) la define como una técnica de procesamiento de datos que tiene como finalidad dar a conocer la composición y evolución del patrimonio del ente, los bienes de terceros en poder del mismo y ciertas contingencias. Dicha información debería ser de utilidad para facilitar las decisiones de los administradores del ente y de los terceros que interactúan o pueden llegar a interactuar con él, así como para permitir una eficaz vigilancia sobre los recursos y obligaciones del ente.

Este autor es reconocido en la esfera privada, pero podríamos preguntarnos si los conceptos son aplicables en el sector público. Si esto es así: ¿Quiénes son los interesados en la información para tomar decisiones? ¿Quiénes son los terceros involucrados?, ¿La información relevante es la misma?, ¿Se utiliza para los mismos fines?, ¿Cuál es la responsabilidad del administrador?

Claramente puede probarse que la contabilidad tiene como objetivo brindar información del ente y que eso es necesario también en el ámbito público, pero existen características en la contabilidad gubernamental que la diferencia en ciertos aspectos de la contabilidad para empresas.

El principal elemento diferenciador lo constituyen los usuarios que por sus características necesitan que la información sea de fácil acceso, universal y de clara comprensión. Precisamente el destinatario más importante es el ciudadano donde la gestión pública de calidad debe ser transparente al momento de presentar las cuentas del Estado.

La calidad institucional atañe tanto a las acciones políticas y programas como a las actividades vinculadas a la racionalización del gasto, la comunicación de resultados alcanzados, la transparencia y responsabilidad pública y la rendición de cuentas a la sociedad. (Carta Iberoamericana de Calidad en la Gestión Pública, 2008, p.11)

Para contribuir a este designio del Estado, la contabilidad gubernamental identifica y mide las operaciones financieras de las entidades y dependencias de la administración pública. Es decir todos los hechos económicos cuantificables que afecten al Estado forman parte del interés de la Contabilidad Gubernamental. La misma afecta a la actividad económica y por lo tanto tiene un papel importante en el desarrollo sostenible del Sector Público.

La información financiera suministrada permite desarrollar diversas políticas para el bien común y continuidad del Estado. Su transparencia y solidez de la misma hacen a la estabilidad fiscal y a la oportuna rendición de cuenta imprescindible para el buen funcionamiento de los sistemas económicos y para la sostenibilidad de la administración gubernamental.

Asimismo, la eficiencia de las unidades económicas depende de la calidad de las decisiones adoptadas y estas se fundamentan en la relevancia de la información, de esta manera la información se convierte en una herramienta de gestión pública. Por lo tanto, es necesaria la existencia de un sistema contable transparente, comprensible, global, actualizado y basado en un principio de legalidad.

La Ley 24156 de Administración Financiera y Sistemas del Control de Sector Público Nacional lo define en su Art.85 de la siguiente manera:

“El sistema de contabilidad gubernamental está integrado por el conjunto de principios, órganos, normas y procedimientos técnicos utilizados para recopilar, valorar, procesar y exponer los hechos económicos que afecten o puedan llegar a afectar el patrimonio de las entidades públicas”.

En el Art. 86 de la ley citada, indica con claridad el objeto del sistema al decir:

“Será objeto del Sistema de Contabilidad Gubernamental:

a) Registrar sistemáticamente todas las transacciones que produzcan y afecten la situación económico-financiera de las jurisdicciones y entidades;

b) Procesar y producir información financiera para la adopción de decisiones por parte de los responsables de la gestión financiera pública y para los terceros interesados en la misma;

c) Presentar la información contable y la respectiva documentación de apoyo ordenadas de tal forma que faciliten las tareas de control y auditoría, sean estas internas o externas;

d) Permitir que la información que se procese y produzca sobre el sector público se integre al sistema de cuentas nacionales.

Se puede ver como el sistema busca ser una herramienta para que los dirigentes a cargo de la conducción del Estado rindan cuentas a la sociedad de cómo administran los Recursos Públicos. Pero es necesario incorporar nuevas herramientas que permitan integrar aún más la información y cumplir con lo enunciado anteriormente.

La Contabilidad se ha visto influenciada por el entorno socioeconómico en el que se desenvuelve, de manera que ha adaptado sus planteamientos para adecuarse a los cambios en dicho entorno. Según Oszlak (2003) el cambio en el sector público no puede ser ajeno a las grandes transformaciones que simultáneamente tienen lugar en la sociedad, la economía y el contexto internacional. Así, debido a la globalización y a la diversidad de prácticas contables del sector público para la presentación de su información financiera, es de gran utilidad contar con normas comunes que aseguren tanto la calidad como la comparabilidad de la información financiera.

Según Tombolato (2014) para alcanzar los beneficios que plantea la nueva realidad internacional, se hace necesario que los Estados y demás actores económicos y políticos afronten mayores desafíos y adopten nuevas reglas de juego.

Por ello es necesario abordar las Normas Internacionales para el Sector Público, emitidas por el IFAC. Estas son un conjunto de reglas tanto para el registro de hechos económicos como para la presentación de Estados Financieros. El objetivo principal es suministrar a las entidades del sector público información útil para la toma de decisiones y contribuir a la transparencia y rendición de cuentas de los recursos asignados. La finalidad es incrementar tanto la calidad como el detalle de la información financiera presentada por las entidades del Sector Público de los distintos países.

Otro instrumento por abordar es la utilidad del Balance Social para acabar en una rendición de cuentas no solo desde el punto de vista económico, sino también ambiental y social.

En vista a que “la contabilidad financiera no satisface todas las necesidades de información y es allí donde toma especial relevancia la necesidad de generar un sistema de información socio-ambiental para el Sector Público” (Accifonte, 2013, p.2).

El objetivo de este trabajo fue profundizar en las contribuciones de la contabilidad en el Sector Público. Analizando variables como la transparencia en la rendición de cuentas, la implementación de Normas Internacionales y la utilización del Balance Social como herramienta de gestión.

II. METODOLOGÍA

1) Estudio exploratorio sobre las contribuciones de la contabilidad al Sector Público: Este estudio se llevó a cabo en base a los siguientes autores: Aldao, M. (2015). FACPCE (2008) RT1 Sector Público 1. Fowler Newton (2007). Gonçalves Oliveira, A.; Carvalho, H.; Paretti Corrêa, D (2013). Las Heras (2006).SHN (1995) Resolución 24/95.

2) Análisis de las implicaciones de la transparencia en el ámbito de la contabilidad pública. Este análisis se llevó a cabo en base a los siguientes autores: Barea (2004). “Carta Iberoamericana del gobierno electrónico” (2007). “Carta Iberoamericana de Calidad en la Gest Cabezuelo (2013). Fondo Monetario Internacional (1999).Las Heras (2006). Ley 26857(2013). López Hernández, A.M.; Ortiz Rodríguez, D. (2005). Moreno(2014). Pérez (2004).

3) Estudio exploratorio bibliográfico sobre la normativa internacional de Contabilidad del Sector Público. Este estudio se llevó a cabo en base a los siguientes autores: Ablan Bortone (2013). Alvez (2012). Arango, D.; Tórres, A. (2014).Banco Central Europeo (2011). Benito B.; Brusca I.; Montesino V.(2007).Bohórquez(2012). Fuertes (2006).Gómez Villegas M.;Montesinos J. (2012).Governmental Accounting Standards Board(1987) .Grupo Banco Mundial (2015). International Federation Of Accountans (2011). IFAC. (2007). Lüder, K. (1992). Oszlak (2003). Pérez (2012). Tombolato (2014).

4) Estudio exploratorio sobre el balance social como medio eficaz de rendición de cuentas. El estudio se llevó a cabo en base a la siguiente bibliografía: Accifonte (2016). Carreras R.; Bastida V. (2015). FACPCE (2012) Resolución Técnica N°36.. Araceli (2008). Tomassini (1994). Tomassini (2002). XES (2014).

III. RESULTADOS Y DISCUSIÓN

1) Estudio exploratorio sobre las contribuciones de la contabilidad al Sector Público

El Estado es una organización representativa de los intereses de la comunidad en función del bien común. Conocemos por el principio de escasez que los recursos son limitados y las necesidades ilimitadas, esto obliga a priorizar las necesidades dado que todos los agentes económicos estamos supeditados a diversas restricciones presupuestarias, conflicto que se potencia en el sector público. Las Heras (2006) afirma que las decisiones no son solo del mercado sino de naturaleza política y aún más en este entorno decisional, la eficiencia debe estar todavía presente en el Estado, ya que se trata de la administración de recursos que captan compulsivamente a la sociedad. La política requiere de un basamento técnico coherente, en cuanto al fuerte impacto de las decisiones públicas sobre la sociedad civil y el mercado.

