

Villa María los días 4, 5 y 6 de octubre 2023

Título: **Generación de información contable en la administración financiera gubernamental – Relevancia del ente contable**

Eje Temático: 2. Contabilidad

*Autores*

Apellido, Nombre Dirección: Dependencia/Institución u organización/Dirección postal/Ciudad/mail

Apellido/s y Nombre/s: ***Sanabria, Verónica Raquel***

Dirección:

Universidad: Universidad de Buenos Aires - Universidad del Salvador

Dirección Postal: Provincia de Buenos Aires

Dirección de correo electrónico: veronicarsanabria@gmail.com

Apellido/s y Nombre/s: ***Suarez, María del Carmen***

Dirección:

Universidad: Universidad del Salvador

Dirección Postal: Ciudad de Buenos Aires

Dirección de correo electrónico: mcsuarez@usal.edu.ar

**Resumen:**

El presente trabajo tiene como objetivo revisar y estudiar la rendición de cuentas por parte de los entes contables que representan la administración nacional, provincial y/o municipal. La problemática que se analiza se centra en si la entidad contable, como sujeto emisor de la información financiera, no tendría por qué coincidir necesariamente con la persona jurídica, debiendo identificarse por medio de un adecuado análisis de la existencia de cierto grado de capacidad de decisión y de un conjunto de recursos disponibles encaminados al cumplimiento de fines específicos, teniendo en cuenta, además, la utilidad de la información financiera que pueda suministrar. Para ello se analizan las salidas de información generadas por el Sistema de Contabilidad Gubernamental, en los ámbitos Nacional, Provincial y Municipal, los preceptos que refieren las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP N°1) y las estructuras de cuentas del MEPF 2014 y SCN 2008 en relación con los ingresos y gastos. Los resultados obtenidos muestran que la información financiera que realizan los entes contables de la administración nacional, provincial y municipal utilizan una estructura de cuentas similar entre ellas, pero que tienen algunas diferencias con la estructura de cuentas del SCN 2008, y el MEFP 2014 y que además en algunos casos puede existir una brecha significativa con la valoración y revelación de información en relación con algunas NICSP. Se concluye que La determinación del ente contable y el ámbito de aplicación se considera relevante para el armado consistente de las salidas de información financiera desde el sistema de contabilidad, ya que este, por ley de administración financiera nacional, debe servir para integrarse con el sistema de cuentas nacionales, los requerimientos de los compiladores de estadísticas y compatible con la revelación de información conforme NICSP.

**Palabras Clave (3):**

Contabilidad Gubernamental – Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público – Ente Contable

1. **Introducción:**

El presente trabajo tiene como objetivo revisar y estudiar la rendición de cuentas por parte de los entes contables que representan la administración nacional, provincial y/o municipal. La problemática que se analiza se centra en si la entidad contable, como sujeto emisor de la información financiera, no tendría por qué coincidir necesariamente con la persona jurídica, debiendo identificarse por medio de un adecuado análisis de la existencia de cierto grado de capacidad de decisión y de un conjunto de recursos disponibles encaminados al cumplimiento de fines específicos, teniendo en cuenta, además, la utilidad de la información financiera que pueda suministrar.

1. **Metodología**

Contrastar los atributos de los entes contables con el concepto general de entidad que informa. Identificando su definición en el Sistema de Cuentas Nacionales y la aplicación a la unidad institucional para el caso gubernamental.

Identificación de los estados de rendición de cuentas que presentan los distintos niveles de gobierno.

1. **Marco Teórico**

A partir de la reforma del estado en el año 1990, se detectó la necesidad de contar con un modelo conceptual que pudiera ser la guía de un sistema integrado de información financiera y que además se encuentre sostenido por un marco regulatorio y legal de modo que se demuestre la voluntad política de rendir cuentas de manera económica, eficiente, eficaz, transparente y con calidad en la información.

La Ley 24.156 de Administración Financiera y de los Sistema de Control del Sector Público Nacional (1992) fue el inicio de orientar las cuentas públicas hacia salidas de información que expongan la gestión financiera del estado.

