

Título: **UN COMPROMISO CON LA SOCIEDAD**

Palabras claves: **Compromiso. Sociedad.
Contabilidad. Pública. Convergencia**

Autor: **Dr. VICTOR MANUEL LANG**

Domicilio: **Estrada 1769 – 3080 Esperanza.
Pcia. de Santa Fe. República Argentina.**

Dirección correo

electrónico: **victormlang@gmail.com**

Area Temática: **SECTOR PUBLICO**

Título: **UN COMPROMISO CON LA SOCIEDAD**

Resumen: La decisión de países , de implementar normas IFRS, como el proceso de adopción por entes privados y públicos tuvo consecuencias. El impacto según muestras tiene elementos contables medulares: Bienes de uso, Bienes de cambio, Activos Biológicos, Intangibles, Ingresos ventas, Costos ventas, Socioambiente, Ajustes por Inflación, etc. Destaco evaluar los impactos de adopción de NIIF , insistiendo incorporar a la formación profesional una temática mundialmente relevante. La regulación , es un proceso político, pero requiere una base doctrinaria y profundizar investigaciones Contables , permitiendo influir positivamente al desarrollo normativo y credibilidad a la disciplina , brindando información de calidad .

Ciudadanos, no habitantes o pobladores

El artículo 15 de la Declaración de los derechos del hombre y del ciudadano, de 26 de agosto de 1789, ya estableció el **Derecho de la sociedad a pedir cuentas de su gestión a todo agente público.**

Pues bien, la rendición de cuentas de las Administraciones públicas debe basarse en unos sistemas de contabilidad pública de alta calidad, puestos al servicio de los ciudadanos.

La modernización de la contabilidad pública, como parte prioritaria de la modernización de la Administración pública, **debe evolucionar, con urgencia, desde una contabilidad meramente presupuestaria** (orientada al control de legalidad y a la rendición de cuentas), **hacia el establecimiento de un sistema contable más informativo, comparable y útil para la toma de decisiones de los usuarios** (electores-ciudadanos, políticos y gestores), esto es, un sistema de contabilidad más útil para la gestión, sujeto, asimismo, a los requerimientos de la construcción de grupos regionales, la implantación de la moneda única y las necesidades internacionales.

Resulta cada vez más acuciante la necesidad de **conocer el coste de los servicios públicos prestados.**

Admitiendo la dificultad de implantar un sistema único de contabilidad interna o de gestión, por la composición del sector público basado en organizaciones complejas, en las que existen poderes y responsabilidades distintas, objetivos y fuentes de financiación diferentes, es evidente que la información suministrada por la contabilidad externa o financiera no cubre todas las necesidades informativas del sector público.

Aunque hayan existido algunas tentativas para la implantación de una contabilidad de costes sin demasiado éxito, los **esfuerzos** deben **continuar en esta línea** de trabajo, al objeto de **clarificar el empleo de los recursos públicos**, determinar el **coste** de prestación de los servicios, revelar las **desviaciones** en relación con la ejecución del presupuesto y posibilitar la presentación de **datos de alta calidad** ante los diversos destinatarios, principalmente los órganos de control externo de las Administraciones públicas y la ciudadanía en general.

El **sector público**, integrado por un conjunto de Administraciones, entidades y organismos, que si bien son heterogéneos, todos ellos dependen, en último término, de un órgano político que establece las directrices de su actuación y ante el que son responsables de la gestión efectuada.

De esta **dependencia del poder político**, se derivan, al menos tres notas características:

- 1.^a Sometimiento al **régimen presupuestario**, que es la manifestación de la voluntad política en materia económica del correspondiente órgano político.
- 2.^a La gestión de todo el conjunto del sector público se encuentra sometida a los **controles de carácter contable, financiero, de eficacia y de legalidad**, al objeto de verificar su adecuación a las disposiciones y directrices emanadas de los órganos políticos; y
- 3.^a Todos los entes del sector público sin excepción, deben **rendir cuentas de su gestión** a los correspondientes órganos fiscalizadores de cuentas y, en último término, al Tribunal de Cuentas.

La obligación de **rendir cuentas** está presente en las disposiciones normativas a lo largo de la historia de los tribunales de cuentas. La rendición de cuentas, consustancial al Estado de Derecho y al principio de legalidad y exigencia democrática para hacer real y efectiva la participación de todos los ciudadanos en la vida política y económica por medio del control democrático de la gestión pública, debe ser **respetada y apoyada por todos los poderes públicos**, obligados a promover las condiciones y remover los obstáculos que impidan o dificulten con plenitud el ejercicio de tal participación.

El Ordenamiento Jurídico establece la obligatoriedad del control económico y presupuestario, tanto del Estado como del conjunto del resto del sector público, autonómico y local, para que sus cuentas sean censuradas por el Tribunal de Cuentas y los órganos autonómicos de control externo.

Para que tal control pueda llevarse a cabo, esto es, para el adecuado ejercicio de la función fiscalizadora, es preciso que el conjunto del sector público, en su calidad de **cuentadantes**, rindan las cuentas a los diferentes órganos de fiscalización externa que tienen atribuida dicha función, para lo cual el legislador ha puesto en manos de los tribunales de cuentas diversos mecanismos para lograr el suministro de cuantos datos, estados, documentos, antecedentes o informes soliciten, lo que se inicia, en caso de no cumplirse, a partir del requerimiento conminatorio.

Concepto y Generalidades de la Contabilidad Pública. El Estado y la Economía que maneja y la Contabilidad Pública

La ciencia económica se ocupa de las cuestiones que surgen en relación con la satisfacción de las necesidades de los individuos y de la sociedad, porque en búsqueda de la citada satisfacción los individuos llevan a la práctica ACTIVIDADES PRODUCTIVAS. Mediante estas actividades se obtienen bienes y servicios que se necesitan, entendiendo como bienes a todos aquellos medios capaces de satisfacer necesidades. En resumen, la economía se ocupa de la manera que los individuos administran los recursos escasos para la satisfacción de las necesidades (infinitas según algunos autores). Esta escasez frente a las necesidades infinitas define el PROBLEMA ECONOMICO.

Ahora estas necesidades (subjetivas a cada individuo) también surgen del hecho de vivir en sociedad, en comunidad, es decir, hay NECESIDADES PUBLICAS, entendidas como del conjunto de la población sin discriminación económica, cultural, de raza etc. que se dan por la existencia de la población. Se generan por esa convivencia.

El ente ESTADO es el encargado de satisfacer esas necesidades por encargo de la constitución (ley fundamental para la vida en comunidad). Y lo hace año tras año con la asignación de recursos a través del presupuesto para satisfacer lo que el estado considera necesidades publicas. Vale acotar que con la formulación de las cuentas integrantes del presupuesto, el gobierno prioriza y define cuales son, a su criterio, las necesidades publicas (aunque sea del año para el que rige el presupuesto).

Volviendo a la asignación constitucional, vale decir que la Carta Magna ordena implícitamente al ESTADO la satisfacción de las necesidades publicas, entre otras cosas con 2 conceptos =1 la practica anual del presupuesto (mas allá de un año sería difícil planear y estimar las futuras necesidades) 2 la representación del pueblo que encarga al Congreso, controlador del Poder Ejecutivo y en definitiva quien aprueba el proyecto de presupuesto y su ejecución.

En orden a la satisfacción de las necesidades los individuos públicos y privados poseen un patrimonio (universalidad de derecho que inevitablemente poseen las personas según teorías jurídicas) al que administran. La existencia de un patrimonio, una persona física o jurídica que dispone de el y lo administra y una serie de actos que constituyen tal administración delinean el concepto de HACIENDA.