La administración financiera comprende el conjunto de sistemas, órganos, normas y procedimientos administrativos que hacen posible la obtención de los recursos públicos y su aplicación para el cumplimiento de los objetivos del Estado Nacional (Resolución 24/95 Secretaria de Hacienda de la Nación). La contabilidad permite la presentación de resultados de gestión de los recursos públicos por parte de las autoridades representativas de las entidades del Sector Público.

La contabilidad gubernamental en cumplimiento de fines financieros, económicos y sociales, está orientada a revelar la situación, actividad y flujos de recursos, físicos y monetarios de una entidad pública, a una fecha y período determinados, los cuales pueden ser de naturaleza cualitativa o cuantitativa y poseen la capacidad de satisfacer necesidades comunes de los usuarios. La Contabilidad, además de generar informaciones, permite

explicar los fenómenos patrimoniales, construir proyecciones económicas, efectuar análisis integrado de gastos, controlar agentes públicos, sirviendo también para prever y proyectar ejercicios siguientes, entre tantas otras funciones.

Desde el punto de vista sistémico, podemos dividir el Sistema de Administración Financiera Gubernamental en los siguientes subsistemas:

- Sistema de Presupuesto
- Sistema de Crédito Público
- Sistema de Tesorería
- Sistema de Contabilidad
- Sistema de Contrataciones
- Sistema de Administración de Bienes

La Contabilidad está integrada con el medio ambiente, como sistema abierto, la misma debe permitir articularse con el resto de los sistemas de gobierno a modo de contribuir a una aproximación más integrada y totalizadora con la realidad. “Debe integrar la información presupuestaria, patrimonial, de tesorería, de inversión pública, de crédito público, que exprese fielmente el efecto presupuestario económico, financiero y patrimonial, de los hechos económicos que afectan al Sector Público, posibilitando la emisión en tiempo y en forma de los Estados Contables y sienten la bases para el control” (Aldao,2015).

En general, los objetivos de los Estados Contables son:

- Proveer información sobre el patrimonio del ente emisor a una fecha y su evolución económica y financiera durante el período que se informa, para facilitar la gestión en la toma de decisiones financieras y económicas,
- Posibilitar el control sobre el cumplimiento del mandato otorgado.

- Servir para la rendición de cuentas. (RT1 Sector Publico 1, 2008).

Los Estados Contables que produce la Administración Nacional deben ser elaborados sobre técnicas adecuadas y uniformes, de modo tal de asegurar a los usuarios de los mismos que la información brindada represente razonablemente las transacciones económicas financieras acontecidas durante el ejercicio, como así también aquellas que afecten o puedan afectar el patrimonio del ente en períodos subsecuentes. (Resolución 24/95 Secretaria de Hacienda de la Nación).

En particular, los principales objetivos de los estados contables son :

- Informar a la ciudadanía y sus representantes la generación y el destino de los recursos públicos.
- Garantizar la objetividad que el Estado debe brindar sobre la información del empleo de los recursos públicos;
- Proporcionar al Poder Ejecutivo los elementos de juicio y datos aptos para permitir la elaboración de los programas de gobierno, el Presupuesto y la Cuenta de Inversión o Cuenta General del Ejercicio;
- Suministrar al Poder Legislativo información suficiente para el estudio, el análisis y la sanción del Presupuesto, la aprobación o rechazo de la Cuenta de Inversión o Cuenta General del Ejercicio y los demás controles sobre la Administración Pública que considere necesarios;
- Permitir a los órganos de control de la Administración Pública el cumplimiento de sus funciones, brindándoles información útil para el ejercicio de sus competencias y para la evaluación y control de la gestión;
- Brindar información para el análisis de la gestión, facilitando la elaboración de indicadores que permitan la medición de la eficiencia, eficacia y economía en la generación de bienes y servicios que brinda el Estado;

- Proveer información al sistema de cuentas nacionales. (RT1 Sector Público 1, 2008).

La técnica contable cuenta con una serie de principios generalmente aceptados, los que se conocen como Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA). Éstos, constituyen un conjunto de reglas generales y normas que sirven de guía contable para formular criterios referidos a la medición del patrimonio y a la información de los elementos patrimoniales económicos de un ente. Los PCGA adoptados para el Sector Público, son los conceptos básicos que se reconocen como esenciales para la cuantificación y adecuado registro de los estados contables y sus informes financieros y de gestión complementarios, de manera tal que los mismos registren en el tiempo, uniformemente, las variaciones patrimoniales y el resultado de las operaciones, siendo necesario entonces el conocimiento de los criterios seguidos para su preparación, lo cual facilita, entre otros aspectos, el fluido accionar de los órganos de control público (Resolución 24/95 Secretaría de Hacienda de la Nación). De esta forma, resulta ventajoso lograr una información contable consistente, homogénea y comparable entre los gobiernos nacional, provincial y municipal, correspondiendo con un marco conceptual contable específico para la Administración Pública.

Una de las características para la elaboración del marco contable es su perdurabilidad, dada la continuidad del Estado. En los raros casos en que no se contemple la continuidad de la gestión, deberá reflejarse esa circunstancia y exponerse los criterios utilizados para la preparación de los estados contables. (RT1 Sector Público 1, 2008).

Gonçalves Oliveira (2013) hace énfasis a este principio comparando con una visión contable-financiera aplicada a las organizaciones empresariales donde presupone su sostenibilidad en dirección a la perpetuidad, influenciando y asegurando a los inversores el retorno de sus inversiones. En la Administración Pública, no es diferente, destacándose la

existencia del Principio de la Continuidad del Estado. Tal principio describe el Estado como sociedad política que así como la empresa, debe ser perenne y sostenible visando siempre a la promoción del bien común y al desarrollo de su pueblo.

La situación de la Contabilidad Gubernamental Argentina en junio de 1989 presentaba un diagnóstico inadecuado, contaba con un sistema no integrado con los demás subsistemas, la imposibilidad de obtener información oportuna y confiable sobre la gestión financiera pública y se desconocía el monto de los activos públicos y de los pasivos reales. Estaba regulado por una Ley de Contabilidad (Decreto - Ley 23.354/56), que legisla sobre una serie de temas, dedicando a la contabilidad solo 13 de sus más de cien artículos. Durante la década de los 90, Argentina produjo un profundo proceso de transformación. A título enunciativo, dicho proceso incluyó la sanción de la Ley de Convertibilidad, la Modificación de la Carta Orgánica del BCRA, la apertura y desregulación de la economía argentina, las privatizaciones de las empresas públicas, la reestructuración de la deuda pública y la descentralización de ciertos servicios públicos esenciales.

Dentro del contexto expuesto precedentemente también se inscribe la profunda reforma de la administración financiera del Estado Nacional, siendo el sistema de presupuesto público uno de los pilares del proceso de transformación de las finanzas públicas. En 1992 es sancionada la vigente Ley N° 24.156 de Administración Financiera y Sistemas de Control del Sector Público Nacional, año en que se comienza con el "Programa de Reforma de la Administración Financiera Gubernamental". Esta reforma se lleva a cabo "... con la finalidad de que esta área institucional –que tiene la responsabilidad de administrar las finanzas públicas nacionales – se modernice y sea eficiente en su operatoria, ofreciendo simultáneamente al ciudadano la mayor transparencia posible en lo que hace al manejo de los recursos públicos". La configuración integrada del Sistema de Información de la Secretaría de Hacienda de la Nación hizo posible la presentación de

información oportuna y confiable para los niveles decisorios, con el consiguiente perfeccionamiento de la gestión del Estado.

Dentro de este contexto podemos analizar el artículo 31 de la LAFCO donde señala que "se considera gastado un crédito y por lo tanto ejecutado el presupuesto de dicho concepto, cuando queda afectado definitivamente al devengarse un gasto". Este criterio es similar al establecido por la RT.17 punto 2.2: "Los efectos patrimoniales de las transacciones y otros hechos deben reconocerse en el momento, en los periodos en que ocurren, con independencia al momento en que se produjeron los ingresos y egresos de los fondos relacionados".