Esta iniciativa que toma la Nación, es seguida por algunas provincias al comienzo, y actualmente salvo 2 provincias, que aún continúan con su Ley de Contabilidad, todas tienen dentro de su Ley de administración financiera criterios similares que permiten trabajar sobre temas fundamentales como la determinación del ente contable y su rendición de cuentas.

Se visualiza, dentro de las disposiciones generales de cada ley, el ámbito de aplicación, la distinción de entes contables de la administración del nivel nacional, provincial y municipal y en el sistema de contabilidad los estados a realizar para la rendición de cuentas.

1. **El Ente Contable**

Una de las definiciones de Ente Contable surge del trabajo desarrollado por Naciones Unidas, la Comisión Europea, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, el Fondo Monetario Internacional y el Banco Mundial (2008), titulado Sistema de Cuentas Nacionales (SCN), elaborado para que en todas las cuentas nacionales de cada uno de los países a nivel global se pueda homogeneizar los conceptos esenciales.

En el Capítulo 4: Unidades y sectores institucionales” del SCN (2008), en la parte A se define a la unidad institucional como:

"*4.2 Una unidad institucional es una entidad económica que tiene capacidad, por derecho propio, de poseer activos, contraer pasivos y realizar actividades económicas y transacciones con otras entidades. Los principales atributos de las unidades económicas pueden describirse de la manera siguiente:*

*a. Una unidad institucional es propietaria de bienes o activos con facultad de disposición sobre ellos; puede, por tanto, intercambiar la propiedad de los bienes o activos mediante transacciones con otras unidades institucionales;*

*b. Tiene capacidad para tomar decisiones económicas y realizar actividades económicas de las que es directamente responsable ante la ley;*

*c. Tiene capacidad para contraer pasivos en nombre propio, para aceptar otras obligaciones o compromisos futuros y suscribir contratos;*

*d. Existe un conjunto completo de cuentas para la unidad, incluido un balance de activos y pasivos, o bien resulta posible y significativo, desde un punto de vista económico y jurídico, elaborar un conjunto completo de cuentas de dicha unidad siempre que se requiera*."

Por su parte en el Sistema de Contabilidad Pública, se define a un “ente contable” como aquella unidad económica identificable creada para cumplir determinadas metas y objetivos conforme a los ordenamientos jurídicos que la originaron, y que dispone de personería jurídica y patrimonio propio, puede adquirir derechos y contraer obligaciones, y emite estados financieros completos de propósito general y difusión pública.

En este aspecto sobre el marco que establece el SCN (2008), se sostiene la definición de ente contable desde el punto de vista económico.

En el caso de los entes contables públicos para poder garantizar el registro de las transacciones del estado en forma razonable deberían como mínimo cumplir requisitos tales que garanticen:

La utilización y sostenimiento de un Sistema de Contabilidad Pública que se establezca en un marco legal con preceptos que se manifiesten en la descripción de cualidades de la información contable, como la oportunidad del reconocimiento de las transacciones en acuerdo al marco normativo, cuidar el control de los procesos conforme a las normas, informes que reflejen un marco de transparencia, mantener un sistema de inventario de bienes de consumo, tener en cuenta la valoración de los bienes inmuebles, intangibles, semovientes y sus clasificaciones.

Así también, debe tenerse en cuenta la descripción de informes que den cuenta de la ejecución presupuestaria de ingresos, gastos, financiamientos y su registro en la contabilidad, distinguiendo dentro de cada nivel de gobierno a la Administración Central como un ente contable y a cada uno de los organismos descentralizados e instituciones de seguridad social como un ente contable separado ya que cada uno de estos últimos tienen personería jurídica propia, pueden contraer pasivos, poseer activos, realizar actividades económicas y transacciones con otros entes.

En el caso de la administración central la normas legales y reglamentarias son las que establecerán el marco de autonomía entre ellas y deberá considerarse a está conformada por los tres poderes del estado y el Ministerio Público en el caso de la Nación y en el caso de las provincias pude darse igual relación, aunque es posible que los poderes legislativos y judicial sean entidades separadas.

