

18° SIMPOSIO REGIONAL DE INVESTIGACION CONTABLE

Área: Sector público, E-government y accountability

**“INFORMES CONTABLES GUBERNAMENTALES CON MEDICIONES
CUANTITATIVAS Y CUALITATIVAS”**

Autores:

Pahlen, Ricardo J. M.

Campo, Ana M.

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS - UNIVERSIDAD NACIONAL DE LA PLATA

La Plata, Buenos Aires, Argentina, 17 de Noviembre 2022

RESUMEN

Reportes socio ambientales que complementen la Cuenta de Inversión del Sector Público Nacional constituyen un aporte hacia la comunicación de los resultados del ente público con una mirada que no quede sesgada exclusivamente desde lo económico- financiero. El mencionado informe contable que acompañe la Cuenta de Inversión puede reforzar el objetivo de transparencia informativa, enfatizando la capacidad del sector público como agente generador de valor para el conjunto de la sociedad. En definitiva el mismo Marco Conceptual Contable para el Sector Público define como objetivo de los estados contables gubernamentales, además de *“mostrar riqueza o solvencia patrimonial para cumplir compromisos con terceros....también exponer un adecuado resguardo del patrimonio público (entendiendo por éste **la totalidad de los bienes tangibles y no tangibles** que administra el Estado) y la utilización transparente de los recursos que percibe.”*

En diciembre de 2019, se produjo un nuevo hito en el segmento de la contabilidad gubernamental con el dictado de la Disposición 24/2019 del Ministerio de Hacienda Contaduría General de la Nación, Marco Conceptual Contable para el Sector Público Nacional, aprobando los contenidos mínimos de los modelos de Estados Contables y de Estados Presupuestarios Contables.

Si un Marco Conceptual (MC) constituye la base para la definición de normas contables para el reconocimiento, medición y exposición de elementos patrimoniales: activos y pasivos y sus variaciones (por ejemplo, resultados positivos y negativos), esta definición debería permitir el reconocimiento y medición de la “integridad” de los recursos - aun a valores simbólicos - por la subjetividad en la cuantificación que puede darse en muchos casos. Será necesario para ello desarrollar un sistema de contabilidad ambiental para tener un registro apropiado y ejercer un control sobre los recursos ambientales y poder vigilar las actividades que causen impactos sobre ellos y si han sido concesionados verificar la consistencia del canon relacionado. Bajo tal premisa, si bien se evidencia que el interés sigue siendo el beneficio económico y no la protección ambiental a ultranza, aun así, dichas acciones pueden contribuir al cuidado de los bienes naturales.

El Sector Público debe asegurar que cuenta con un proceso normativo transparente y de alta calidad para ratificar la fiabilidad y utilidad de los informes contables gubernamentales. La Resolución 25/95 de la Secretaria de Hacienda contiene normas que en la actualidad se encuentran perimidas; a pesar de incorporarse en el texto del MC definiciones y objetivos que contemplan el reconocimiento de todos los recursos, los mencionados marcos no representan normas contables, sino la base para su futuro diseño

Cabe enfatizar que la expresión monetaria de los recursos naturales no constituye la única ni la mejor opción para contribuir a la protección, cuidado y conservación del ambiente. Es por ello que consideramos imperiosa la necesidad de contar con inventarios de todos los bienes, aunque su medición sea a valores simbólicos y para ello debemos contar con el apoyo del sistema contable.

La información económico-financiera que suministra la Cuenta de Inversión debería complementarse con indicadores que además de los económico-financieros incorpore otros de eficiencia y eficacia, sociales y medioambientales que permitan valorar los logros del ente en las distintas áreas y que deberían estar coordinados con los datos captados y procesados siempre por el sistema contable.

Si entendemos como prioritario acudir al sistema contable para el cálculo de dichos indicadores, no hay que olvidar que entre los aspectos a considerar para su diseño está el análisis del contexto económico-socio-ambiental.

Así el sistema contable sería considerado como todo el sistema de información del ente, ya que

capta datos-no solo aquellos que hoy tienen impacto económico-financiero-, procesa, almacena y distribuye información vital para tomar decisiones adecuadas en todo tipo de organización, a través de la Cuenta de Inversión y de reportes socio ambientales con mediciones no financieras. Si bien en el pasado a esa información útil se le dio solo el carácter de económico-financiera para controlar y organizar las diferentes actividades del ente con el fin de conocer su situación para tomar decisiones y el control de gestión, hoy se le agrega la necesidad de crear valor y que ese valor sea sostenible. Los usuarios exigen hoy que esa información no sea solo la económico-financiera sino complementada con aristas socio ambientales que en algún momento podrían tener impacto económico.