Las etapas en la ejecución del gasto son: el compromiso (consecuencia de una decisión tomada por una autoridad administrativa, que sólo produce efecto dentro de la órbita de la administración) el devengado, el mandato a pagar y el pago (RT1 Sector Publico 1, 2008). No obstante, se puede registrar un momento anterior al compromiso, que se denomina "provisorio", a efectos de conocer las autorizaciones otorgadas a los distintos sectores que dependen del organismo, para iniciar las tramitaciones correspondientes a los fines de obtener los bienes o servicios requeridos. Tanto las autorizaciones como las aprobaciones deberán ser realizadas por los funcionarios que tengan competencia para ello. Es importante destacar que no todas las etapas del gasto deben tener un registro en la contabilidad, en este sentido, solo las etapas del devengado del pagado tienen un reflejo contable.

La Ley anterior a la reforma definía que los créditos para gastar se imputaban al ejercicio y se daban por gastados cuando se cumplía un momento netamente jurídico como es el compromiso (colocación de una orden de compra o firma de un contrato por obras o servicios) y no se registraba el momento en que, si bien estaba mencionado como el de "liquidación", realmente se producía una modificación cuantitativa o

cualitativa del patrimonio, es decir cuando tenía lugar el devengamiento de un gasto, que sí es en realidad un momento netamente contable.

Volviendo a los momentos del gasto que fueran mencionados, el artículo 31 de la mencionada reforma Ley N° 24.156 dice acerca del momento del devengado: "Se considera gastado un crédito y por tanto ejecutado el presupuesto de dicho concepto, cuando queda afectado definitivamente al devengarse un gasto". Esto implica una modificación cualitativa y cuantitativa en la composición del patrimonio de la respectiva Jurisdicción o Entidad y el nacimiento de una obligación de pagar en forma inmediata o diferida.

Según Las Heras (2006), el compromiso sirve para anclar la responsabilidad legal del funcionario y del Estado pero será el devengado el que efectuará la correspondiente afectación patrimonial en el momento que se produce el evento económico. De manera alguna, con la aplicación de este criterio, se diluyen las responsabilidades previas o posteriores a la etapa de registro de naturaleza estrictamente económica como es el devengado. En la etapa del compromiso no se realiza ningún asiento en la Contabilidad, ya que no se produce ninguna modificación en la situación patrimonial. El artículo 31 de la ley 24.156, define el compromiso como "el mecanismo para afectar preventivamente la disponibilidad de créditos presupuestarios". Así, desde el punto de vista del principio de realidad económica se pone relevancia a la etapa del devengado mostrando toda afectación al patrimonio de la hacienda pública.

En cuanto a la etapa presupuestaria, la orden a pagar tampoco implicaría el reconocimiento de un hecho económico ya que solo se dispone la cancelación de los gastos legítimos realizados. Por último, en las etapas de la ejecución presupuestaria está el pagado, hecho económico que implica el pago del gasto, emisión del cheque transferencia bancaria (disminución de Activo) cancelación de la deuda (disminución del Pasivo), la cual si constituye un hecho económico que da origen un asiento contable que se

expone en los estados contables. Como conclusión reforzando lo antes expuesto, solo las etapas del devengado del pagado tienen incidencia en la contabilidad son expuestos en los estados contables (Aldao,2015).

La ejecución de gastos está sujeta a la condición de no superar el monto de los recursos recaudados durante el ejercicio, de acuerdo con lo establecido en el párrafo final del Artículo 34 de la LAFCO. “El monto total de las cuotas de compromiso fijadas para el ejercicio no podrá ser superior al monto de los recursos recaudados durante éste”. Norma que complementa en materia de responsabilidad fiscal el criterio del compromiso como momento de gasto. Según Las Heras, en cuanto se respete estrictamente el artículo 34 de la LAFCO, el control jurídico del gasto está asegurado y, a su vez, subordinado al principio de caja en cuanto no pueden imputarse gastos si no se cuentan con recursos suficientes.

En resumen, la Contabilidad Gubernamental tiene un papel significativo para el Estado y la Administración Pública en general, contribuyendo no solo a los usuarios directos de la misma, sino que también otorga ventajas de índole política a quienes la utilizan y sirve a la sociedad para la rendición de cuentas. La misma aplica los preceptos de la teoría contable, basados en la partida doble y en los principios y normas contables generalmente aceptadas, aunque contemplando los aspectos que singularizan a las organizaciones del Sector Público.

2) Análisis de las implicaciones de la transparencia en el ámbito de la contabilidad pública.

Luca Pacioli, un fraile franciscano, es el inventor de la contabilidad y las reglas (...). Comprende que sin un criterio de contabilidad no se puede tener unida a la sociedad. La sociedad tiene necesidad de cohesión y para ello es necesario saber las reglas de las transacciones. (Zamagni,2001). La transparencia es una regla que presupone la contabilidad y le da valor.

Dados los constantes casos de corrupción de la actualidad, la ciudadanía cada vez exige mayor transparencia en la gestión pública, sobre todo en los momentos de crisis económica (Cabezuelo, 2013). Mediante la información pública, los ciudadanos pueden participar en la vida pública con conocimiento e influir en su desarrollo.

Igualmente, es esencial que el Estado ofrezca informes completos y oportunos que puedan ser utilizados como fuente primaria para el trabajo de los profesionales de la comunicación de los medios privados y públicos. Dentro de la información que los poderes públicos deben facilitar para dar cumplimiento al objetivo de la transparencia, se debe destacar la información contable como una parte especialmente importante, ya que pone de manifiesto los resultados de las actuaciones públicas que se relacionan con la actividad económica en general, por lo que interesa de una forma primordial a todos los agentes económicos del país a efectos de que puedan tomar las decisiones más adecuadas en sus respectivos entornos(Hernández J, 2012).

Pérez (2004) afirma que así como en el ámbito privado el funcionamiento eficiente de los mercados necesita que se garantice la competencia y que los agentes económicos dispongan de toda la información relevante para poder tomar sus decisiones, en el ámbito público

la eficacia y la eficiencia exigen que el principio de transparencia esté presente en todas las fases por las que se discurren las diversas políticas públicas. Es así como se podría decir que “la transparencia es al sector público lo que el mercado es al sector privado”.

Debemos destacar la diferencia fundamental entre el sector privado y el sector público. En el primer caso las decisiones son de un directorio encargado de determinar el rumbo empresarial. En la hacienda pública, todo se encuentra normado, regulado legalmente, es decir los funcionarios a cargo de la administración y/o gestión de la misma, deben ajustarse fielmente los principios de legalidad administrativa a fin de su cumplimiento y transparencia. Los ingresos los gastos públicos son fijados pautados por ley de presupuesto, la administración debe ejecutar sus gastos según el mandato legal que se sanciona.

En 1998 el FMI introdujo el “Código de buenas prácticas de la transparencia fiscal” (...) labor que fue reflejo de un consenso manifiesto en torno a la importancia de la transparencia fiscal para el buen gobierno que a su vez se consideraba crucial para lograr la estabilidad macroeconómica y un crecimiento sostenible de alta calidad. (Hernández J, 2012). Se basa en la consecución de los siguientes objetivos:

- Los roles y las responsabilidades en el gobierno deberán ser claros
- Se debe proporcionar a la opinión pública información sobre los actos del gobierno
- La preparación, ejecución e información del presupuesto deben ser llevadas a cabo de una manera abierta
- La información fiscal deberá estar sujeta a garantía independiente de integridad. (MECON, Manual de Contabilidad Gubernamental)

La transparencia fiscal, es decir, la integridad, claridad, fiabilidad, puntualidad y pertinencia de la información publicada sobre la situación

pasada, presente y futura de las finanzas públicas es un elemento crítico de la eficacia de la formulación de políticas fiscales. Un creciente número de investigaciones empíricas ha destacado la relación positiva entre la transparencia fiscal, los resultados fiscales y las percepciones de solvencia fiscal. Hay que considerar que “la transparencia no es un fin en sí mismo, ni es un sustituto de la aplicación de políticas acertadas; más bien, debe considerarse que la transparencia y la adopción de políticas acertadas son complementarias “(Código de Buenas Prácticas de Transparencia en las Políticas Monetarias y Financieras: Declaración De Principios, 1999).

El concepto de transparencia para Barea (2004), supone:

- una actuación del Sector Público ampliamente abierta a los ciudadanos;
- Con información de la estructura y funciones de los diversos niveles de gobierno;
- Y de los las intenciones de política fiscal y datos completos sobre las cuentas públicas, así como proyecciones de tendencias futuras.