A su vez comprender que la administración central es un ente contable es un tema que corresponde analizar dada su falta de personería jurídica e individualización por tanto acercándonos a la descripción del SCN (2008), puede relacionársela con lo que establece en capítulo 4 en su punto 9:

“*4.9 Las unidades gubernamentales son clases únicas de entidades jurídicas creadas mediante procedimientos políticos y dotadas de poder legislativo, judicial o ejecutivo sobre otras unidades institucionales en un área determinada. Consideradas como unidades institucionales, sus principales funciones consisten en: asumir la responsabilidad de la provisión de bienes y servicios a la comunidad o a los hogares individuales y financiar dicha provisión con ingresos tributarios o de otra clase; redistribuir el ingreso y la riqueza mediante transferencias, y dedicarse a la producción no de mercado*".

Esta descripción conceptual sobre los atributos de los entes contables es fundamental dentro de la contabilidad del estado, ya que estos son los conductores los procesos de contabilidad y que en especial su objetivo principal es la generación de información realizada en forma oportuna de manera que esto sirva para la realización de informes que sean de utilidad para la toma de decisiones, el control, la publicidad de la gestión de la administración financiera del estado, entre otras.

En general los entes contables de la contabilidad del estado deben realizar y publicar estados de información financiera en cumplimento de los preceptos legales y reglamentarios en el marco del derecho administrativo.

A su vez, deben conservar, custodiar y mantener la integridad documental de las transacciones conforme lo establezca su marco normativo.

Cada ente contable debe contar con unidades contables y estás con centros de registros los que en forma escalonada podrán seguir en forma ordena las secuencias de los reconocimientos de las operaciones de la administración.

En el caso de la administración central se entenderá como una unidad contable a cada una de subjurisdicciones o unidades gubernamentales que la conformen tales como ministerios u otros.

Estas unidades contables deberán como mínimo:

Ser puntales del funcionamiento del Sistema de Contabilidad Pública, apoyando y cuidando el correcto y completo reconocimiento de las transacciones económicas-financieras, brindando al órgano rector del sistema todo dato que este requiera en tiempo y forma.

Por su parte los centros de registros, que son unidades administrativas o programáticas más cercanas al lugar donde ocurren los hechos económicos, siguiendo los lineamientos que les expide su unidad contable, las que devienen de los preceptos que el órgano rector de contabilidad emite, deben cuidar que los procesos se encuentren controlados, que la información que se reconoce sea registrada en forma automática, en el momento que ocurren para poder garantizar en principio la fiabilidad de la información sobre la transacción que estén tratando, en base a los circuitos administrativos-financieros de ejecución.

Por otro lado es requisito que los datos que las unidades de registro manejen sean los que generen información automática del sistema, ya que allí se puede obtener la información fehacientes de los sistemas que se interconectan con el sistema de contabilidad como el de compras y contrataciones, administración de bienes, bancos, entes beneficiarios, clientes, actos administrativos transferencias entre otros, todo ello asociado al cumplimiento de las normas contables establecidas y teniendo en cuenta

No corresponde a las unidades de registros la representación fiel de la información tanto en cantidad como en calidad.

Asimismo deberán contar con un seguimiento del resguardo documental de los activos de información que darán fe de cada uno de los datos de cada contrato, acto administrativo y otros como soporte de la veracidad de la transacción reconocida. En especial cuidando que ello se realice en el momento del devengado.

El aseguramiento del cumplimiento de las normas debe reforzarse en el primer eslabón en el que se encuentran las operaciones, “la unidad contable”. Por eso, el criterio de la administración financiera del estado fue mantener como uno de los criterios metodológicos básicos el de la descentralización operativa y centralización normativa de modo que las normas emanen de los órganos rectores y sean cumplimentadas por quienes operan el sistema.

Así, debe tenerse presente que la determinación del ente contable dentro del Sistema de contabilidad pública es de fundamental importancia ya que de ello depende el poder cumplir con cualidades de la información contables tales como la oportunidad, la relevancia, representación fiel, comprensibilidad, oportunidad, comparabilidad, verificabilidad, las a su vez están cuidadas por las restricciones de la información que se incluye en los informes financieros con propósito general tales como la materialidad, y la relación costo beneficio. Todo ello teniendo en cuenta lo manifestado en el marco conceptual de las NICSP y que aun no siendo una entidad que lleve su contabilidad estrictamente con su aplicación, tenerlas en cuenta como un marco de referencia da valor a los estados que se realicen.