Hacienda es una coordinación económica de la actividad humana y de los bienes. Acción de los órganos sobre la materia administrable. Los individuos poseen una hacienda, así como las empresas, la familia y el estado etc. La HACIENDA PUBLICA es la coordinación económica activa de las personas y de los bienes económicos, establecida por los habitantes de un territorio con la finalidad de satisfacer las necesidades de orden colectivo.

El pueblo entrega bienes al ESTADO para que los administre y satisfaga las necesidades que afectan a todos.

Clasificación y Características:

VOLUNTARIAS-COACTIVAS. No se puede elegir pertenecer a la hacienda pública, todo individuo participa de ella, por lo tanto la hacienda pública es coactiva **TRANSITORIAS-PERDURABLES.** Deriva de la permanencia del propio estado.

DEPENDIENTE-INDEPENDIENTE. La hacienda depende del pueblo indirectamente y del congreso con sus aprobaciones directamente. **PRIVADA-PUBLICA.** Pertenece esta última al ente estado.

DE PRODUCCION- DE CONSUMO. La primera produce bienes para el pueblo. La producción es el eje fundamental del estado moderno. El estado maneja los distintos proyectos con evaluaciones de eficiencia, aparejándose este concepto a los rendimientos que esperan los empresarios sobre las inversiones que realizan. La nueva ley de administración financiera exige, en la exposición del ejecutivo de la cuenta de inversión al congreso, las explicaciones tendientes a evaluar el grado de cumplimiento de los proyectos del presupuesto (amen de las agrupaciones de las partidas a ese fin) con medición de la actividad, unidades de medida de la producción. Aparejando este concepto, salvando las diferencias, con los costos standard. La hacienda de consumo usa los bienes y servicios de otros y los agota a sus fines.

DIVISA-INDIVISA. Según la capacidad de ser divididas en haciendas menores o no.

La Importancia que tiene en Nuestros Tiempos la Contabilidad Pública.

Sujeto

Esta disciplina debe dar cuenta de la acción cumplida por los órganos y de las variaciones patrimoniales producidas. Y como la conjugación de estos elementos (patrimonio, órganos, hechos y actos), puestos en juego, administrativamente constituyen la hacienda del Estado; entonces el sujeto de la Contabilidad Pública es la Hacienda Pública.

El Estado es la Organización política de un grupo social y sedentario mediante un orden jurídico garantizado por un poder soberano ejercido por un cuerpo de funcionarios que tiende a realizar el bien común.

Ente es todo lo que existe o puede existir. En la vida del ente se realizan actividades de todo tipo, una de ellas es la gestión económica.

La gestión económica es una serie de operaciones económicas coordinadas, encaminadas a la satisfacción de las necesidades.

Este sector de la conducta de los entes da origen a su actividad administrativa de naturaleza económica; y es en este sector donde surge el concepto de Hacienda.

La hacienda esta inserta dentro de la Administración Económica del ente.

Objeto

Su Objeto consiste en el análisis de la gestión administrativa de los entes públicos, pero no en su totalidad. Se limita a estudiar la administración económica; es decir la acción de gobierno, dirección y ejecución orientada hacia la obtención y aplicación de medios de índole económica para lograr, con ese empleo, la satisfacción de las necesidades del ente al que la hacienda pertenece. La Contabilidad Pública tiene una doble misión: *Conocimiento Teórico* de la gestión administrativa de la Hacienda Pública para formular y perfeccionar una doctrina; y *Aplicación Práctica* de dicha doctrina para facilitar la organización, administración y control de la Hacienda Pública.

El primer Simposio Nacional de Profesores Universitarios de Contabilidad Pública (Bahía Blanca – Mayo 1981) definió como objeto de la Contabilidad Pública, el estudio de la Hacienda Pública, desde los puntos de vista de su organización, gestión y control.

El Simposio señaló que la Contabilidad Pública desde esos 3 puntos de vista se ocupa de: Las distintas funciones de la Hacienda Pública, los órganos del Estado encargados de su cumplimiento y de las interrelaciones entre ellos.

La significación de los elementos integrantes del presupuesto y del seguimiento de las distintas etapas relativas a su ejecución; del régimen de las contrataciones y de la incidencia de los contratos; y las variaciones patrimoniales en la Hacienda Pública.

La comparación entre la predeterminación de las funciones y su cumplimiento; de la especie y grado de la responsabilidad de los agentes que tienen a su cargo la gestión de los órganos; y de los órganos que la verifican y juzgan.

Definición

Contabilidad Pública es la disciplina que tomando los principios y preceptos básicos de la Contabilidad General, permite registrar todas y cada una de la operaciones que realiza el estado en todas sus áreas, mediante la utilización de cuentas referidas a partidas, para poner de manifiesto, en forma permanente, cuales son, las etapas que se van cumpliendo tanto en lo que hace a los recursos como a los gastos, pretendiendo brindar a la finalización del ejercicio, un estado final general que exhiba cual es la verdadera situación a ese momento, teniendo como objetivo principal brindar una información que nos permita ver en que medida se han satisfecho o no las necesidades públicas.

Es la disciplina que tomando los principios y preceptos del control de la Contabilidad General, los adecua a la esfera administrativa del Estado con el propósito de poner de manifiesto en forma permanente, utilizando para ello cuentas, todas y cada una de las operaciones que el Estado realiza, con el objeto no solo de exhibir o acusar un registro contable sino de poner de manifiesto, al finalizar cada ejercicio, de que medida o de que manera el Estado ha satisfecho la necesidades públicas, aproximándose o no al bienestar general. (Según Ovejero).

Bayetto: Define la Contabilidad Pública es la disciplina que se ocupa de la economía de la hacienda pública, cuyas operaciones estudia en conjunto y en detalle, a los efectos de formar y perfeccionar, por vía racional y experimental (y con miras al mejor cumplimiento de su fin) la doctrina administrativa de aquella.

El Profesor Bayetto hace hincapié en su definición, en el aspecto económico de la hacienda, ello significa que ocupándose de la Contabilidad Pública del estudio de la gestión administrativa de los entes públicos, no analiza esa gestión en su totalidad sino que se limita a la administración económica, esto es, la actividad encaminada a la obtención de recursos y su correlativo empleo para la realización de los servicios públicos.

Arévalo: La Contabilidad Pública tiene un objetivo propio, que consiste en la aplicación sistemática de los principios y preceptos del contralor, tomados de la contabilidad general, a la actividad administrativa de carácter económico financiero del Estado, para revelar dicha actividad, registrarla, exponerla y apreciarla exactamente. Lo que presupone un conocimiento preciso de la organización y gestión de la hacienda pública y un vínculo estrecho y constante en su proceso operativo.

Matocq: La Contabilidad pública es la parte de la contabilidad que se ocupa de dar el ordenamiento que permita medir el alcance, cumplimiento y resultado de la gestión y demás hechos previstos y acaecidos en la hacienda pública.

La Contabilidad Pública:

Es una disciplina que tiene autonomía científica. Etimológicamente la palabra "Contabilidad", indica el conjunto de cuentas y métodos de registración para "llevar cuentas" de una administración pública o privada. La Contabilidad del Estado tiene un contenido más amplio del que sugiere la denominación. Ha sido considerada como una "disciplina técnica", como una "disciplina económica" y como una "disciplina jurídica". A pesar de la controversia que existe en la doctrina, la doctrina nacional encuadra a la Contabilidad Pública en la disciplina económica. Yo entiendo que es una disciplina económica-social y ambiental.