Palabras clave:

Mediciones cuantitativas- Mediciones cualitativas- Sistema de información contable - cualidad de la información contable: integridad

1. INTRODUCCIÓN

El Marco Conceptual Contable para el Sector Público Nacional establece que “... un aspecto esencial al considerar algunas cuestiones normativas que se desarrollaron radica en la adecuada definición del “objetivo de los estados contables” que emite el Sector Público, los cuales, a diferencia del ámbito privado, no radica exclusivamente en mostrar riqueza o solvencia patrimonial para cumplir compromisos con terceros, sino también exponer un adecuado resguardo del patrimonio público (entendiendo por éste la totalidad de los bienes tangibles y no tangibles que administra el Estado) y la utilización transparente de los recursos que percibe.” Asimismo, agrega... “Corresponde señalar que la doctrina contable, en virtud del desarrollo que han alcanzado algunas de las modalidades de las transacciones que llevan a cabo diversos entes y la incorporación patrimonial de bienes propios y exclusivos de la actividad gubernamental, obligan conceptualmente a su reconocimiento y exposición en los estados contables, quedando sujeto al análisis y discusión técnica el tratamiento contable pormenorizado de aspectos vinculados a su valuación. En tal sentido, son objeto de inclusión en el marco normativo, cuestiones que hacen al tratamiento de los Bienes en Concesión, los Bienes Públicos de Dominio Público, los Bienes Históricos, Artísticos o Culturales, los Activos Biológicos y los Bienes en Arrendamiento Financiero u Operativo y aquellos realizados a través de la Asociación de Organismos Públicos con entes del Sector Privado (APP). Al respecto, también merece particular atención el tratamiento de los Bienes Públicos de Dominio Público.”

Los Marcos Conceptuales sirven de base para la futura emisión de normas y los estados contables que integran la Cuenta de Inversión que elabora la Contaduría General de la Nación (CGN) se confeccionan conforme dichas normas. Sin embargo, los mencionados estados contables brindan información con un sesgo económico-financiero del patrimonio público; postulamos una mirada integrada y totalizadora desde lo social y ambiental con lo económico financiero para determinar los riesgos y oportunidades que puedan surgir. Informes contables elaborados de esa manera integrada con las distintas aristas pueden constituir un reto de las administraciones públicas para el futuro, contar con ellos permitiría incrementar la transparencia informativa y ganar legitimidad, pero también mejorar la eficiencia en el uso de los recursos.

Cabe agregar que en 1993 estos autores junto con otro colega ya enunciaban deficiencias de la información suministrada por los estados contables, por no presentar una mirada integral, donde se hacía referencia a informes presentados por empresas privadas, que es por supuesto aplicable a la información del Sector Público. ¹“En el trabajo presentado a la XX Conferencia Interamericana de Contabilidad, celebrada en Santo Domingo en Septiembre de 1993, los autores sostenían que se entiende por “social” a lo relativo con la sociedad, a un orden de la misma, La sociedad es el estado de los hombres o los animales que viven sometidos a leyes comunes. Ello puede interpretarse desde dos alternativas básicas. Por un lado aquella “sociedad” que persigue fines específicamente económicos y que tiene como objetivo esencial la utilidad o beneficio en relación con una suma invertida, o por otro la sociedad en general que persigue fines comunitarios.

El Balance Social será aquél que pueda demostrar los esfuerzos que las empresas efectúan a fin de mejorar los problemas sociales que derivan de sus propias conductas, relacionadas con la dignidad del ser humano, la solidaridad, la justicia y la equidad. Es evidente que los estados contables normalmente no reflejan lo antedicho. Por ello el Balance social se ha constituido en un instrumento que, más allá de su función informativa y evaluativa, expresa una concepción de la empresa, de su responsabilidad hacia cada uno de sus integrantes y de sus contribuciones al logro de objetivos comunitarios”.

Se interpreta que la información gubernamental debe ser expuesta a la legislatura, los órganos de control y a la ciudadanía con el fin de rendir cuentas de lo actuado y deberá permitir, entre otros aspectos, la evaluación de gestión de quienes tienen la responsabilidad de administrar recursos

¹ Cuestiones Contables Ambientales. Trabajo presentado por Campo, A, Pahlen R y Provenzano F. en las XIV Jornadas Universitarias de Contabilidad. Trelew.1993

públicos. En nuestra opinión, existe una relación muy importante entre la transparencia en la rendición de cuentas y la gobernanza.