Toda esta información debe ser accesible (conocidas, en tiempo y forma adecuados), comprensible, comparable y periódica. Toda actividad o disciplina necesita de un conjunto de reglas básicas, principios que sirvan de norte y guía necesaria para el cumplimiento de sus objetivos metas. Las normas contables del Sector Público constituyen fundamentos esenciales para sustentar el registro correcto de las operaciones y la elaboración y presentación de estados financieros. A su vez, es preciso tener en cuenta las características cualitativas o requisitos que debe cumplir dicha información, ya que para conseguir el objetivo de la transparencia, no sólo se trata de facilitar información a los interesados en la actividad pública, sino que además dicha información se haya elaborado adecuadamente con los niveles de calidad y suficiencia requeridos por los destinatarios de la misma. Como requisitos esenciales de la información contable puede citarse la

necesidad de que la misma sea pertinente, confiable, disponible y accesible, sistemática, comparable y clara (RT1 Sector Público, 2008).

Resulta de gran importancia la presentación oportuna del balance de la gestión del Estado ante los órganos de control correspondiente, ya que representa una garantía de control político técnico sobre el cumplimiento del plan trazado por el gobierno aprobado mediante el presupuesto anual, la vez, permite que la ciudadanía participe en el control de la gestión de los recursos públicos (Aldao,2015 . A nivel nacional, el artículo 92 de la ley N° 24.156 dispone que dentro de los dos (2) meses de concluido el ejercicio financiero, las entidades del sector público nacional deberán entregar la contaduría general de la nación los estados contables financieros de su gestión anterior, con las notas anexos que correspondan.

Las Administraciones Públicas tienen que ser transparentes en su gestión, abiertas al escrutinio público, tolerantes a la crítica y permeables a las propuestas de mejora y de cambio provenientes de la ciudadanía. (Carta Iberoamericana de Calidad en la Gestión Pública, 2008, p.9). Tiene sus fundamentos fijados en los principios de la legalidad, el Derecho Administrativo es la disciplina que trata el tema de la responsabilidad de los funcionarios y agentes públicos. La cual surge cuando se ejerce la función en forma irregular, presentando conforme al campo en que se desenvuelve la actividad.

Según Moreno, Barbieri (2014) las acciones del Estado deben llevarse a cabo en un marco de integridad, responsabilidad y confianza pública, para lo cual se genera la obligación de que los recursos públicos sean utilizados en forma efectiva, eficiente y correcta. El poder de acción estatal debe entonces, tener límites y estar encuadrado en un camino ético, lo cual implica un trato por parte de los ciudadanos que sea imparcial basado en la legalidad y en la justicia, y la utilización por parte de los funcionarios y/o servidores públicos de procedimientos que sean transparentes.

La Ley de Responsabilidad Fiscal (Ley.25917) regula los límites de la actuación pública, teniendo como objetivo fortalecer los principales ejes de la administración pública, que son: la planificación, la transparencia, el control y la responsabilidad en la gestión de los recursos públicos y prestación de cuentas.

Si el objetivo es mejorar la transparencia de la gestión pública y lograr solvencia fiscal sostenible en el tiempo, podríamos hablar de la responsabilidad de los agentes en competencia de llevarlo a cabo.

En el diccionario, responsabilidad implica “ser responsable” y la palabra responsable significa “que está obligado a responder de ciertos actos”. La responsabilidad está relacionada a una obligación adquirida o compromiso asumido. En el lenguaje de la Contabilidad Pública, responsable es aquel obligado a rendir cuentas. Según Vázquez (2006) la responsabilidad es una exigencia ineludible de la gestión pública, en cuanto transparencia y responsabilidad son interdependientes “no hay responsabilidad sin transparencia, ni transparencia sin responsabilidad”.

Moreno, Barbieri (2014) afirman que la ética pública, es la aplicación de principios humanos en los funcionarios y empleados públicos, es decir, en quienes desempeñan las tareas laborales en el Estado. Se ocupa por lo tanto de la moralidad de los actos que llevan a cabo los funcionarios. La ética en el ejercicio de la función pública estaba regulada por la Ley Nacional N° 25188, sancionada en septiembre de 1999 y reglamentada por Decreto PEN 164/1999. Esta ley fue modificada, el 23 de mayo de 2013, por Ley Nacional N° 26857.

Las siguientes son las principales obligaciones y prohibiciones establecidas en la Ley de Ética en el Ejercicio de la Función Pública:

- Los funcionarios con capacidad decisoria deben hacer declaración jurada de bienes al asumir y al dejar el cargo.

- Los funcionarios con capacidad decisoria deben abstenerse de intervenir en asuntos que afectan sus intereses personales.
- No se puede hacer uso de los bienes y servicios del Estado en beneficio de particulares, salvo en los casos explícitamente autorizados por ley.
- Los obsequios y donaciones recibidas con motivo del ejercicio de la función pública son propiedad del Estado.

La “Carta Iberoamericana de la Función Pública”, apunta a la profesionalización de la función pública, vincula la calidad en la gestión pública con dos propósitos fundamentales de un buen gobierno democrático:

1. Toda gestión pública debe estar referenciada a la satisfacción del ciudadano, ya sea como usuario o beneficiario de servicios y programas públicos, o como legítimo participante en el proceso formulación, ejecución y control de las políticas públicas bajo el principio de corresponsabilidad social
2. La gestión pública tiene que orientarse para resultados, por lo que debe sujetarse a diversos controles sobre sus acciones, suponiendo entre otras modalidades la responsabilización del ejercicio de la autoridad por medio del control social y rendición periódica de cuentas.

Se debe evaluar también las ventajas de usar tecnologías digitales ya que no solo aseguran una mayor eficiencia en la gestión del gobierno, colaborando para reducir deficiencias, sino que también permite una mayor comunicación de sus resultados a los ciudadanos. De conformidad con la “Carta Iberoamericana de Gobierno Electrónico”, la Administración Pública propone la optimización de las tecnologías de la información y la comunicación, para la mejora y acercamiento del servicio a las necesidades ciudadanas, así como de la propia gestión pública, mejora de la atención, trámites en línea, participación y transparencia. En particular, se propicia la interconexión entre las diferentes Administraciones orientada a la

simplificación de trámites para el ciudadano (Carta Iberoamericana de Calidad en la Gestión Pública ,2008, p.9).

Cabezuelo(2015) señala que los ciudadanos administrados quieren ser justamente gobernados y exigen a las diferentes administraciones públicas especialmente las municipales que comuniquen más y mejor. En América Latina se viene instrumentando lo que se llama “Gobierno Electrónico” que según Makon(2006) se refiere al uso de las Tecnologías de Información y Comunicación para redefinir la relación del gobierno con los ciudadanos, mejorar la gestión y los servicios, garantizar la transparencia y la participación, apoyando la integración y el desarrollo de los distintos sectores. De todo lo anterior, se deduce que la utilización de tecnológicas informáticas son herramientas elementales de todo proceso de reforma administrativa del Estado y, por tanto, su introducción es un requisito esencial para mejorar, eficientizar y transparentar el manejo de los ingresos y gastos públicos.

En Argentina el primer antecedente en materia de una visión integral de Gobierno Electrónico tiene lugar en el año 2001, año en el cual se elabora un Plan Nacional de Gobierno Electrónico, que, si bien no tuvo vigencia efectiva, fue la base fundamental de los posteriores desarrollos. Asimismo en dicho año, el Congreso Nacional aprobó la Ley 25506 de Firma Digital, la que fue reglamentada en el año 2002, modificándose dicha reglamentación en el presente año. (Makon 2006)

En fin, la administración financiera gubernamental debe mostrar mayor claridad al rendir cuentas, buscar un modelo de administración basado en resultados y sus agentes desarrollar sus tareas con la máxima responsabilidad. Todo lo desarrollado no determina el éxito de un gobierno, pero lo condiciona, pues lo posibilita a hacer más eficientes sus procesos productivos que es la razón de ser de la administración. Por otro lado, el logro de la transparencia en la gestión pública posibilita un mayor control de los recursos destinados a fines públicos.

3) Estudio exploratorio bibliográfico sobre la normativa internacional de Contabilidad del Sector Público.

En un contexto de globalización económica y financiera, mayor demanda de información por parte de los ciudadanos, integración de los países y el avance de las herramientas informáticas, se produjeron numerosas reformas en administraciones públicas, transformaciones en la contabilidad gubernamental y la armonización de diferentes normas contables. Según Oszlak (2003), el cambio en el sector público no puede ser ajeno (en realidad, debe acompañar) a las grandes transformaciones que, simultáneamente, tienen lugar en la sociedad, la economía y el contexto internacional.