Clasificación

Con el fin de delimitar el objeto propio de la materia, se habla de una división de la misma en tres ramas, enumeradas en el orden de realización de las operaciones que comprende:

Preventiva (estática): Analiza la preparación y fijación (o aprobación) del presupuesto por los órganos competentes y prevé para un lapso dado, la gestión financiera a seguir por los entes recaudadores de ingresos y ordenadores de gastos. Fijar significa aprobar (lo hace la legislatura). Se ocupa de la valuación preventiva y limitativa, expresada en unidades monetarias, de los gastos a cargo del tesoro, que se destinarán a satisfacer las necesidades del Estado o de la comunidad durante un período o ejercicio determinado, y del cálculo estimado de los recursos o ingresos del tesoro que habrán de financiar las erogaciones

Significa volcar las cifras del presupuesto recién aprobado en las cuentas o partidas específicas, de acuerdo al monto autorizado en el presupuesto. La contabilidad preventiva esta referida exclusivamente al presupuesto sin haberlo utilizado aún.

Este primer aspecto de la contabilidad pública trata de la formulación del plan de gastos y entradas de los ramos financieros del estado, de las cuestiones técnicas referentes a la proyección y aprobación del presupuesto, a su presentación formal o a su estructura, a su vigencia o duración y a las reglas que deben respetarse durante su confección.

Su unidad básica es el presupuesto no ejecutado. Se caracteriza por ser estática.

Ejecutiva (dinámica): Sigue la realización de las operaciones y se ocupa de su conveniente registración contable, tanto en los aspectos financieros como patrimoniales.

Contabilidad Ejecutiva Financiera: Registra todos los movimientos vinculados con la ejecución del presupuesto y sus etapas. Es tema de la Contabilidad Presupuestal y de la Contabilidad de Fondos y Valores. Va a poner de manifiesto los ingresos y los egresos que se producen, y la forma en que estos ingresaron: en valores o en efectivo. Se ocupa del mecanismo de la realización de los gastos y recursos, es decir, de la implementación del presupuesto.

Contabilidad Ejecutiva Patrimonial: Registra desde el inicio y hasta el cierre del ejercicio, la existencia de bienes del patrimonio, las altas que el Estado obtiene (compras y donaciones) y las bajas del mismo (obsolescencia, venta o destrucción). Es decir que registra las variaciones patrimoniales. Se refleja al inicio con un patrimonio inicial (suma en valores de

todos los bienes que a ese instante posee el sector público) y al cierre se expone el patrimonio al cierre (patrimonio al inicio – bajas o ventas). Se dirige a la realización de todos los actos de conservación o utilización, jurídica o económica, de los bienes susceptibles de posesión estatal.

Crítica: Formula la teoría del control de la gestión financiero-patrimonial de los entes públicos y provee los medios para su aplicación práctica. Es finalidad de esta rama, por consiguiente, el control de las operaciones de gestión ejecutiva, y todo cuanto atañe a la forma de asegurar y hacer efectiva la responsabilidad de los agentes encargados de la administración, guarda o conservación de los bienes del Estado o del tesoro, cualquiera fuere la naturaleza de tales bienes.

Mediante la comparación de las previsiones formuladas y de las normas legales de procedimiento económico con la realidad concreta de la gestión de la hacienda del Estado, determina el ajuste de los hechos a las normas y ejercita por medio de órganos competentes un control de legalidad y de mérito de la gestión ejecutiva.

Tiende a detectar todas aquellas desviaciones que se producen dentro del ámbito del sector público; y toma los recaudos necesarios para que en un futuro no se vuelvan a producir diferencias entre lo previsto y lo realizado. Es importante sancionar a los agentes y funcionarios ya sea administrativa, penal o políticamente para que las desviaciones no se vuelvan a producir o se produzcan en menor escala.

Propósitos de esta etapa:

Evitar desviaciones de los agentes públicos encargados de la Administración Financiera-Patrimonial (objetivo preventivo de control).

Descubrir los errores y transgresiones en que se ha incurrido.

Aconsejar los cambios de rumbo.

El Poder Legislativo es el órgano de máximo control.

Evolución de la Contabilidad Pública

Considerado el príncipe como autoridad suprema en las sociedades anteriores a la época moderna, el patrimonio se entendía perteneciente, en propiedad exclusiva, a quien detentaba el poder político, y por ende, el príncipe realizaba los gastos a discreción y disponía libremente de los bienes de la comunidad, que se confundían con los suyos propios. Por lo tanto, todo desarrollo de normas coactivas de orden financiero, tendientes a facilitar el manejo de los bienes públicos, se halló obstaculizado por el predominio y la práctica de las teorías absolutistas del poder.

No podía existir presupuesto público en el sentido actual, ya que no había límites para gastar a los cuales el soberano debiera someterse. Las contribuciones de los súbditos también se determinaban por la sola voluntad del príncipe y se amoldaban a las cambiantes exigencias principalmente planeadas por conflictos bélicos con otras comunidades políticas. Las pocas normas de control que pudieron adoptarse en la antigüedad obedecían tan solo al interés del monarca, para asegurarse la fidelidad de sus administradores.

La razón de ser de la Contabilidad Pública: el interés del pueblo colocado por encima de los intereses de la autoridad política, estuvo ausente en las instituciones antiguas. De ahí que la Contabilidad Pública haya florecido con las normas demócratas de organización política de la sociedad; sus instituciones más representativas surgieron con motivo de la revolución inglesa de 1688 y con la concreción del presupuesto, como institución fundamental destinada a servir como instrumento para el control financiero ejercitado por el pueblo por intermedio de sus representantes sobre los mandatarios.

La evolución de la Contabilidad Pública se correlaciona estrechamente con la de la democracia, en especial con el régimen representativo o de democracia indirecta. Únicamente mediante formas políticas de auténtica representatividad, es decir, cuando el poder se ejerce a nombre del pueblo, en quien reside la soberanía, todos los aspectos de la Contabilidad Pública encuentran plena manifestación: si el gobierno actúa a nombre del pueblo y, en última instancia a éste pertenece el patrimonio estatal. Es ante el pueblo que los funcionarios, encargados de la actividad financiero-patrimonial común, deben rendir cuenta de su gestión.

Si no fuere atendido, podrán aplicar diversas medidas, como la **formación de oficio de la cuenta retrasada a costa del moroso**, la **imposición de multas coercitivas** o la propuesta a quien corresponda para la **suspensión, destitución, cese o separación del servicio del cuentadante**. Además, en su caso, pasarán el tanto de culpa al Fiscal General del Estado por el **delito de desobediencia**.

A pesar de la obligatoriedad de rendir cuentas, aún existen numerosas Administraciones públicas que no rinden sus cuentas a los órganos encargados de hacerlo, esto es, a los tribunales de cuentas, estatal o autonómicos.

En España, en algunas comunidades p.e.: a duras penas sobrepasan del 50 ó del 60%, los ayuntamientos que rinden cuentas, debidamente, a los órganos de fiscalización externa, sea al Tribunal de Cuentas o al correspondiente órgano autonómico. O lo que es lo mismo, aún existen numerosas Administraciones públicas que no rinden cuentas a nadie, grave incumplimiento que no debería pasarse por alto desde los poderes públicos.

La Responsabilidad Social de los Gobiernos y Administradores .

La responsabilidad social corporativa ha sido objeto de un amplio debate terminológico y sigue latente la controversia de su rango imperativo o voluntario. Hasta ahora los estudios y su aplicación mayoritaria se han realizado en el sector privado. Pero desde una fundamentación integral (jurídico-ético-socioeconómico) y atendiendo al contexto comparado, se propone abordar la responsabilidad corporativa pública con un enfoque de accountability compartida público-privada, que sirva de “medio” para su potencial aplicación innovadora y normalizada, en particular por el sector público local, contribuyendo así a la extensión “glocal” de una gestión responsable y comprometida con el “fin” de desarrollo sostenible global.