En un trabajo anterior consignábamos: *“Enfatizamos la importancia de incorporar mejores prácticas de gobierno corporativo en el sector público, como generador de valor en la dirección, control de gestión y administración de riesgos en la toma de decisiones a nivel de gobierno central, así como también en las empresas estatales”*² y agregamos que la confección de informes integrados e integrales, con una mirada amplia desde lo económico-financiero hacia lo social y ambiental pueden ayudar a cumplir con los requisitos de rendición de cuentas al permitir que los responsables de los distintos entes públicos evalúen en qué medida su gestión permite un “Gasto Público Sustentable” y las políticas adoptadas contribuyen también al logro de un “Desarrollo Sustentable”. Ello es viable pues ese informe que integra las aristas económico-financiero con lo socio ambiental debe proporcionar una visión estratégica del ente público mostrando la utilización de todos los recursos y su interrelación con los resultados obtenidos desde una perspectiva amplia, que incluye el ámbito socio-ambiental.

2. MARCO CONCEPTUAL CONTABLE PARA EL SECTOR PÚBLICO NACIONAL³

Un Marco Conceptual (MC) de las normas contables constituye un sistema de conceptos básicos, donde se consensuan cuestiones contables fundamentales que servirán de guía para la elaboración posterior de las normas contables particulares en materia de reconocimiento, medición y exposición.

Este sistema de conceptos básicos procura identificar la naturaleza, el objeto, el propósito y el contenido de manera amplia de los informes de propósito general, así como las características cualitativas que debe contener la información contable.

El mencionado MC –en el sentido de conjunto de principios y criterios subyacentes aplicables a la elaboración de información contable - deviene en un instrumento necesario, incluso ineludible, para proceder al análisis, estudio y comprensión de las relaciones que regulan el sistema de representación contable.

“Un marco conceptual puede definirse como un soporte teórico de la normalización contable que, apoyándose en la teoría general de la Contabilidad, desarrolla, mediante un itinerario lógico-deductivo, los fundamentos conceptuales de la información financiera, al objeto de dotar de sustento racional y, en consecuencia, de congruencia lógica, a las normas contables con las que se establece aquella información.” (Tua Pereda, 1996).⁴

En diciembre de 2019, se produjo un nuevo hito en el segmento de la contabilidad gubernamental con el dictado de la Disposición 24/2019 del Ministerio de Hacienda Contaduría General de la Nación, Marco Conceptual Contable para el Sector Público Nacional, aprobando los contenidos mínimos de los modelos de Estados Contables y de Estados Presupuestarios Contables, teniendo en cuenta similares estudios de España y de Contadurías generales de la región, tales como Chile, Paraguay, Perú, Colombia y México, entre otras.

² Revista Proyecciones 2019- Pahlen R y Campo A.M “Accesibilidad y transparencia en la información pública gubernamental”

³ Disposición 24 del 5/12/19 <https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/dispo-24-di-2019-108195118-apn-cgnmha.pdf>

⁴Tua Pereda:¿Necesitamos un Marco Conceptual?. En ICAC (1996), págs. 213 a 250.

El Marco Conceptual (MC) Contable para el Sector Público Nacional (SPN) en el Prólogo hace referencia a los bienes de dominio público cuando indica: *“Corresponde señalar que la doctrina contable, en virtud del desarrollo que han alcanzado algunas de las modalidades de las transacciones que llevan a cabo diversos entes y la incorporación patrimonial de bienes propios y exclusivos de la actividad gubernamental, obligan conceptualmente a su reconocimiento y exposición en los estados contables, quedando sujeto al análisis y discusión técnica el tratamiento contable pormenorizado de aspectos vinculados a su valuación. En tal sentido, son objeto de inclusión en el marco normativo, cuestiones que hacen al tratamiento de los Bienes en Concesión, los Bienes Públicos de **Dominio Público**, los Bienes Históricos, Artísticos o Culturales, los Activos Biológicos y los Bienes en Arrendamiento Financiero u Operativo y aquellos realizados a través de la Asociación de Organismos Públicos con entes del Sector Privado (APP). Al respecto, también merece particular atención el tratamiento de los Bienes Públicos de Dominio Público.”*