La contabilidad pública tradicional, enfocada hacia el presupuesto, y dirigida casi en exclusiva a los cuerpos controladores, resultaba insuficiente para los nuevos retos que exigen una contabilidad gubernamental que proporcione información global y fidedigna de las finanzas públicas, útil no sólo a la rendición de cuentas, sino también a la toma de decisiones y por tanto, a tono con los actuales tiempos (Lüder, 1992). En consecuencia varias iniciativas de diversos gobiernos llevaron a una diversidad de sistemas de contabilidad pública a nivel internacional, dada las distintas formas que cada uno adoptó según el entorno donde se encuentra. El estudio de los sistemas contables públicos sirve como instrumento para la evaluación de los factores que promueven u obstaculizan la modernización de la gestión financiera pública (Gómez Villegas,2012). .

Cada Estado establece distintos cuerpos normativos que rigen las entidades que hacen parte del sector público y esto lleva a plantear algunas semejanzas y diferencias entre países. Algunos países deciden aplicar a las unidades de gobierno las normas de contabilidad que rigen para las empresas; otros han realizado adaptaciones de dichas medidas teniendo en cuenta las particularidades del sector público, y existen países que optaron

por acoger las normas emitidas por el International Public Sector Accounting Standards Board – IPSASB, de la Federación Internacional de Contadores – IFAC. (Bohórquez,2012). Siendo quien ha tomado el liderazgo en la normalización contable pública internacional, y por tanto se ha convertido en un organismo de referencia para la misma.

La Federación Internacional de Contadores Públicos (IFAC), a través del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB, por sus siglas en inglés) emite las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) conocidas también como IPSAS (International Public Sector Accounting Standards). La IFAC tiene su misión, como señala en su constitución, servir al interés público, fortalecer la profesión contable en todo el mundo y contribuir al desarrollo de economías internacionales fuertes estableciendo y promoviendo la observancia de normas profesionales de alta calidad, impulsando la convergencia internacional de tales normas y tomando postura sobre la base del interés público allá donde la experiencia de la profesión sea más relevante (IFAC,2011).

Las NICSP establecen requisitos para el reconocimiento, medición, presentación y revelación de transacciones y hechos en los estados financieros con propósito general. Están diseñadas para aplicarse a todas las entidades del sector público (gobiernos nacionales, estatales, municipales) y sus entes descentralizados sin fines empresariales. No son aplicables a las Empresas Públicas, pues para ellas emplean las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) que son emitidas por el IASB(Ablan Bortone,2013). Más aún, tienen su origen en las NIIF, por lo cual existe una cercana relación entre las normas internacionales del Sector Privado y las del Sector Público.

A nivel nacional, la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) emite de Recomendaciones Técnicas para el Sector Público (RTSP). La armonización de las últimas con las normas

NICSP permitiría a los diferentes niveles de gobierno contar con información más confiable, comparable, de calidad y transparente, a la vez que posibilitará una mejor rendición de cuentas. (Tombolato, 2014).

Deberíamos abordar la importancia de aplicar las NICSP, analizando las mismas en su contenido y en los beneficios que reporta su utilización. Perú es uno de los países referentes en cuanto a la adopción de dicho modelo. En ese país la base de la regulación para el sector gubernamental son las NICSP; sin embargo, es relevante señalar que el Sistema Nacional de Contabilidad Pública del Perú privilegia el Principio de legalidad, razón por la cual en temas regulados de manera específica en el contexto local, no se ha considerado procedente la incorporación de algunas NICSP. Para efectos de consolidación y comparabilidad se fijan reglas y se realizan desarrollos normativos propios no considerados en esas normas, por lo cual se ha optado por un enfoque de implementación gradual, puesto que condicionan el avance de la misma, a la capacidad de los sistemas de información y a la relación costo beneficio (Bohórquez,2012).

En Estados Unidos quien emite las normas de contabilidad para el sector público es el Governmental Accounting Standards Board(GASB), junta que hace parte de la Financial Accounting Foundation (FAF) y uno de los reguladores más importantes y respetados en materia de contabilidad gubernamental en el mundo(Arango, Torres,2014). La regulación contable emitida por el GASB tiene en cuenta las características del Estado, el medio ambiente en el que operan las entidades de gobierno local y las necesidades de los usuarios (Governmental Accounting Standards Board, 1987). Por consiguiente, no tiene establecido un proceso de convergencia de sus normas contables para el sector público con las NICSP.

En Europa no existe una directiva que ordene a las entidades del Sector Público de los Estados miembros y elabore reportes financieros teniendo en cuenta un determinado modelo. A pesar de que el Banco Central Europeo consideró adecuado presentar información con base en

normas internacionales, ya que esto permite el reconocimiento y valoración uniforme de las transacciones (Banco Central Europeo, 2011) no se incorporó la obligatoriedad de adoptar Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público-NICSP.

En Australia existe un conjunto único de estándares que rigen para entidades privadas y públicas. Esta regulación está basada en las normas internacionales de contabilidad; no obstante, en los requerimientos particulares para entidades de gobierno, la Junta también tuvo en cuenta las normas de contabilidad para el sector público emitidas por la IFAC (Bohórquez,2012).

El Reino Unido decidió adaptar las NIIF para aplicarlas al sector gobierno(..) cuya normativa se mantiene en constante revisión y se actualiza para reflejar la evolución de las normas internacionales de información financiera. España no adaptó las NIIF como lo hizo el Reino Unido para la contabilidad de las entidades públicas, sino que decidió tomar como punto de referencia las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público emitidas por el IPSASB de la IFAC(Bohórquez,2012).

En el caso de los países latinoamericanos, importantes cambios y reformas se han presentando, y están en marcha. Entre ellos se encuentra la implementación de sistemas contables con base en el devengado, la integración de los sistemas de contabilidad y presupuesto, y la más reciente tendencia de adaptación o adopción de las International Public Sector Accounting Standards, IPSAS (Caba,2003).

En el caso de Colombia, asume la posición de iniciar un proceso de convergencia entre las normas contables nacionales y las normas internacionales de contabilidad. Pero la adopción plena de las IPSAS no se ha dado, por tres razones. En primer lugar, porque las normas vinculantes sólo pueden provenir del Estado. Es un asunto de legalidad y legitimidad. En segunda instancia, porque se reconoce que algunos criterios de las IPSAS

ya han sido recogidos en la regulación local, atendiendo al entorno económico, social y jurídico colombiano. Y, en tercer lugar, por la prevalencia legal y presupuestaria en el sistema (Benito et al., 2007).

En el caso venezolano el proceso de adopción de normas internacionales ha estado a cargo de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV). La misma ha regulado el proceso de adopción de las NIIF a través de boletines de aplicación (BA VEN-NIF) que deben ser considerados por los profesionales contables como principios de contabilidad junto con el cúmulo de NIC y NIIF vigentes. Se puede afirmar entonces que Venezuela ha realizado una adopción condicionada, reservándose aquellos casos donde la normativa internacional no se aplica a la realidad económica y social del país (Pérez, 2012).

A nivel nacional desde mediados de la década de 1990, las normas contables desarrolladas por la FACPCE comenzaron un proceso de armonización con las normas internacionales de contabilidad (en aquel entonces, desarrolladas por IASC). Tombolato (2014) analiza la situación actual de la Provincia de Santa Fe en el marco del proceso de armonización, en lo atinente a la información contenida en la Cuenta de Inversión y afirma que la información contenida en los EEFF que forman parte de la Cuenta de Inversión de la Provincia de Santa Fe difiere de lo requerido por las NICSP y por las RTSP. Recomendando entre otras: utilizar la terminología propia de la normativa internacional, presentar en un nivel más agregado las distintas partidas, avanzar en la reglamentación del registro de la etapa del devengado de recursos y elaborar el Estado de Flujos de Efectivo sobre la base de la utilización del método directo,

Tombolato (2014) señala diversos obstáculos o desafíos de la convergencia internacional entre ellos podemos enunciar la traducción de las normas a los distintos idiomas y la complejidad y estructura de las normas contables internacionales. Asimismo, tiene mayor incidencia en dicho proceso las cuestiones culturales, los modelos mentales y los

aspectos políticos. Fuertes (2006) presenta como inconvenientes para la normalización:

1. La falta de rango legal de las normas, ya que cada país posee soberanía para imponer sus propias normas contables.
2. Existe una gran diversidad de métodos y prácticas contables, desde el sistema percibido más sencillo al sistema devengado más completo, pasando por sistemas híbridos.
3. La escasez de usuarios internacionales que tienen interés de acceder a la información contable pública de diversos países.
4. El hecho de que en muchos países los políticos continúan basando sus decisiones en la información presupuestaria
5. El entorno social, político, económico específico de cada país.