A comienzos del siglo XXI, el concepto de responsabilidad corporativa ha vivido ya una amplia polémica y debate teórico sobre la necesidad de articular una definición generalmente admitida de lo que se entiende por responsabilidad corporativa, abordando diferentes variantes terminológicas como responsabilidad social corporativa (RSC), y que en algunos casos llegan a inducir incluso a su limitación al ámbito empresarial (RSE), y en otros a su traslación en la redefinición de conceptos tan clásicos como el de bien común o tan contemporáneos como el de sostenibilidad o desarrollo sostenible global (económico-social-ambiental).

Dos de los términos esenciales que vamos a estudiar son Responsabilidad – Sostenibilidad; se presentan como chispa y cenizas, causa primera y desenlace. El término responsabilidad corporativa significa, en última instancia, el fundamento de nuestro comportamiento como organización, el conjunto de valores y principios que motivan nuestras acciones. Sostenibilidad representa el objetivo o fin último de dicho comportamiento, la transformación deliberada de la realidad. Sostenible es el adjetivo de un proceso “que puede mantenerse por sí mismo” obviamente con una trascendencia mucho mayor que la de una mera aproximación semántica.

En la realidad social en la que se desenvuelve la responsabilidad corporativa, hasta ahora han predominado los estudios e investigaciones teóricas e incluso su aplicación voluntaria, progresiva y exponen de manera sistemática los elementos de la RSC y se argumenta sobre el valor de la utilización apropiada de los términos, para evitar confusiones innecesarias. Responsabilidad social corporativa y responsabilidad social de la empresa o empresarial son sinónimos que pueden emplearse indistintamente. Nos inclinamos por “responsabilidad corporativa” porque es más apropiado hablar de “responsabilidad” en términos generales, ya que denota una responsabilidad más amplia que la acotada por el término “social”, dejando implícitas otro tipo de responsabilidades, relacionadas con otro aspectos como por ejemplo, los financieros, jurídicos o de cualquier otra índole. También preferimos la simple alusión a “corporativa” mejor que “empresarial” ya que puede servir también todo tipo de organizaciones distintas a las empresas; en concreto, también al sector público.

Hay que asumir que actualmente el término sostenibilidad no aparece reconocido por la Real Academia Española de la Lengua. En la lengua inglesa sustainability es también el sustantivo de sustainable, cuya definición es prácticamente idéntica a la española. La sostenibilidad se puede entender, a día de hoy, según dos niveles de amplitud. Por un lado, puede referirse a la capacidad de un proceso para utilizar los recursos naturales y la energía sin dañar el medio ambiente. Una forma más holgada de entender la sostenibilidad se deriva del concepto de desarrollo sostenible según sus tres pilares básicos: el económico, el social y el medioambiental. Bajo esta perspectiva, la sostenibilidad sería la cualidad de aquello que puede desarrollarse, atendiendo a las necesidades del presente, sin comprometer las necesidades de las generaciones futuras. Se despega de esta forma la sostenibilidad del ámbito estrictamente ecológico, generalizándose de la misma forma que ocurría con el término responsabilidad.. Es mayoritaria por parte de organizaciones del sector privado e incluso de entidades no lucrativas, habiéndose extendido mucho menos al ámbito del sector público. En España, desde la última década del siglo XX una serie de empresas mostraron su compromiso con la responsabilidad publicando informes sobre la repercusión social o ambiental de su actividad, reconociendo “el desarrollo sostenible como un fin a alcanzar por medio de la adecuada implantación de un modelo de empresa socialmente responsable”.

También la fundamentación de la responsabilidad corporativa ha venido apuntando la controversia de si debe elevarse al rango imperativo y obligatorio. Pero basta con recordar el concepto originario de desarrollo sostenible -definido en 1987 -para reconocer que condiciona de forma permanente, tanto a a gentes privados como a públicos, en la medida en que sus actividades deben “satisfacer las necesidades del presente sin poner en peligro la capacidad de las generaciones futuras para satisfacer las suyas propias”. La legítima exigencia de la sociedad de que el sector público lleve a cabo una gestión responsable, requiere que su actuación sea respetuosa e incluso “ejemplar” tanto con el espíritu y letra de la ley, las costumbres y los principios y valores sociales y éticos, como con el entorno socio-económico y medioambiental y la herencia cultural y política. Por ello, el análisis del concepto de responsabilidad social corporativa y de sostenibilidad necesariamente surge de diversas fuentes: desde el Derecho, la Sociología o la Política, hasta la Filosofía y la Ética, no limitándose sólo a la Economía, la Contabilidad o la Administración.

Los fundamentos jurídicos y éticos de la responsabilidad del sector público. Puede decirse que la justificación de la responsabilidad corporativa y la sostenibilidad están sobre el tapete de la discusión global. Además, en contraste con los debates sobre el concepto de responsabilidad social empresarial, la responsabilidad de los poderes públicos ha seguido una evolución histórica cambiante, que entronca con la propia concepción clásica y moderna del ejercicio del poder y su responsabilidad ante el cuerpo social .

Para el pensamiento tradicional, la sociedad de los hombres es, ante todo, en su radicalidad, una “comunidad”, que reconoce orígenes religiosos y naturales, que posee lazos internos emocionales y de actitud. Es pues, una “sociedad de deberes” en la que hay una aceptación común de unos derechos divinos que determina unos deberes radicales en el hombre y la sociedad. El gobierno nos descubre la naturaleza del poder como un fenómeno

que deriva de la naturalidad de la misma sociedad –idea que es patrimonio de la filosofía política occidental y que, siguiendo a Aristóteles, incorporaron a la especulación cristiana Santo Tomás de Aquino.

Sin embargo, para el pensamiento ilustrado, la sociedad es más bien una coexistencia que reconoce orígenes simplemente convencionales o pactados, que posee sólo lazos voluntario-rationales. Es una pura “sociedad de derechos”, que brota de un contrato o pacto social en el que la obligación política sigue siempre a un derecho personal y se define por razón del respeto debido a ese previo derecho.

Según García de Enterría, es en el constitucionalismo primigenio, tanto el inglés originario, como en el americano y en el francés, donde se encuentra con reiteración el concepto de «responsabilidad» con la significación de una responsabilidad de los que ejercen el poder (mandatarios) ante su titular o mandante (el pueblo).

El primer texto donde el concepto aparece es el Bill of Rights de Virginia, de junio de 1776, art. 2.º, y se encuentra en el art. 15 de la Declaración francesa de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789, documento esencial, cuyo texto es inequívoco: «La Société a le droit de demander compte á tout agent public de son administration» (la sociedad tiene el derecho de pedir cuentas de su administración a todo agente público). Esta fórmula tiene tras de sí una considerable Informe socio-económico elaborado por distintas naciones para la ONU, por una comisión encabezada por la doctora Gro Harlem Brundtland.

La relevancia actual sobre la idea de responsabilidad de los poderes públicos representa a la vez una modernización de los primitivos conceptos liberales y una reacción contra los totalitarios. Los estados contemporáneos en nuestro entorno son “Estados sociales y democráticos de derecho” (art. 1.1 de nuestra vigente Constitución Española de 1978).

Pero los gobernantes y administradores públicos en muchos casos acaban a veces tratando de eludir el control o rendición de cuentas ante quienes representan, como reconoce González Pérez: “huyendo del Derecho Administrativo, para actuar en el ámbito del Derecho privado con la misma libertad que cualquier empresario que no maneja fondos públicos; o cuando no resulta posible escapar del Ordenamiento administrativo, reduciendo en lo posible formalidades y controles”.

De ahí que una cuestión general previa al estudio de la responsabilidad corporativa en el sector público sea delimitar ¿qué se entiende por sector público? Sin entrar en la profundidad que exigiría abordar este tema, tal y como ha hecho Egea Ibáñez (2009), el sector público tiene unas características diferenciales con respecto al sector privado: La más general es la aplicación del principio de autoridad para atender necesidades colectivas conforme a Derecho Público, fundamentalmente el Administrativo.