El mismo MC cuando se refiere al objetivo de los estados contables, y menciona determinados requisitos que ellos presentan establece: *“Los objetivos de los Estados Contables de las entidades del Sector Público son proporcionar a las autoridades y los usuarios información útil para la rendición de cuentas y la toma de decisiones, contribuyendo a la **transparencia de la utilización de los recursos asignados**. La información debe:... **Facilitar el control de los bienes físicos** (muebles, semovientes, de consumo e inmuebles -tanto de dominio privado como públicos, históricos, culturales, naturales) e intangibles”*

En el acápite referido a los elementos de los estados contables, define Activo como: *“el depósito de valor, o recurso, sobre el que la entidad tiene control como consecuencia de hechos pasados y está integrado por el conjunto de bienes, del **dominio público o privado**, tangibles o intangibles, y derechos cuantificables, derivados de transacciones o de hechos ya ocurridos propios del Ente, como así de aquellos que éste tenga a su disposición, capaces de producir servicios a la comunidad o ingresos económico-financieros, razonablemente esperados durante el desarrollo de su gestión, que tiene el potencial de producir beneficios, que incluyen un potencial de servicio consistente con la finalidad de contribuir al desarrollo del cometido estatal y/o de la función administrativa”*

Si un MC constituye la base para la definición de normas contables para el reconocimiento, medición y exposición de elementos patrimoniales: activos y pasivos y sus variaciones (por ejemplo resultados positivos y negativos) , esta definición debería permitir el reconocimiento y medición de la integridad de los recursos - aun a valores simbólicos - por la subjetividad en su cuantificación en muchos casos. Será necesario para ello desarrollar un sistema de contabilidad ambiental para tener un registro apropiado y ejercer un control sobre los recursos ambientales y poder vigilar las actividades que causen impactos sobre ellos y si han sido concesionados verificar la consistencia del canon relacionado. Bajo tal premisa, si bien se evidencia que el interés sigue siendo el beneficio económico y no la protección ambiental a ultranza, aun así, dichas acciones pueden contribuir al cuidado de la naturaleza.

La Cumbre de la Tierra reunió en 1992 en Rio de Janeiro a representantes de todos los países del mundo para tratar temas relacionados con el ambiente, salud, residuos, biodiversidad y desarrollo sostenible del planeta, así como del cambio climático.

No obstante, el tratamiento del tema en la Cumbre de 1992, la esencia de la sustentabilidad no es nueva, es un antiguo principio de la cultura humana y del comportamiento de los animales. Aún antes de la aparición del hombre sobre la tierra animales herbívoros y rapaces se alimentaban sin sobre explotar sus territorios, de los cuales dependía su vida. En sus inicios la humanidad incorporaba naturalmente los principios de sustentabilidad pues el crecimiento demográfico y la capacidad tecnológica para el consumo de recursos eran limitados. No obstante, también existieron explotaciones irracionales con consecuencia desastrosas, como el caso de las reservas forestales del Mediterráneo, aniquiladas por los fenicios que utilizaban grandes cantidades de madera para la construcción de naves o sobre explotación de suelos por parte del ser humano que aun hoy generan la desertificación de zonas, provocando que las tierras terminen adquiriendo las características de

los desiertos como resultado de la destrucción de su cubierta vegetal, de la erosión del suelo y de la falta de agua.

Asimismo, cabe agregar que es incuestionable desconocer que desde el Informe Brundtland - primer intento de eliminar la confrontación entre desarrollo y sostenibilidad- el concepto de medioambiente tiene una relación directa con la calidad de vida de las sociedades, con la limitación de los recursos naturales y con la degradación física del planeta.

La naturaleza está presente y con fuerza en los estados financieros a pesar de que no necesariamente siempre, estos recursos naturales estén reducidos a una cuantificación monetaria; sabemos que la naturaleza participa activamente en la producción de bienes y servicios y representa un valor agregado que, aunque es algo tangible no se puede en todos los casos medir objetivamente en dinero, pero sí permitir evaluar mediante inventarios si alguno de esos recursos naturales se ha visto seriamente disminuido y ello luego expuesto en los informes contables mediante indicadores que también constituyen mediciones y de acuerdo con la interpretación de su resultado puede generar riesgos para el ente y la sociedad toda.