Dentro de las ventajas de la aplicación de estas normas, resalta el hecho de permitir una mejor información contable pública y su comparación a nivel internacional, esto último beneficia a organismos supranacionales, a potenciales inversores internacionales interesados en el sector público y a la integración regional de las naciones, además de servir de marco de referencia común para aquellos países que inician el proceso de modernización de su contabilidad gubernamental (Fuertes, 2006). De esta manera, la observancia de las NICSP facilita asimismo las labores de auditoría en el sector público, debido a que aumenta la transparencia y confiabilidad de la información financiera, facilita la comparabilidad de los estados financieros y mejora la rendición de cuentas.

Según Pérez (2012), la estandarización contable más que una necesidad es también una exigencia, puesto que los mercados financieros internacionales exigen cada vez más estados financieros transparentes. Por último, si bien la aplicación de las NICSP permite incrementar la calidad y comparabilidad de la información financiera, a la vez que contribuye a

mejorar la toma de decisiones y otorgar mayor transparencia a las cuentas públicas, por sí solas no son garantía de buenos resultados; se requiere apoyo político para llevar a cabo el proceso de armonización en todas sus etapas, y compromiso de todos los niveles de la organización, tanto en la definición de los pasos a seguir, como de la puesta en práctica (Tombolato,2014).

Debemos notar que los países aún siguen discutiendo si los estándares internacionales se deben adaptar, converger o armonizar. La convergencia normativa supone avanzar en la modernización de los sistemas contables y reducir sus diferencias. La armonización sin duda, conlleva mayores dificultades por cuanto requiere ajustar los estándares a las necesidades de cada jurisdicción (Ablan Bortone,2013).La adopción de estándares internacionales de contabilidad supone cambios de conceptos, incorporación de prácticas profesionales acordes con las nuevas realidades.

En fin, lo descrito anteriormente nos enseña la situación actual de la regulación de la contabilidad pública en algunos países de América, Europa y Oceanía. Del mismo modo, también nos describe las ventajas y obstáculos para su implementación y normalización. Se observa que dado los cambios económicos, tecnológicos y financieros los países han tomado iniciativas para adoptar, armonizar y converger con los distintos modelos contables propuestos por organismos internacionales con el fin de modernizar el Estado lo que les permite asegurar calidad y transparencia en la información contable pública.

4) Estudio exploratorio sobre el balance social como medio eficaz de rendición de cuentas.

Los Organismos que conforman el Sector Público tienen a su cargo, fundamentalmente, generar e implementar políticas públicas para lograr satisfacer necesidades de la ciudadanía. El impacto de las mismas debe ser objeto de evaluación y medición en forma cuantitativa o cualitativa, dado que "constituyen hoy en día el principal nexo entre la sociedad civil y el Estado, transformándose en el principal quehacer del Estado contemporáneo y por ende su principal producto" Tomassini (2002).

En los últimos tiempos se han desarrollado procesos modernizadores de la gestión pública, con el propósito de generar los cambios necesarios para adaptarse a las necesidades y crecientes demandas de la ciudadanía. Tomassini (1994) señala que para dichas reformas los países deben incorporar muchos de los aportes provenientes de la moderna teoría de las organizaciones, de los conocimientos logrados en materia de gestión o management sciences. Así, podemos identificar al enfoque de responsabilidad social corporativa como estrategia para que la gestión pública pueda hacer frente más eficientemente a los nuevos desafíos que la globalización y la modernización del estado plantean a los servicios públicos en los distintos territorios en los cuales se gestionan programas y políticas públicas a nivel mundial.

En el año 2001 la Unión Europea elaboró el Libro Verde de la Responsabilidad Social Corporativa, en el que se da el primer concepto de responsabilidad social para las organizaciones del Sector Privado, entendiéndose como: "Compromiso voluntario de las organizaciones con el desarrollo de la sociedad y la preservación del ambiente y un comportamiento responsable hacia personas y grupos sociales con los que se interactúa" (Gaete,2008) Sin embargo, aplicada al Sector Público se define: "la acción planificada y transparente del Poder Público integrado por

los Municipios, Provincias y Nación, a través de la generación e implementación de políticas públicas, planes, programas, proyectos y acciones eficaces, eficientes y ejecutivas, partiendo de diagnósticos actualizados, evaluación y presentación de rendiciones de cuentas permanentes de modo de prevenir riesgos y corregir desvíos, capaces de afectar el cumplimiento de las metas de la consecución del fin del estado, el bien común”(González, 2012).

La diferencia sustancial de ambas radica que, por el momento, las acciones de responsabilidad social por parte de las organizaciones privadas o de la sociedad civil son voluntarias, mientras que en el Estado, son su propia esencia. Y aún más, para los gobiernos significa una herramienta de gobernabilidad, pues la claridad y fiabilidad en la información de los impactos de los actos gubernamentales, garantizan la transparencia de las relaciones con la Sociedad. Además, implica la rendición de cuentas a nivel no solo económico sino también social y ambiental de las acciones emprendidas por El.

Los resultados cuantitativos y cualitativos del ejercicio de la responsabilidad social, valorando en forma objetiva las condiciones de equidad y sustentabilidad social, ambiental, y económica que asumen las organizaciones se exponen en un Balance Social. La contabilidad financiera no satisface todas las necesidades de información y es allí donde toma especial relevancia la necesidad de generar un sistema de información socio-ambiental para el Sector Público, el cual se enmarca dentro de la contabilidad social y que debe medir, revelar y monitorear los distintos datos, hechos y resultados económicos, sociales y ambientales dentro de un entorno de transparencia, eficiencia y competencia de los actores involucrados (Accifonte ,2016).

El Balance Social ha tomado mayor importancia en los últimos tiempos, pasando de ser un argumento exclusivo de los entes privados, a incorporarse en las organizaciones del Sector Público. El mismo nace por la

exigencia de la sociedad de pedir rendir cuentas de forma integral a las empresas de su gestión, no sólo económica, sino social, ambiental y financiero. La RT. No. 36 al Balance Social (2012) lo conceptualiza como el instrumento para medir, evaluar, informar en forma clara, precisa, metódica, sistemática y principalmente cuantificada, el resultado de la política económica, social y ambiental de la organización. En dicho documento se recogen los resultados cuantitativos y cualitativos del ejercicio de la responsabilidad social-ambiental, describiendo en forma objetiva las condiciones de equidad y sustentabilidad social, ambiental, económica y financiera que asumen las empresas en su comportamiento.

Como se menciona anteriormente, cabe aclarar que la FACPCE aprobó a fines del año 2012 la Resolución Técnica nº 36 con el siguiente alcance: “Las normas contenidas en esta resolución técnica se aplican a la preparación del balance social por todo tipo de ente (público, privado o mixto) con o sin ánimo de lucro. De esta forma surge que el modelo previsto por la mencionada Resolución es perfectamente aplicable a Empresas y Sociedades del Estado. El esquema establece que el balance social incluye: Memoria de sustentabilidad y el Estado de Valor Económico Generado y Distribuido (se genera con información extraída del Estado de Resultados del Balance Financiero).

Un balance social debe contener información relativa a impactos económicos, sociales y ambientales. La forma de expresar esos impactos es a través de indicadores. De acuerdo con la R. T. No. 36 el Balance Social debe presentar indicadores económicos, sociales y ambientales de la Guía del Global Reporting Initiative. Un indicador es una unidad de medida que permite el seguimiento y evaluación periódica de las variables clave de una organización, mediante su comparación en el tiempo con los correspondientes referentes externos o internos (Araceli M, 2008).

Los usos de indicadores son imprescindibles para:

- Promover la transparencia en las rendiciones de cuentas.
- Reforzar los objetivos organizacionales y demostrar los progresos.
- Servir de modelo para las organizaciones privadas.
- Reforzar la gobernabilidad interna.
- Mostrar la importancia de su rol como empleador y consumidor.
- Receptar las expectativas y preparar la información necesaria para facilitar el diálogo.

y el efectivo compromiso con los grupos de interés.

- Mostrar una vista integral del comportamiento económico, social y ambiental del Sector Público.
- Medir el impacto de las decisiones de la organización que reporta (Acciaforte, 2016)

El objetivo de la auditoría de Balance Social es brindar una opinión sobre la razonabilidad de los indicadores que el organismo ha decidido completar, de acuerdo con la guía de autoevaluación del GRI y la razonabilidad del Estado del Valor agregado y su distribución. Carreras (2015) define al Balance Social como un instrumento de auditoría social, ya que es una herramienta de transparencia y comunicación con la sociedad. El balance social es una herramienta de autodiagnóstico y mejora continua, diseñada para medir las aportaciones sociales y ecológicas de las organizaciones (XES, 2013). Ahora bien, este será estratégico sólo si permite comunicar y mostrar a la ciudadanía y autoridades los resultados alcanzados.