En este escenario tan contemporáneo, para Thomas Molnar “la cosa pública ya no es ni una cosa, ni una realidad: se encuentra fragmentada teórica y prácticamente, en tantas opiniones como espíritus, habiendo llegado a convertirse el Estado en un coloso de pies de barro”. Hoy en día, el espacio político existente entre el individuo y el Estado se encoge a causa del debilitamiento de las instituciones públicas y de la atomización normativista que además parece polarizarse casi hasta el infinito sin llegar a cumplir su fin social de una forma efectiva. Sin embargo, aun resultando difícil el respeto del Derecho por parte del poder, lo es menos cuando opera en la sociedad la convicción de que la ley está supeditada incluso a valores morales y principios superiores al propio Estado y a los gobiernos, debiendo exigirse no sólo su cumplimiento efectivo, sino también el juego democrático de todo tipo de responsabilidades públicas, sea cual sea su manifestación o despliegues: supranacionales, nacionales, territoriales, institucionales o societarias.

Somos muchos los que creemos que la corrupción no es sino una de las manifestaciones de la degradación de los valores morales en una sociedad democrática de derecho. Gregorio Robles insiste en ello al afirmar que “la causa ideológica de la crisis de valores está en la extensión del relativismo moral y de la concepción utilitaria de la felicidad, la causa psicológica paralela a la anterior, es la pérdida del sentido del deber y el consiguiente fortalecimiento del sentido de los derechos”.

Precisamente, como han desaparecido o se han transformado muchos valores morales en nuestra sociedad, surge la necesidad acuciante de reinventarlos e incluso elevarlos a rango de Códigos de conducta por los gobernantes, que han llegado a darles carácter jurídico y a sancionar sus infracciones a nivel administrativo y penal, tipificándose hasta las “faltas”. Esta moda por la “ética política” y “neo-codificadora” se ha extendido ya en el sector público.

En cualquier caso, la responsabilidad de los gobiernos y administraciones públicas reclama algo más que un análisis reactivo o “ex-post” en términos jurídicos o éticos, a través de un enjuiciamiento o control de los incumplimientos y las sucesivas sanciones conforme a Derecho o a una Moral “neo-codificada”. Existen otras dimensiones más “pro-activas” de la responsabilidad social “ex-ante” del sector público en su contribución a la efectividad de valores y principios como el del gobierno y administración del desarrollo sostenible, que tal y como afirma Rodríguez de Santiago “descansa sobre la idea de justicia distributiva en tres sentidos; el equilibrio internacional entre los países industrializados y en vías de desarrollo, la solidaridad intergeneracional y, también, un equilibrio entre los miembros de una misma sociedad”.

El análisis socioeconómico de la responsabilidad corporativa aplicado al sector público.

Durante los años ochenta, y como consecuencia de la crisis de los setenta del siglo XX, se deja de pensar en el Estado como único administrador social y se comienza a defender la idea de que la contribución al bienestar y a la calidad de vida debe ser la meta de todas las instituciones sociales, no debiendo ser sólo un monopolio del sector público. Surge así en el siglo XX un movimiento impulsor de la RSC a mediados de los 90 de la mano de organismos internacionales y grupos multisectoriales que han promovido el desarrollo de estándares, códigos de conducta, directrices, normas e instrumentos para facilitar la responsabilidad social empresarial (RSE).

Con todo, las ideas de Smith sobre el papel del sector público en general, adquieren plena vigencia en materia de responsabilidad corporativa, de alguna forma siguen vivas, tal y como señala Sánchez Huete: “la responsabilidad social no es, no ha de ser, un mecanismo de empoderamiento de determinados sectores económicos, pues éstos carecen de la legitimidad y representatividad democrática que se necesita para ostentar los intereses de toda la sociedad”.

Hoy cada vez son más las empresas e instituciones que desean asumir plenamente su responsabilidad corporativa (prácticas más honestas, transparencia en la gestión, respeto al medio ambiente, los derechos humanos, etc.) y han ido desarrollándose diferentes enfoques. Según Garriga y Mele (2004) en el campo de la responsabilidad social corporativa (RSC) pueden diferenciarse hasta cuatro grupos de enfoques:

1. Quienes entienden la responsabilidad social desde un enfoque instrumental. Esto es, apuestan por un comportamiento ético y responsable en la medida en que dicho comportamiento aporte ventajas competitivas.
2. Aquellas teorías que se centran en el poder de las corporaciones en la sociedad y el uso responsable de este poder en la política.
3. Las teorías integradoras, que se centran en las demandas sociales de sus stakeholders.

4. Las teorías sobre la responsabilidad ética de las organizaciones frente a la sociedad. Sin embargo, las empresas, la sociedad civil y los gobiernos y administraciones públicas, a la vez que persiguen sus propios objetivos, e incluso asumen diferentes enfoques de responsabilidad corporativa, contribuyen a la transformación de la sociedad en su conjunto.

Ello implica adoptar un quinto enfoque que podríamos denominar “poliédrico”, tal y como es la propia sociedad actual con una nueva conciencia compartida de la interrelación que existe entre la legitimación-confianza / lealtad-credibilidad en los diferentes “roles o perfiles polivalentes” del sector público y privado a nivel de responsabilidad corporativa:

Todos los enfoques socioeconómicos sobre la responsabilidad corporativa (que hasta el momento han sido mayoritariamente aplicados en el sector privado) son susceptibles de “aplicación analógica” al sector público, pudiendo analizarse a su vez en una triple trayectoria: a) Del “dilema del prisionero” a la “ventaja competitiva”. Algunos economistas de reconocido prestigio, como M. Friedman, sólo reconocen una responsabilidad social de la empresa: el aumento de los beneficios. Argumentan que en una economía libre, la responsabilidad social de la empresa consiste exclusivamente en utilizar los recursos (incluyendo a las personas) y realizar actividades orientadas a aumentar los beneficios, sin infringir las leyes ni costumbres.

Los efectos sociales generados vendrían dados por el cumplimiento de la ley, el pago de impuestos y su contribución al empleo. Friedman parte de considerar que si todos los agentes del mercado se guían por principios de racionalidad económica, entonces, se alcanzará un resultado óptimo y eficiente, de modo que ningún agente económico podrá aumentar su utilidad sin disminuir la de cualquier otro. Pero los dilemas de la vida real surgen gracias a las diversas maneras con las que nuestros intereses individuales se contraponen a los de los demás y a los de la sociedad en general.

Si las empresas fuesen “prisioneras” del beneficio racional, como si fuesen reos aislados, la desconfianza mutua puede llevar a actuar cada uno por su cuenta. De este modo llegan a la peor situación posible, no cumplir su objetivo, ni garantizar su supervivencia.

De manera semejante, los gobiernos y administraciones públicas pueden sentarse a esperar como en el “dilema del prisionero” a que otro empiece. Una manera de avanzar puede ser buscar activamente lo que la responsabilidad corporativa puede significar de “ventaja competitiva” para el sector privado y público: una vez se ha avanzado en esta dirección puede llegar a avanzarse en otros aspectos más complejos y globales. Según Joseph M. Lozano “de lo que se trata es de recuperar el sentido etimológico de la competitividad (cum petere > perseguir juntos), pues, más que de la lucha entre rivales en busca de la eliminación mutua, se trata de buscar juntos vías de salida a los problemas que nos acucian, desde la especificidad de cada actor”.

De la “crisis global” a la “responsabilidad global”:

La globalización juega ambiguamente: por un lado acentúa la competencia y por otro distancia a los que son responsables de aquellos que sufren sus consecuencias. Según Miralles, los sociólogos han llegado a definir las características de la sociedad global contemporánea: sociedad informacional y del conocimiento, de innovación, multicultural, de riesgo, desigual y compleja. De alguna forma la sociedad actual vive en una continua crisis global de normas, valores y principios, de modelos y formas de convivencia y de interrelación social y económica.