Cuando una organización no acepta los riesgos ambientales existe la posibilidad de que el costo ambiental futuro sea más alto que los ingresos del periodo, y se peligre la hipótesis de ente en marcha, ya se trate de un ente público o privado. En la medida en que los interesados en la manera en que el ente lleva a cabo sus actividades sean más numerosos, mayores son los factores que pueden afectar la imagen de la organización.

Cabe agregar que los estados contables o financieros son documentos importantes que le permiten a la sociedad - como sujetos pasivos - evaluar la administración responsable de los recursos públicos por parte del gobierno. Contar con normas precisas es decisivo para exigir la rendición de cuentas a las entidades del sector público, respetando los requisitos de la información contable que deben satisfacer los informes financieros elaborados por dichas entidades y que el legislador se lo ha otorgado a la Contaduría General de la Nación.

Este último concepto justifica la importancia que, en nuestra opinión, presenta este MC de las normas contables emitido por la Contaduría General de la Nación.

El Sector Público debe asegurar que cuenta con un proceso normativo transparente y de alta calidad para ratificar la fiabilidad y utilidad de los estados contables gubernamentales. Sin embargo, la Resolución 25/95 de la Secretaría de Hacienda contiene normas que en la actualidad se encuentran perimidas a pesar de la incorporación en el texto del MC de definiciones y objetivos pertinentes, cuando ellos no representan normas contables, sino el marco para su futuro diseño.

3. LA CUENTA DE INVERSIÓN Y SU RELATIVA CONTRIBUCIÓN PARA LA RENDICIÓN DE CUENTAS

La Cuenta de Inversión de la Administración Pública Nacional es representativa del acto correspondiente a la obligación de los gobiernos de rendir cuentas de lo actuado. Es decir que la obligación de rendir cuentas existe y la Cuenta de Inversión representaría el medio utilizado para su cumplimiento al constituir el informe detallado de toda la gestión del Gobierno, cuanto recaudó, cómo aplicó los recursos, las obras encaradas, el endeudamiento asumido para llevar adelante el plan de gobierno y los compromisos cancelados, de forma tal que pueda evaluarse la gestión.

Esencialmente es una rendición de cuentas del Poder Ejecutivo a la sociedad y refleja el grado de cumplimiento de esos objetivos revelando los aciertos y desvíos del Poder Ejecutivo en la

administración de los recursos y de acuerdo con la Ley N.º 24.156, debe ser presentada al Congreso Nacional antes del 30 de junio del año siguiente al que ella corresponda.

La mencionada rendición de cuentas no tiene carácter patrimonial sino político, por cuanto el Congreso aprueba o no la gestión, tratándose de una rendición de cuentas de la gestión, sin embargo, enfatizamos su importancia por cuanto señala los resultados concretos obtenidos y permite comparar y evaluar el impacto de las acciones de gobierno encaradas y quizás ello sucede así por cuanto solo cumple fines legales al no contemplar el universo de los recursos administrados.

Un sistema contable e informes gubernamentales sólidos son esenciales para una buena gobernabilidad, para mejorar la eficiencia de los presupuestos y contribuir a la estabilidad fiscal.

La contabilidad financiera (patrimonial) tradicional se centró en el cumplimiento de la legalidad y la contabilidad gubernamental no fue la excepción, pues estuvo dominada por la figura del presupuesto y enfocada primordialmente al cumplimiento de la legalidad y la rendición formal de cuentas. Ello en el siglo XXI resulta insuficiente para el cumplimiento de los objetivos a los que se enfrentan los administradores del sector público.

Por supuesto que coincidimos que los informes, producto final de la contabilidad financiera, tienen por objetivo medir el patrimonio y cuantificar resultados en una organización con fines de lucro, mientras que los informes gubernamentales presentan información útil cuando satisface los requerimientos de los cuerpos legislativos, de fiscalización y de la ciudadanía toda, no obstante, internamente también deben ayudar en la gestión y control patrimonial.

Asimismo, Pahlen y Campo⁵ comentaban su anhelo sobre *“una reforma de la normativa contable gubernamental que transforme al actual sistema contable no integral a otro que suministre información sobre la totalidad de los recursos (activos), sus fuentes de financiación (pasivos) y sus cambios cuantitativos (ingresos y gastos) así como otros cambios en el patrimonio pues ello ayuda a obtener informes más útiles para la toma de decisiones”* y ello llegó, por lo menos hoy con las definiciones que efectúa este nuevo Marco Conceptual.