1. **La rendición de cuentas**

Entre los elementos constitutivos de una república, se encuentra la división de poderes, que, desde el punto de vista político-administrativo, cobra especial relevancia por el rol que cada uno de ellos tiene respecto del presupuesto público, de la gestión y de la rendición de cuentas.

Tradicionalmente era el Poder Ejecutivo quien hacía la “rendición de cuentas” al Poder Legislativo al final de cada ejercicio fiscal, informándole a este cómo se había ejecutado el presupuesto anual. En la actualidad se ha avanzado sustancialmente en la materia incorporando en la mencionada rendición anual los estados financieros, lo que ha fortalecido en forma sustancial la contabilidad pública y la transparencia fiscal.

Rendir cuentas, es dar a conocer, en el caso de las cuentas públicas, cual a sido el uso de los fondos recaudados dentro del destino previamente adjudicado a los gastos que deben cumplirse para lograr los objetivos de las políticas públicas.

Cuando los datos se muestran en forma clara a los ciudadanos generan una relación de confianza entre el gobernante y su pueblo, esto es un concepto existente desde la propia creación del concepto del estado, por tanto da garantía a quienes toman conocimiento de los datos públicos que existe un ejercicio del control social, muestra transparencia entre los propios gobernantes, permite el control y la toma de decisiones.

Como menciona, en la Recomendación 1 de la FACPCE (2008), uno de los objetivos de los estados es la Rendición de cuentas, que como cuestión particular lo indica desde los siguientes puntos:

• “*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 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; y*

*• proveer información al sistema de cuentas nacionales”.*

Por su parte la gestión pública a considerado tener presente como mínimo tres cuestiones centrales sobre este tema de estudio.

1. La rendición de cuentas proporciona información y explica la gestión, resultados, avances, desvíos, causas entre otros, ha este elemento lo llama “Información”
2. Abre el dialogo y la comunicación con los distintos grupos de valor e interés
3. Desarrolla capacidades entre las instituciones en el cumplimiento de los compromisos y acciones, a este elemento lo llama de “responsabilidad”

El siguiente Cuadro 1: Rendición de cuentas, se puede observar un resumen de la idea de rendición de cuentas de acuerdo con el planteo de Función Pública.

**Cuadro 1: Rendición de cuentas**

****

**Fuente: Función Pública (2017)**

1. **Como se ven las NICSP en la Administración Nacional, Provincial y Municipal**

En primer lugar, hay que tener en cuenta la conformación de la República Argentina como un país federal, conformado por tres niveles de gobierno, Nacional, Provincial, Municipal. Si bien la Ley 24.256 (1992) invita a las provincias y municipios a realizar una implementación de una norma legal de igual características, no todas las provincias han replicado un modelo similar al de Nación.

El modelo conceptual sobre el que se basa la administración financiera del estado en la Nación, concibe la gestión financiera pública como un todo integrado y por tanto requiere que sus sistemas componentes y todos aquellos con los que estos interactúan en forma permanente se relacionen en ese sentido.

En este sentido, todo el sistema se basa en la integración entre el presupuesto y la contabilidad, con lo que se hace fundamental que el sistema presupuestario adopte el uso de etapas de registro con base al devengado al igual que la contabilidad.

Esta condición es útil para poder pensar en una convergencia hacia las normas internacionales de contabilidad o bien a su observación como un referente para el dictado de normas en principio en la Nación.

Hay que tener presente que la utilización de la contabilidad financiera y patrimonial es reciente en el estado ya que a partir del año 1992 se exigió por ley que la contabilidad debería responder a la Teoría General Contable y por ende utilizar el método de partida doble.

De allí que a partir de la creación del sistema integrado de información financiera que se basa en el modelo conceptual planteado en la reforma, presenta como núcleo integrador de todos los sistema de la Administración financiera pública al sistema de contabilidad.

En el correr de los tiempos las provincias fueron dictando sus propias leyes de administración financiera basadas en la Ley 24.156 (1992) y esto fue acrecentándose a partir de la ley de responsabilidad fiscal en la que no solo se invita a las provincias a unificar la forma de rendición de cuentas similar a la Nación sino que también se ponen pautas de endeudamiento.