Algunas ventajas de rendir cuentas sobre las cuestiones sociales y ambientales a través del Balance Social son:

- Solución al problema comunicacional de la administración (a través del diálogo con los grupos de interés).
 - Posicionamiento y prestigio en el área pública y privada.
 - Mejoramiento del clima interno de la organización pública.
 - Estabilidad política y gobernabilidad de las relaciones.
- (Accifonte,2016)

Particularmente la Provincia de Salta avanzó como pionera en la implementación del Balance Social en el Sector Público y consideró en su Decreto Prov. 4799/11 :

- Que el Balance Social en el Sector Público permitirá al Estado Provincial y al Estado Municipal mediante indicadores cualitativos y cuantitativos a nivel social, económico, ambiental y de desarrollo humano de las políticas públicas, contar con una nueva metodología útil para la planificación estratégica, la toma de decisiones y la gestión de la cosa pública, la cual complementará a la ya existente;
- Que el Balance Social es un instrumento que reafirma y legitima el rol de las administraciones públicas en la sociedad, al favorecer el acercamiento entre el Estado y la ciudadanía;
- Que el Balance Social en el Sector Público fortalece la consolidación de una Administración Pública cada vez más transparente, más participativa y de mayor calidad.

Por todo lo anterior se encuentra trabajando en conjunto con el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de ese territorio, de modo de implementar de forma progresiva el Balance Social en el Sector Público.

En fin, la Administración Pública, como se ha dicho, tiene un importante desafío a asumir en la implementación estratégica del Balance Social. Se debe considerar que se trata de un medio idóneo para aumentar su

legitimación, la rendición de cuentas y de esta forma permitir su sustentabilidad en el tiempo.

IV. CONCLUSIONES

La contabilidad es un instrumento insustituible de información permanente, de orden y de previsión, tanto para el ciudadano como para el Estado. Al mismo tiempo es un excelente instrumento que aproxima el Estado a la sociedad y le habilita no sólo conocerlo sino también participar en el mismo. Con los continuos avances tecnológicos y científicos, esta disciplina se ve forzada a ser más eficiente y oportuna al momento de comunicar sus resultados para acrecentar su utilidad a los fines de tomar decisiones. De ahí que sus rendiciones deberían ser verdaderas herramientas de gestión para cumplir con objetivos políticos, sociales, económicos y hasta ambientales.

Frente a este análisis hemos visto que existen conceptos circunscriptos al ámbito empresarial que permiten expandir su potencial, lo que implica actuar de manera socialmente responsable, enfatizar herramientas y acciones que conlleven el cumplimiento del rol activo por parte del Estado y aumenten la calidad en la rendición de sus cuentas. De este modo se ha desarrollado como la responsabilidad social corporativa proporciona una interesante oportunidad para el Estado. En tal sentido, le permite gestionar óptima y éticamente sus relaciones tanto en el entorno interno como con el externo, otorgando una mayor importancia a los impactos que tienen las decisiones y acciones que implementan sobre los ciudadanos, por medio de una relación más transparente y consciente de los intereses de la sociedad civil en general en el desarrollo de su misión.

Para ello el Estado debe contar con organismos de control actualizados, consolidados y enfocados en las tareas que le son propias. Ello implica, no solo custodiar el capital propio, sino también el impacto que las acciones del sector público tienen sobre la sociedad y el medio ambiente, con el consecuente impacto positivo sobre la calidad de su gestión. De esta forma constituirse como una de las principales estrategias con las que cuenta el Estado para generar cambios en su propia gestión,

mostrar transparencia en la utilización de los recursos e influir en la de los actores que forman parte de su entorno.

El desempeño de los auditores del Sector Público, las normas de auditoría, las normas contables y normas éticas son esenciales para la credibilidad, calidad y profesionalismo de los Estados Contables. Así mismos promueven la mejora continua y la confianza sostenida en el uso apropiado de los fondos y bienes públicos, y en el desempeño de la administración pública. Por lo tanto, los contadores públicos al servicio del Estado deben ser conscientes de que son partícipes del manejo de los recursos públicos y existe una gran responsabilidad de rendir cuenta a la sociedad para el avance de la misma.

La realidad actual es que el sector público de varios países enfrenta un desafío común: adaptar sus normas, procedimientos contables y posteriormente rendiciones, a estándares internacionales a fin de generar información aún más valiosa para los diferentes actores en la economía. Asumir las NICSP exige superar ciertos obstáculos y satisfacer algunos requerimientos, relacionados con cambios normativos de cuentas, cambios a nivel legislativo, reestructuraciones en los sistemas informáticos y modificar tanto las bases de medición como la forma y periodicidad en la presentación de los estados financieros.

Es fundamental concluir que la administración financiera gubernamental es ante todo, una política fundamental del control de la gestión de gobierno, la base para la rendición de cuentas de su desempeño y una estrategia de subsistencia a largo plazo.

V. BIBLIOGRAFIA

- Ablan Bortone, N.(2013). “*Las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP): una revisión de los aspectos clave a considerar y de la situación en Venezuela Visión Gerencial*”, núm. 2, pp. 221-240 Universidad de los Andes Mérida, Venezuela.
- Accifonte, L. (2016). El Balance Social en el Sector Público: Sustentabilidad y Transparencia en el impacto de las Políticas Publicas. Revista RePro, núm. 93, pp. 41-48.
- Aldao, M. (2015) *Administración financiera gubernamental, un enfoque comparativo entre la Nación y la Provincia de Córdoba*, Córdoba, Argentina. Ministerio de finanzas. ISBN 978-987-45854-1-7.
- Araceli M.(2008). Diccionario de Contabilidad, Auditoría y Control de Gestión. Madrid, España. Editorial del Economista.
- Arango, D. y Tórres, A. (2014). Análisis del proceso de armonización de las normas internacionales de contabilidad e información financiera (NIIF-NICSP) en el sector público en Colombia. *Contexto3*, núm.1 pp. 132-145.
- Barea, J. (2004). “*La necesidad de transparencia en la gestión pública*”. Órganos Autónomos de Control Externo, ISSN 1136-517X, núm. 33, pp. 13-24.
- Banco Central Europeo (2011). *Dictamen del Banco Central Europeo: EUR Lex*. Recuperado de : <http://eurlex.europa.eu/Notice.do?mode=dbl&lang=en&lng1=en,es&lng2=bg,c,da,de,el,en,es,et,fi,fr,hu,it,lt,lv,mt,nl,pl,pt,ro,sk,sl,sv,&val=572909:cs&page=1&hwords> [Fecha de consulta: 22/10/2017].
- Benito, B., Brusca, I., y Montesinos, V. (2007). The Harmonization of Government Financial Information Systems: the Role of the IPSASs'. *International Review of Administrative Sciences*, 73(2), 293- 317.
- Bohórquez,P(2012). “*La regulación de la contabilidad del Sector Publico: Una aproximación a diferentes enfoques en el contexto internacional*”. Recuperado de: <http://www.contaduria.gov.co/wps/wcm/connect/c9940dde-97a5-413e-b5afb94b8149666b/LA+CONTABILIDAD+PUBLICA+EN+EL+CONTEXTO+INTERNACIONAL+Dic+31-12+con+cr%C3%A9ditos.pdf?MOD=AJPERES> [Fecha de consulta: 22/10/2017].