Estamos convencidos que la Cuenta de Inversión cumpliría con su función si las normas particulares para su confección respetaran lo enunciado en el MC cuando define el objetivo de los estados contables, consignando que *“no radica exclusivamente en mostrar riqueza o solvencia patrimonial para cumplir compromisos con terceros, sino también exponer un adecuado resguardo del patrimonio público (entendiendo por éste la totalidad de los bienes tangibles y no tangibles que administra el Estado) y la utilización transparente de los recursos que percibe”*

No obstante, lo antes enunciado, la falta de reconocimiento y subvaluación de los recursos naturales públicos, como así también de los impactos ambientales ocasionados por las empresas, quienes reciben por medio del pago de un canon muchos de esos bienes en concesión, provoca que se trasladen dichos resultados a los recursos sociales de los gobiernos que deben administrarlos. Cuando las empresas no se hacen responsables de la totalidad de sus impactos, es el Estado quien debe asumir los costos que implica la recuperación y mitigación de los daños causados por las organizaciones privadas. Es por ello que los informes gubernamentales deben establecer una revelación diferenciada de estos bienes entregados en concesión frente a los recursos ambientales libres.

⁵ Ricardo Pahlen y Ana M Campo (2018) La utilidad de la información contable gubernamental. XII Simposio de Contabilidad y Auditoría del Extremo Sur. Ushuaia, Tierra del Fuego

La expresión monetaria de los recursos naturales no constituye la única ni la mejor opción para contribuir a la protección, cuidado y conservación del ambiente. Es por ello que consideramos imperiosa la necesidad de contar con inventarios de todos los bienes, aunque su medición sea a valores simbólicos.

El cumplimiento o falta de cumplimiento de medidas ambientales puede impactaren algún momento en la estructura financiera y no solo generando impactos negativos sino también positivos, no obstante, hoy no sabemos cuándo y en que magnitud. Sin embargo, el hecho de ignorarlos hace que se caiga en la omisión de factores significativos para la determinación de la sostenibilidad de la riqueza natural siendo este escenario el que propicia la necesidad de contar con informes contables gubernamentales que contemplen e integren estas distintas miradas.

4. UNA MIRADA INTEGRAL DE LA INFORMACIÓN DEL SECTOR PÚBLICO

Además de la información desde la perspectiva económico-financiera es fundamental que esté complementada con otra desde el ángulo socio-ambiental y los reportes socio ambientales que complementen la Cuenta de Inversión constituyen una herramienta útil para promover ese pensamiento integrado en la gestión de las organizaciones, en este caso públicas, hacia la creación de valor sostenible.

La información contenida en los informes financieros tradicionales se ha revelado como insuficiente para satisfacer las necesidades de los distintos grupos de interés, habiendo surgido los informes de responsabilidad social y de gobierno corporativo como un complemento fundamental que permite mostrar la gestión llevada a cabo desde una perspectiva que supera lo estrictamente financiero, abarcando áreas como la ambiental y social.

Informes contables del Sector Público que integren esta triple mirada: la económico-financiera con la social y ambiental constituiría una innovación para promover esa mirada amplia tan necesaria en la gestión de las organizaciones para la creación de valor con esa mezcla de capitales que en el sector público es significativo; para ello, un sistema contable e informes gubernamentales sólidos son esenciales para una buena gobernabilidad y así mejorar la eficiencia de los presupuestos y contribuir a la estabilidad fiscal. El patrimonio natural como también el histórico-cultural, pueden convertirse en un factor de desarrollo económico, permitiendo al país mejorar sus indicadores, tanto financieros como sociales y a su vez deberá protegerse ese legado para que pueda ser disfrutado por las futuras generaciones.

El sistema contable ⁶*“abarca todo lo que habitualmente se llama sistema de información de un ente, si se basan en una teoría general que exceda los límites de la contabilidad patrimonial o financiera puede decirse que “Sistema de información y sistema contable de procesamiento de datos y elaboración de estados contables” son términos coincidentes. Asimismo, los estados contables representan ejemplos de modelos y aquellos gubernamentales o públicos se orientarán a informar y contribuir en la dinámica de la obtención de eficacia, eficiencia y economía por parte de los entes del sector gubernamental. El sistema de contabilidad gubernamental sirve para mejorar el sistema de gestión y el logro de los objetivos de la administración pública.”*

⁶ Pahlen, R, Campo A y Permuy Juan. ¿Nuevo Marco Conceptual o Normas contables particulares? Trabajo presentado 10º Simposio Regional de Investigación Contable y 20º Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable, Instituto de Investigaciones y Estudios Contables, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de La Plata. Argentina, Diciembre de 2014.