La globalización también afecta al sector público, que ve desdibujarse las fronteras de soberanía y competencia geográfica y territorial. En la sociedad global es inútil buscar un único regulador. Para A. D’Ors: “la idea de continuidad indiferenciada que inspira la globalización impide la radical y coherente unidad de un orden común. Para que éste exista,

se requiere el reconocimiento formal de la discontinuidad; tanto la horizontal, entre los distintos miembros y partes que integran el conjunto, como la vertical, entre los distintos niveles de decisión”.

En la sociedad global no sólo cambian las jerarquías o las referencias espaciales y temporales, también se multiplican las interrelaciones y se expanden en un proceso de gobernanza global en el que la acción conjunta de todos los implicados en la transformación social, de abajo a arriba, de izquierda a derecha, lleva a plantearnos de manera diferente las preguntas sobre quién debe responder, de qué y ante quién. Para que la globalización no nos conduzca a una versión diluida de la responsabilidad, sino a una responsabilidad que no ignora la perspectiva global. En un mundo que vive una crisis globalizada, Joseph M. Lozano nos sugiere “un énfasis en la responsabilidad y una preocupación por lo que podríamos seguir denominando bien común, con el único añadido de que lo común en un mundo interdependiente tiene una dimensión a la vez global y local y, por tanto requiere un enfoque que se ha calificado con el neologismo de glocal”.

De la “responsabilidad global” a la “accountability compartida ”: Muchos gobiernos y administraciones públicas son conscientes de que en su ámbito de actuación “global” juegan múltiples factores y la sociedad les fuerza a mostrarse “corresponsables”. Ello significa una mayor complejidad en las relaciones de los actores y de ahí la necesidad de delimitar también su “accountability”. La traducción directa de accountability es responsabilidad.

To be accountable significa tener que rendir cuentas de lo que se hace. Teóricamente, la rendición de cuentas y la divulgación de información sobre responsabilidad corporativa obedece a una demandada de la sociedad -teoría de la legitimidad- o de los grupos de interés -stakeholders-. En relación con la teoría de los stakeholders propuesta por Freeman: “Un stakeholder de una compañía es cualquier grupo que puede afectar o ser afectado por la actuación llevada a cabo por la compañía a la hora de alcanzar sus objetivos”. Se diferencian dos vertientes, la normativa o ética, y la positiva o de gestión.

La primera establece prescriptores sobre la relación con los grupos de interés. La segunda enfatiza la gestión relacional de stakeholders, con quienes controlan los recursos. Si bien, ambas teorías son dos caras de la misma moneda.

En la práctica, la “accountability” se ha convertido en un factor crucial para la supervivencia y la legitimación como consecuencia de la creciente demanda de información, principalmente, del incremento del poder, y por lo tanto de responsabilidad del sector público y del sector privado. La “accountability” no exige únicamente informar sobre lo que pasa, sino indagar sobre lo importante y prioritario de lo todo lo que pasa. Decidir qué debe cuantificarse y qué debe evaluarse no resulta sencillo, sobre todo en un mundo competitivo y de responsabilidades compartidas en entornos inmediatos y a la vez globales. De hecho, ha aparecido incluso una red global con este mismo nombre Accountability para promover innovaciones privadas y públicas en “accountability” con el fin de fomentar el desarrollo sostenible global.

En un estado social y democrático de derecho, la “accountability” aplicada al sector público ni siquiera es sólo una cuestión “normativa”, sino también social o “participativa”. La accountability” es un medio para la gestión y el control interno y externo, pero también un proceso abierto al diálogo y la construcción de confianza en un marco triangular de relaciones recíprocas (sinalagmáticas) y esferas de responsabilidad y accountability entre Estado-Empresas-Sociedad .

La “accountability” sólo adquiere sentido pleno si los actores públicos y privados comparten enfoques y experiencias desde el ámbito local al global (“glocal”). La “responsabilidad glocal” exige una “accountability compartida” lo que implica por definición: inclusividad, relevancia y capacidad de respuesta. Las organizaciones públicas y privadas son inclusivas si se comprometen a ser responsables e identificar aquellas cuestiones relevantes y de mayor impacto sobre la sociedad y sus grupos de interés, implicándose para

encontrar soluciones coherentes a sus expectativas y necesidades, rindiendo cuentas de sus resultados forma interna y externa, reforzando así tanto su legitimidad y credibilidad, como el grado de confianza y respuesta de la sociedad en general, y de los grupos de interés en particular.

Para lograr que el sector público asuma una “accountability compartida”, Mónica Melle sugiere emprender un camino progresivo: “sobre la base de una Administración plenamente ciudadana, es probable que se requiera en la práctica de un procedimiento de maduración a través de diferentes etapas, en las que ir incorporando en su gestión los principios de responsabilidad social (transparencia completa, rendición de cuentas, sostenibilidad medioambiental, diálogo stakeholders, alianza con múltiples grupos de interés)”.

La Responsabilidad Corporativa Pública (RCP): Enfoques innovadores.

Es de destacar cierto grado de convergencia por parte de algunos Gobiernos y Administraciones Públicas en general; y en particular en el ámbito local, sobre la oportunidad de gestionar los recursos públicos, aplicando técnicas e instrumentos del management. Cabe considerar que en la tecnificación y profesionalización de la gestión de los recursos públicos, se han hecho grandes esfuerzos, incluso adoptando enfoques “innovadores” en el sector público local: El Cuadro de Mando Integral (CMI) ha resultado ya una herramienta adecuada y aplicada desde hace años en el sector público local en España (por ejemplo, en el Ayuntamiento de Sant Cugat del Vallès) para desarrollar la incorporación de medidas financieras y no financieras a los sistemas de información y control convencionales del sector público local.



DEBIERAMOS AGREGAR NUEVAS AREAS, como p.e:

*Identificación y Medición
Intangibles*

*Identificación y Medición
Socio-Medioambientales*

*Nuevas Pautas para
Economías Inflacionarias*

Conclusiones

La decisión tomada por los países de recorrer el camino hacia la implementación de IFRS así como el proceso de adopción por las empresas y otros entes del ámbito privado y público ha tenido distintas consecuencias. El impacto en las muestras realizadas y analizada, tiene que ver con elementos contables medulares (Bienes de uso, Bienes de cambio, Activos biológicos, Activos Intangibles, Ingresos por ventas, Costos de ventas, Socio- Ambiente, Ajustes por Inflación, etc.).

Considero necesario destacar la importancia de evaluar los impactos de la adopción de las NIIF e insistir en la necesidad de incorporar dentro de la formación del profesional contable una temática de relevancia mundial. Siempre debemos recordar que la regulación contable, más allá de ser un proceso político, requiere una base doctrinaria y la profundización de investigaciones en Contabilidad permita influir de manera positiva en el desarrollo normativo dando mayor credibilidad a la disciplina.

El Gobierno, como ente responsable del desarrollo económico y social de un país, se encuentra, por una parte, ante la existencia de numerosas restricciones presupuestarias y, por otra, con unos contribuyentes que cada día exigen más prestaciones para satisfacer sus necesidades. Bajo este contexto, se hace fundamental gestionar, de la mejor forma posible, las grandes cantidades de fondos que son necesarias para atender las expectativas de los ciudadanos, es decir, se hace evidente la racionalización y optimización en el uso de los escasos recursos disponibles.

Por supuesto que , para una adecuada administración de los recursos disponibles se requiere una información que sea confiable, de manera que permita conocer y analizar las acciones que se deben tomar para conseguir unos determinados objetivos. Por tanto, la gestión gubernamental requiere, indiscutiblemente, una información económico-financiera adecuada para el proceso de adopción de decisiones. Tanto es así que, cuando el sistema de información no es adecuado, la eficiencia gubernamental se reduce considerablemente, lo que podría incrementar la posibilidad de corrupción, llevando consigo una disminución de la probabilidad de crecimiento y desarrollo económico del país .