A nivel nacional hubo dos consultorías del Banco Mundial donde se han analizado las brechas entre las NICSP (2011)y las normas utilizadas en la Contaduría General de la Nación, cuestión que ha dado paso a repensar las normas actuales y un plan estratégico de ir tratando de conocer cada norma, capacitando al personal para realizar un camino con criterios que puedan estar más cercanos a las NICSP (2011).

En la Provincia de Córdoba, se ha realizado un intento por encaminar un proceso de preparación para la introducción de NICSP (2011), pero aún no se ha logrado, cuentan con una norma de normas de contabilidad con criterios generalmente aceptados.

Como se pudo ver, aún no existen provincias ni municipios que utilicen criterios basados en NICSP (2011), pero también se mostró que se están realizando los primeros pasos en la Contaduría General de la Nación y que si bien son procesos lentos y que requieren de mucha capacitación y bastante apoyo político es un buen comienzo tener documentos que indiquen como nos ven, cuanto falta para que nos acerquemos a estar encaminados a avanzar a criterios de reconocimiento de las transacciones a nivel internacional, y que camino tomares para realizarlo.

1. **Conclusiones**

Se concluye que la determinación del ente contable y el ámbito de aplicación se considera relevante para el armado consistente de las salidas de información financiera desde el sistema de contabilidad, ya que este, por ley de administración financiera nacional, debe servir para integrarse con el sistema de cuentas nacionales, los requerimientos de los compiladores de estadísticas y compatible con la revelación de información conforme NICSP.

1. **Referencias bibliográficas**

Caba Pérez, C. y Caba Pérez, E. (2007). La cuenta de inversión argentina frente a los compromisos adquiridos por el programa “Transparencia en las Cuentas Públicas”. *Documentos y Aportes en Administración Pública y Gestión Estatal*, vol. 6, núm. 8, 2007, pp. 81-105, Universidad Nacional del Litoral, Santa Fe, Argentina.

Federación Internacional de Contadores (IFAC). (2014). El Marco Conceptual para la Información Financiera con propósito general de las entidades del Sector Público. Recuperado de: https://www.ifac.org/\_flysystem/azure-private/publications/files/IPSASB-EL-MARCO-CONCEPTUAL.pdf

Federación Internacional de Contadores (IFAC) (2011). Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP). Recuperado de: <http://www.ifac.org/publications-resources/2011-manual-de-pronunciamientos-internacionales-de-contabilidad-del-sector-p->

Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (2008). Recomendación Técnica del Sector Público Nº 1 – Marco conceptual contable para la administración pública. Recuperado de: https://www.facpce.org.ar/NORMASWEB/index\_argentina.php?c=2&sc=96

Honorable Congreso de la Nación Argentina (1992). Ley 24.156: Administración Financiera y Sistemas de Control. Recuperado de: <https://www.argentina.gob.ar/normativa/nacional/ley-24156-554>

Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos (1992). Programa de reforma de la Administración Nacional. Recuperado de: https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/af\_programa\_reforma.pdf

Poder Ejecutivo Nacional (P.E.N.) (2007). Decreto Reglamentario 1344/07: Reglamento de la Ley 24.156 de Administración Financiera y Sistemas de Control. Recuperado de: <https://www.argentina.gob.ar/normativa/nacional/decreto-1344-2007-133006>

Naciones Unidas, la Comisión Europea, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, el Fondo Monetario Internacional y el Banco Mundial (2008). Sistema de

Cuentas Nacionales. Recuperado de: https://www.cepal.org/sites/default/files/document/files/sna2008\_web.pdf

1. **Sitios Web consultados:**

ASAP - Asociación Argentina de Presupuesto y Administración Financiera Pública

[www.asap.org.ar](http://www.asap.org.ar/)

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal

https://www.responsabilidadfiscal.gob.ar/

Contaduría General de la Nación

<http://www.mecon.gov.ar/hacienda/cgn/>

Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE)

<http://www.facpce.org.ar>

Federación Internacional de Contadores

http://[www.ifac.org](http://www.ifac.org)

Fondo Monetario Internacional

<http://www.imf.org>

Información Legal

<http://infoleg.mecon.gov.ar/>

Ministerio de Economía y Finanzas Públicas

<http://www.mecon.gov.ar/>

Secretaría de Hacienda

<http://www.mecon.gov.ar/hacienda/>