Los reportes gubernamentales que integren distintas aristas: económico-financiera con socio ambiental deberían constituir una herramienta para promover una mirada integral en oportunidad de tomar las decisiones y contribuir a la creación de valor sostenible y sustentable, mostrando los riesgos y oportunidades derivados de los múltiples capitales.

El nuevo enfoque o modelo del ente público está orientada a generar riqueza de manera sostenible para el beneficio de la sociedad protegiendo el medio ambiente, el capital y talento intelectual, los recursos financieros y los bienes tangibles del ente público, siendo la nueva filosofía de esos entes en el siglo XXI actuar con transparencia a fin de que la información no financiera logre los objetivos y beneficios para los diferentes grupos de interés.

5. INDICADORES Y LAS MEDICIONES NO FINANCIERAS

Si el usuario de los informes gubernamentales a partir de su lectura quisiera conocer si se alcanzaron los objetivos estratégicos y cuales son, un informe con un enfoque económico-financiero acompañado de información socioambiental daría la respuesta. No olvidemos que las políticas públicas son conjuntos de objetivos, decisiones y acciones que lleva a cabo un gobierno para solucionar los problemas que en un momento dado los ciudadanos y el propio gobierno consideran prioritarios, a modo de ejemplo, el desempleo, la inseguridad ciudadana, la escasez de vivienda, la inmigración, el medioambiente, entre otros y si no se identificaron los recursos disponibles –entre ellos los naturales - no se podrán gestionar eficientemente.

La respuesta a la mencionada inquietud debe basarse el análisis de un conjunto de indicadores económico-financieros, pero también otros sobre eficiencia y eficacia, sociales y medioambientales que permitan valorar los logros del ente en las distintas áreas y que deberían estar coordinados con datos captados por el sistema contable.

Los indicadores son muy útiles en distintas fases del ciclo de las políticas públicas. Un indicador es una magnitud asociada a una actividad que permite, por comparación con los estándares valorar periódicamente dichas actividades. Los indicadores tienen dos funciones: una descriptiva (aportar información sobre una situación determinada y su evolución en el tiempo) y otra valorativa (apreciar los efectos provocados por una actuación).

No obstante para el diseño de dichos indicadores entendemos prioritario acudir al sistema contable pues entre los aspectos a considerar al diseñarlo está el análisis del contexto económico-socio-ambiental. Deseamos destacar lo indicado por estos autores que junto a otros mencionaban, con un alcance en ese momento de la contabilidad financiera, que ⁷“Considerando el contexto económico vigente desde hace varios años se concluye rápidamente que el mismo es cada vez más dinámico y diverso. Los negocios y la actividad económica adoptan diferentes formas, las organizaciones diversifican sus actividades, la globalización orienta a las mismas a decidir en función del mundo y no solo de la pequeña aldea, los productos y las formas de comercializar y relacionarse económicamente cambian constantemente y algo muy importante- la tecnología - tiene avances tan significativos que hace unas décadas hubiera parecido increíble considerar.

Todo este contexto genera la necesidad de tomar cotidianamente muchas y distintas decisiones, que, a su vez, casi como transferencia automática y directamente proporcional genera la necesidad de contar con mayor información contable, que además debe prepararse rápidamente para facilitar el

⁷ PAHLEN ACUÑA, Ricardo J. M.; y Otros: 2011 – CONTABILIDAD. Sistemas y Procesos. La Ley. Buenos Aires.

proceso decisorio.

Se mantiene la necesidad de preparar la información básica, histórica, pero se observa que este nuevo escenario requiere información distinta y particular. Resultan necesarios los estados contables básicos, obligatorios, pero también se requiere la preparación de otros informes, como por ejemplo, inventarios de distintos tipos y detalles de otros por rendimiento y/o rotación, presupuestos de inversión con recupero financiero y su costo de oportunidad y otros más actuales, según el tipo de hecho económico, circunstancias y decisiones que se presenten.

La necesidad de nuevos informes requiere a su vez que el procesamiento contable sea más rápido y preciso y además que los datos estén guardados de un modo que sean rápida y directamente accesibles.”

Es dable desatacar la estrecha relación entre el sistema contable y esa realidad que no solo es la económica, sino que debe analizarse en forma conjunta con la socio-ambiental en aras de diseñar el mencionado sistema. El sistema de información contable constituye un conjunto de elementos interrelacionados entre sí que capta datos, los procesa y los transforma en información, que almacena y posteriormente se da a conocer a sus usuarios por medio de reportes.