Es así que en los últimos años, numerosos países latinoamericanos han realizado importantes reformas en sus sistemas de información contable pública, con la intención de mejorar el suministro de información para la toma de decisiones. Aunque los cambios que se están operando en los sistemas contables públicos, en líneas generales, se orientan hacia el mismo camino, la contabilidad acumulativa sigue produciendo diversidad en las prácticas contables públicas.

Sin embargo, esta situación podría cambiar ya que, por primera vez, un organismo internacional, como lo es la IFAC, emite una serie oficial de normas para la elaboración de informes financieros de entidades públicas que, en el caso de ser adoptadas, y a pesar de las críticas recibidas (Jones, 2000), podrían contribuir a la armonización de las prácticas contables de los gobiernos de los distintos países.

La armonización contable internacional es importante ya que pretende atenuar los problemas de comunicación, comprensión y análisis de la información contable en el ámbito internacional. , la consecución de una información financiera *equivalente y comparable* solo se consigue a través de un adecuado nivel de armonización. Por tanto, en términos

prácticos, esta podría concebirse como el proceso de incremento de la comparabilidad de las prácticas contables, estableciéndose límites a su grado de variación. Así pues, el concepto de armonización contable pública internacional llevaría consigo el objetivo de “reducir las diferencias” entre los sistemas contables utilizados por el sector público de los distintos países. Aunque rasgos propios puedan marcar algunas diferencias.

Mientras que en el ámbito empresarial la globalización de los mercados es probablemente la principal razón para defender la armonización internacional de las prácticas contables, en el sector público encuentra una mejor justificación en la globalización regional, es decir, en la formación de mercados económicos integrados. Los Gobiernos deben armonizar su información para poder proporcionar una imagen completa de la situación financiera del marco económico común y, de esta forma, facilitar la toma de decisiones económicas que afecten al mismo.

En este sentido, desde la última década, se viene produciendo en Latinoamérica, al igual que en el resto del mundo, un incremento de la interdependencia y de la globalización de los mercados destacando, entre otras, la regionalización económica alcanzada en los países andinos, a través del acuerdo subregional de integración de carácter intergubernamental denominada Comunidad Andina de Naciones (CAN), suscrito por los mandatarios de Bolivia, Colombia, Ecuador, Perú y Venezuela, cuyos antecedentes se remontan a 1969, fecha en la que se firmó el Acuerdo de Cartagena —también conocido como Pacto Andino—, y que comienza a funcionar en agosto de 1997. Lo mismo el Mercosur integrado por Argentina, Brasil, Uruguay y Paraguay..

La importancia de estas organizaciones subregionales reside en sus importantes compromisos adquiridos, creando las condiciones para que, a la libre circulación de bienes, se añada la libre movilidad de servicios, de capitales y de personas en la subregión.

Aplicando a la CAN los argumentos esgrimidos por Lüder (1988), para el caso europeo, encontramos las siguientes razones para una armonización contable pública regional de los países que lo integran:

- Necesidad de comparar la información financiera y los cambios en la posición de los países miembros frente a esta.
- Necesidad de consolidar los estados financieros de los países miembros, para tener una visión general de la situación financiera de la Comunidad o Mercado Común.
- Necesidad de contemplar el mismo tratamiento para las concesiones y débitos en los países integrantes, para que, posteriormente, se utilice esta información en la contabilidad nacional.

Ahora bien, cuando se da el caso de que los países que integran esta organización regional son naciones en vía de desarrollo que necesitan de la financiación internacional, a las anteriores razones hay que añadir lo siguiente (Points, 2000):

- La necesidad de información financiera requerida por donantes internacionales, tales como el Banco Asiático, el BID, el Banco Mundial, la Usaid, la Ausaid o el FMI. Ello le permitirá a estos últimos analizar más fácilmente la información financiera pública que se les presenta, al utilizar todos los países necesitados de fondos las mismas normas contables públicas.

Como señala Points (2000), esta armonización tendría la ventaja de tener una mayor movilidad para la profesión, dado que así la gente se familiariza con las normas internacionales de contabilidad para el sector público, por lo que podrán moverse dentro de su propio país e, incluso, entre un Gobierno y otro.

No obstante, ni la existencia de acuerdos para el establecimiento de áreas comunes de comercio ni la presión de los organismos de financiación internacionales han conllevado

necesariamente una homogeneidad de los sistemas contables públicos de las entidades centrales de los países, caso de aquellos que integran el Mercosur (Caba y López, 2003) o la Unión Europea (Vela y Fuertes, 2000). Ello, debido a que el sistema contable público de cada país está hecho en función de los objetivos pretendidos y del orden dado a los mismos.

Así, en los trabajos que se han llevado a cabo sobre las anteriores áreas, se observa la existencia de cuatro grandes grupos de sistemas contables públicos en los que se ubican normalmente los distintos países:

- Sistemas contables orientados fundamentalmente hacia la mejora del control. Plantean como principal competencia el control detallado y rígido de los gastos e ingresos gubernamentales, es decir, refuerzan la contabilidad presupuestaria tradicional.
- Sistemas contables orientados hacia la necesidad de mejorar la transparencia. Consideran como primordial proporcionar una información más comprensible y fiable, para lo que mejora los instrumentos de información externa, a través de la introducción de información patrimonial.
- Sistemas contables orientados hacia la necesidad de mejorar la gestión pública. Se centran principalmente en la necesidad de hacer más, con menos recursos, es decir, en mejorar la eficacia y eficiencia en la gestión pública, centrándose en los instrumentos de gestión interna, por lo que el énfasis se encuentra en la contabilidad de gestión.
- Sistemas contables orientados tanto a mejorar la transparencia como la gestión pública. Se aprecia ambas orientaciones, es decir, tanto la orientación externa de la contabilidad financiera, como la interna de la contabilidad de gestión.

Pero por sobre todo esto, la Contabilidad Pública insertar definitivamente el Criterio de lo Devengado y hacer hincapié en normas y aplicaciones más estrictas de la Rendición de Cuentas.

Una vez visto el impulso que puede dar la existencia de una organización subregional formada por países en vía de desarrollo —caso de los países de la CAN o Mercosur— a la armonización de los sistemas de información contable pública, cabría plantearse qué norma implantar para alcanzar esa armonización.

Cuando se plantea la norma a aplicar aparece la barrera del nacionalismo, que puede hacer que cada país considere que su sistema contable público es el más adecuado, siendo complicado adoptar normas que le vienen de otro país de la región. Sin embargo, si estas normas no provienen de ninguno de ellos, sino que son emitidas por un organismo internacional, en el que participan prácticamente todos los países, no tendría que existir, en principio, el lógico rechazo que se produce cuando un país trata de imponer su modelo al resto, aflorando de esta forma los nacionalismos.