- “*Carta Iberoamericana de Calidad en la Gestión Pública*” (2008) El Salvador.: Recuperado de <http://old.clad.org/documentos/declaraciones/carta-iberoamericana-de-calidad-en-la-gestion-publica> [Fecha de consulta: 20/11/2016].
- “*Carta Iberoamericana del gobierno electrónico*” (2007). Pucón, Chile. Recuperado de <https://documentos.serviciocivil.cl/actas/dnsc/documentService/downloadWs?uuid=6cbef843-7c70-4ab0-9985-f1f28cbbad6b> [Fecha de consulta: 20/11/2016].
- Cabezuelo L. (2013). “*Cinco años de crisis en el mercado de la comunicación*”. *Historia y Comunicación Social* (2008-2013), núm. 18, pp.. 703-715.
- Carreras Roig, L. y Bastida Vialcanet R. (2015). *Estudio sobre la rendición de cuentas en materia de responsabilidad social: el balance social*. *Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*, núm. 84, pp. 251-277
- FACPCE (2012) Resolución Técnica N°36 “Balance Social” . Recuperado de: https://www.facpce.org.ar/web2011/Noticias/noticias_pdf/rt36.pdf [Fecha de consulta: 20/4/2017].
- FACPCE (2008) Resolución Técnica del Sector Publico N° 1. Recuperado de: http://www.facpce.org.ar:8080/NORMASWEB/index_argentina.php?c=1&sc=1[Fecha de consulta: 20/4/2017].
- Fondo Monetario Internacional (1999). “*Codigo de buenas practicas de transparencia en las politicas monetarias y financieras. Declaracion de Principios*”. Recuperado de: <https://www.imf.org/external/np/mae/mft/code/spa/code2s.pdf> [Fecha de consulta: 20/4/2017].
- Fowler Newton E. (2007). *Contabilidad Básica*. Buenos Aires, Argentina. Editorial La ley
- Fuertes, I. (2006). El modelo de contabilidad pública internacional de la Ifac: análisis de la armonización formal. Recuperado de <http://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=1455484> [Fecha de consulta: 22/10/2017].
- Governmental Accounting Standards Board(1987). Concepts Statement No. 1 of the Governmental Accounting Standards Board. Recuperado de [:http://www.gasb.org/cs/BlobServer?blobkey=id&blobwhere=1175824](http://www.gasb.org/cs/BlobServer?blobkey=id&blobwhere=1175824)

062706&blobheader=application%2Fpdf&blobcol=urldata&blobtable=MungoBlobs [Fecha de consulta: 20/10/2017].

- Gómez Villegas M., Montesinos J. (2012) . *“Las innovaciones en contabilidad gubernamental en Latinoamérica: el caso de Colombia”*. Revista de Ciencias Administrativas y Sociales, vol. 22, núm. 45, , pp. 17-35.
- Gonçalves Oliveira, A. Carvalho, H.Paretti Corrêa, D. (2013). *Gobernanza Pública y Gobernabilidad: Accountability y Disclosure posibilitadas por la Contabilidad Aplicada al Sector Público como Instrumento de Sostenibilidad del Estad.o* Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade. vol. 7, núm. 1, enero-marzo, pp. 92-105 Academia Brasileira de Ciências Contábeis Brasília, Brasil.
- Grupo Banco Mundial (2015) *“Contabilidad Gubernamental e Información Financiera en América Latina. El aumento de Rendición de Cuentas del Sector Público y la dinámica del cambio”*. Informe No: 101007-CL. Recuperado de: <http://buenagobernanza.agn.gov.ar/sites/all/modules/ckeditor/ckfinder/userfilesfiles/GA%26FR%20in%20LA%20Report%20Spanish%20April%202015.pdf>. [Fecha de consulta: 20/10/2017].
- Hernández J. (2012) *Transparencia y acceso a la información económico-financiera del sector público*. Revista Española de Control Externo. N°42 pp. 17-40.
- International Federation Of Accountans (2011). Normas Internacionales de Contabilidad. Recuperado de <http://es.ifac.org/> [Fecha de consulta: 21/9/2017].
- IFAC. (2007). *Manual de Pronunciamientos del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público*. New York, Estados Unidos.
- Las Heras, J. (2006) *Contabilidad pública versus administración financiera gubernamental. Un intento de conciliación*. Documentos y Aportes en Administración Pública y Gestión Estatal, vol. 6, núm. 7,, pp. 93-118.
- Las Heras, J. (2006): *“Estado Eficiente”*. Buenos Aires, Argentina. Editorial Buyatti.
- LEY 24.156. (1992) Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional. Recuperado de: [ttp://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/04999/554/textact.htm](http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/04999/554/textact.htm)[Fecha de consulta: 2/4/2017].

- Ley 26857(2013). Ética en el ejercicio de la función pública. Recuperado de: <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/215000-219999/215002/norma.htm> [Fecha de consulta: 2/4/2017].
- López Hernández, A.M. y Ortiz Rodríguez, D. (2005). *El control de la gestión económico-financiera de las administraciones públicas en la ciencia de la contabilidad*. Doctor Mario Pifarré Riera, pp. 501- 518. Editorial: Universidad de Barcelona.
- Lüder, K. (1992). International Governmental Accounting Research. Recuperado de: jameslchan.com/papers/LuederIGARApril08.pdf. [Fecha de consulta: 21/11/2017].
- Makón M.(1998): “*La experiencia de la Reforma de la Administración Financiera Gubernamental en la Argentina*”. Recuperado de: <http://www.sidepro-sa.com.ar/wp-content/uploads/2015/03/13-La-experiencia-de-la-reforma-de-la-administraci%C3%B3n-Financiera-Gubernamental-en-Argentina.pdf> [Fecha de consulta: 20/3/2017].
- Makón, M.(2006).*La administración financiera y el gobierno electrónico*. Seminario Internacional de Finanzas Públicas Chiapas, México. Recuperado de: <http://www.sidepro-sa.com.ar/presentaciones-y-documentos/marcos-makon/>[Fecha de consulta: 21/3/2017].
- MECON (s/n) Sistema de Contabilidad Gubernamental. Recuperado de http://capacitacion.mecon.gob.ar/manuales_nuevo/Contabilidad_Sistema_Contabilidad.pdf [Fecha de consulta:26/11/2016]
- Moreno, S. Y Barbieri, A. (2014). “*Responsabilidad de los funcionarios públicos*”. Facultad de Ciencias Económicas Jurídicas y Sociales, Universidad Nacional de Salta.
- Oszlak O.(2003). “*¿Escasez de recursos o escasez de innovación?: La reforma estatal Argentina en las últimas dos décadas*”. Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública. Recuperado de: <http://www.oscaroszlak.org.ar/images/articulos-espanol/escasez%20de%20recursos%20o%20escasez%20de%20innovacion.pdf> [Fecha de consulta:4/11/2016]
- Pérez Pérez J. (2004). *Implicaciones de la transparencia en el ámbito de la contabilidad pública y del control interno*. Presupuesto y Gasto Público 38/2005: 113-122. Instituto de Estudios Fiscales.
- Pérez, J.(2012). *El proceso de adopción de estándares internacionales de contabilidad en Venezuela*. Recuperado de:

<http://www.redalyc.org/html/342/34231070011> [Fecha de consulta:4/10/2017]

- Secretaria de Hacienda de la Nación (1995).Resolución 24/95. Recuperado de: <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/2500029999/25369/norma.htm> [Fecha de consulta: 21/3/2017].
- Spear R. (2001). “*El balance social en la economía social.*” Enfoques y problemática. Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa, núm. 39, pp. 9-24.
- Tomassini, L. (1994). “La reforma del Estado y las políticas públicas”. Centro de Análisis de Políticas Públicas de la Universidad de Chile. Santiago Chile
- Tomassini, L. (2002). “*Reforma y modernización del Estado*”. Santiago Chile.
- Tombolato, L (2014). “*La Cuenta De Inversión De La Provincia De Santa Fe En El Marco Del Proceso De Armonización Con Las Normas Internacionales De Contabilidad Para El Sector Público (Nicsp)*”. Documentos y Aportes en Administración Pública y Gestión Estatal, vol. 14, núm. 23, pp. 181-185.
- Tua Pereda, J. (2012). “*Contabilidad y desarrollo económico*”. Contabilidad y Negocios, vol. 7, núm. 13, pp. 94-110. Departamento Académico de Ciencias Administrativas Lima, Perú.
- XES Xarxa d’economia Solidaria (2014). Informe agregat de la campanya del balanç social 2012-2013. Recuperado de: http://base.socioeco.org/docs/informebs_2013-14_final.pdf [Fecha de consulta: 20/11/2017].
- Zamagni S.(2001). “*Conferencias sobre Economía*”. Recuperado de:<http://200.16.86.50/digital/658/revistas/vsi/zamagni3-3.pdf> [Fecha de consulta: 20/3/2017].



candelaria antonelli <candeantonelli@gmail.com>

Aval

1 mensaje

Ruben Morales <hruben.morales@gmail.com>

21 de diciembre de 2017, 11:52

Para: Eliana Werbin <emwerbin@gmail.com>, candelaria antonelli <candeantonelli@gmail.com>

Por el presente y en mi carácter de Tutor de Tesis de la Cra. Paula Candelaria Antonelli apruebo y avalo su trabajo titulado "Análisis de la Contabilidad en el Sector Público".

Atte