El sistema contable debería ser considerado como todo el sistema de información del ente, ya que capta datos-no solo aquellos que hoy tienen impacto económico-financiero-, procesa, almacena y distribuye información vital para tomar decisiones adecuadas en todo tipo de organización. Si bien en el pasado a esa información útil se le dio solo el carácter de económico-financiera para controlar y organizar las diferentes actividades del ente con el fin de conocer su situación para tomar decisiones y el control de gestión, hoy se le agrega la necesidad de crear valor que sea sostenible. Los usuarios exigen hoy que esa información no sea solo económico-financiera sino complementada con aristas socio-ambientales que en algún momento tendrán impacto económico.

Los indicadores son útiles para medir la eficacia de las políticas públicas. El principal criterio para medir la eficacia de los programas es comprobar si se han cumplido los objetivos y su cálculo debe ser a partir de datos que almacena el sistema contable integral y así cumplir con los requisitos de la información contable.

6. CONCLUSIONES

Los Marcos Conceptuales sirven de base para la futura emisión de normas y los estados contables que integran la Cuenta de Inversión que elabora la Contaduría General de la Nación (CGN) se confeccionan conforme dichas normas. Sin embargo, los mencionados estados contables brindan una mirada económico-financiera del patrimonio público, postulamos una mirada integrada y totalizadora desde lo social y ambiental con lo económico financiero para determinar los riesgos y oportunidades que puedan surgir pues informes contables así elaborados pueden constituir un reto de las administraciones públicas para el futuro. Su implementación permitiría incrementar la transparencia informativa y ganar legitimidad, pero también mejorar la eficiencia en el uso de los recursos, lo que justifica esfuerzos futuros para su adopción en nuestras administraciones.

La información contenida en los informes financieros tradicionales se ha revelado como insuficiente para satisfacer las necesidades de los distintos grupos de interés, habiendo surgido los informes de responsabilidad social y de gobierno corporativo como un complemento fundamental que permite mostrar la gestión llevada a cabo desde una perspectiva que supera lo estrictamente financiero, abarcando áreas como la ambiental y social.

La información económico-financiera que suministra la Cuenta de Inversión debería complementarse con reportes que incluya indicadores que además de los económico-financieros incorpore otros de eficiencia y eficacia, como también sociales y medioambientales que permitan valorar los logros del ente en las distintas áreas y que deberían estar coordinados con los datos captados y procesados por el sistema contable.

Así, el sistema contable será considerado como todo el sistema de información de todo ente, ya que capta datos-no solo aquellos que hoy tienen impacto económico-financiero-, procesa, almacena y distribuye información vital para tomar decisiones adecuadas en todo tipo de organización. Si bien en el pasado a esa información útil se le dio solo el carácter de económico-financiera para controlar y organizar las diferentes actividades del ente con el fin de conocer su situación para tomar decisiones y el control de gestión, hoy se le agrega la necesidad de crear valor y que ese valor sea sostenible. Los usuarios exigen hoy que esa información no sea solo económico-financiera sino complementada con otra de aristas socio ambientales que pueden o no en algún momento tener impacto económico.

Los indicadores son útiles para medir la eficacia de las políticas públicas. El principal criterio para medir la eficacia de los programas es comprobar si se han cumplido los objetivos y su cálculo debe ser siempre a partir de datos que almacena el sistema contable y así cumplir con los requisitos de la información. No obstante, para lograr ese objetivo de utilidad que se pretende presenten estos indicadores, enfatizamos que esos datos los debe aportar el sistema contable que debió captar la integridad de los recursos y no solamente aquellos que reconoce contablemente en la Cuenta de Inversión. Caso contrario todos los objetivos que persigue el Marco Conceptual no plasmados en normas particulares e indicadores calculados a partir de datos extracontables no aseguran la “utilidad” de la información contable.

Toda la ciudadanía debe tener acceso a la información del Sector Público y así transparentar la gestión pública. La obligación de presentarla de manera periódica con normas de reconocimiento, medición y exposición adecuadas, acompañados de reportes con esta mirada amplia socio-ambiental debe constituirse en un requisito indispensable para para que los responsables de los distintos entes públicos evalúen en qué medida su gestión permite un “Gasto Público Sustentable” y las políticas adoptadas contribuyen también al logro de un “Desarrollo Sustentable”.