O sea, la ausencia de normas internacionales de contabilidad para el sector público ha sido la nota dominante. No obstante, se han intensificado los esfuerzos para que el panorama sea diferente. De hecho, la IFAC, a través de su Comité para el Sector Público (CSP), está instando a la adopción de unas normas contables públicas internacionales, con lo que se convierte en uno de los principales organismos que, hasta ahora, ha centrado su interés en este campo. Este comité ha emitido veintiún normas internacionales de contabilidad del sector público, que han tomado como punto de partida las normas internacionales de contabilidad privada (NIC), emitidas por la International Accounting Standards Committee (IASC), bajo la premisa de que los principios básicos son

Cuadro 1

**Normas internacionales de contabilidad pública
de la IFAC y su equivalencia con las NIC emitidas por IASB**

NICSP	Descripción	NIC
1	Presentación de los estados financieros	5
2	Estado de flujos de tesorería	7
3	Superávit o déficit neto del período, errores fundamentales y cambios en políticas contables	8
4	Efectos producidos por las fluctuaciones en los tipos de cambio	21
5	Costes de endeudamiento	23
6	Estados financieros consolidados e información contable de las entidades controladas	27
7	Contabilización de inversiones en entidades asociadas	28
8	Información financiera de las participaciones en "joint ventures"	31

Cuadro 1*(Continuación)*

NICSP	Descripción	NIC
9	Ingresos ordinarios	18
10	Estados financieros en economías hiperinflacionarias	29
11	Contratos de construcción	11
12	Existencias	2
13	Arrendamiento	17
14	Hechos después del cierre	10
15	Instrumentos financieros: presentación y revelación	32
16	Propiedades de inversión	40
17	Propiedades, planta y equipo	16
18	Información por segmentos	14
19	Provisiones e información sobre activos y pasivos contingentes	37
20	Información por revelar sobre partes relacionadas	24
21	Deterioro del valor de los activos	36

los mismos en el sector público y privado. Esta equivalencia entre las NIC y las NICSP, detallada en el cuadro 1, demuestra que a escala internacional se pretende que la contabilidad del sector privado se convierta en la doctrina dominante en el ámbito contable público, quizás sea lo mejor. No?. Quizás con algunas mejoras y reformas.

Por tanto, la existencia por primera vez de esta serie oficial de normas sobre la elaboración de los informes de este sector, que puede evitar el obstáculo del nacionalismo, hace que nos planteemos cuáles serían los cambios que se deberían operar en la información financiera pública de los países, ante la posible introducción de estas Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, concretamente, de las NICSP n.º 1 y 2.

En cuanto a la reforma de la administración financiera y del sistema de contabilidad pública, son numerosos los países de América Latina que reciben apoyo financiero y técnico de diferentes organismos, internacionales o nacionales, instrumentalizado a través de diversos programas que pretenden colaborar en el desarrollo económico de los mismos. Si contamos con la necesidad de evaluar dichos programas, uno de los requisitos que ponen estos organismos internacionales, a la hora de financiar determinados proyectos gubernamentales, es rendir cuentas de forma precisa y oportuna, estableciendo para ello unas normas mínimas en cuanto al sistema de contabilidad y auditoría que los países prestatarios deben establecer (Arnord, 2001; Asselin, 2001).

Aunque la mayoría de los países latinoamericanos han realizado continuos esfuerzos por mejorar sus sistemas de administración financiera, hasta la última década no se han obtenido resultados aceptables (Correa, 1996).

Sin duda alguna, los Gobiernos han tomado conciencia de la importancia de contar con un adecuado sistema de información para asegurar la efectividad del desarrollo (Banco Mundial, 1994), con lo cual el proyecto de modernización de la administración financiera se convierte en un elemento central de diálogo entre los organismos internacionales y los Gobiernos latinoamericanos, hasta tal punto que, en el marco de la cooperación financiera, se han financiado estos programas de modernización, dando prioridad al sector público frente a otros sectores tales como el del medio ambiente, la sanidad o la educación.

En el marco de la cooperación técnica, en 1989, y por iniciativa de la Agencia para el Desarrollo Internacional (AID, por su sigla en inglés), surgió un modelo de administración financiera para los países integrantes de la Región Latinoamericana y el Caribe (LAC) denominado Sistema Integrado: Modelo de Administración Financiera para América Latina y el Caribe (SIMAFAL). Dicha iniciativa ha estado financiada por el Banco Mundial, por la Agencia de los Estados Unidos para el Desarrollo Internacional (USAID) y/o por el Banco Interamericano de Desarrollo, y, desde luego, por el país donde se lleva a cabo la reforma.

La existencia de un programa de ayudas financieras, junto con un marco metodológico y operacional en el que se define un modelo de administración financiera gubernamental, ha llevado a que la mayoría de los países latinoamericanos se hayan encontrado ante una situación de reforma parcial o integral de su sistema de administración financiera. Esta incluye cambios en sus leyes presupuestarias, en sus sistemas de contabilidad y auditoría y en el uso computarizado de información financiera, con el objetivo de dar mayor transparencia a la recepción, aplicación y control de los recursos públicos.

De hecho, la reforma llevada a cabo ha sido, en la mayoría de los casos, dirigida por un único organismo coordinador de todo el sistema de administración financiera pública, lo que ha permitido que su operatividad tenga mayor eficiencia en todos los aspectos. No obstante las normas IFAC que podrían aplicarse a nivel global con los tintes locales y las mejoras por venir, creo serían la mejor opción.

BIBLIOGRAFIA

Comisión Nacional Supervisora de Empresas y Valores(1984). Resolución Conasev 006-84-EFC/94.10.Lima, 15 de febrero.

Comisión Nacional Supervisora de Empresas y Valores (1999^a). Resolución Conasev 103-99-EF/94.10.Lima, 24 de noviembre.

Comisión Nacional Supervisora de Empresas y Valores (1999b). Resolución de Gerencia General 010-2008-EF/94.01. Lima, 3 de marzo.

Comisión Nacional Supervisora de Empresas y Valores (2010). Resolución Conasev 102-2010-EF/94.01. Lima, 14 de octubre.

Comisión Nacional Supervisora de Empresas y Valores (2012). Resolución SMV 11-2012-SMV/01. Lima, 27 de abril.

Comisión Nacional Supervisora de Empresas y Valores (2013). Resolución de Superintendencia Adjunta SMV 00159-2013-SMV/02. Lima, 11 de diciembre.

Contabilidad y Negocios (9) 18, 2014 / ISSN 1992-1896 Rafael Molina Llopis, Oscar Alfredo Díaz Becerra, José Carlos Capuñay Vásquez y Hernán Casinelli Congreso de la República del Perú (1987). *Ley 24680. Leydel Sistema Nacional de Contabilidad*. Lima, 3 de junio.

Congreso de la República del Perú (1996). *Decreto Legislativo 861. Ley de Mercado de Valores*. Lima, 21 de octubre.

Congreso de la República del Perú (2000). *Ley 27323. Ley que modifica el decreto Ley 26126, Ley Orgánica de Conasev*. Lima, 23 de julio.

Congreso de la República del Perú (2006). *Ley 28708. Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad*. Lima, 10 de abril.

Congreso de la República del Perú (2011). *Ley 29720. Ley que promueve las emisiones de valores mobiliarios y fortalece el mercado de capitales*. Lima, 25 de junio.

Consejo Normativo de Contabilidad (1994). *Resolución 5-94-EF/93.01 del Consejo Normativo de Contabilidad*. Lima, 18 de abril.

Consejo Normativo de Contabilidad (1998). *Resolución 013-98-EF/93.01 del Consejo Normativo de Contabilidad*. Lima, 23 de julio.

Consejo Normativo de Contabilidad (1998). *Resolución 050-2012-EF/30 del Consejo Normativo de Contabilidad*. Lima, 19 de marzo.

Consejo Normativo de Contabilidad (2008). Resolución 041-2008-EF/94 del Consejo Normativo de Contabilidad. Lima, 25 de octubre.

Deloitte Global Services Limited (2014). Use of IFRS by jurisdiction [en línea]. *IASPlus*. <http://www.iasplus.com/en/resources/ifrs-topics/use-of-ifrs>. Fecha de consulta: 9 setiembre de 2014.

Donoso, R. (1996). Una contribución a la historia de la Contabilidad: Análisis de las prácticas contables desarrolladas por la tesorería de la Casa de Contratación de las Indias de Sevilla (1503-1717). Sevilla: Universidad de Sevilla.

IFRS Foundation (2013). Normas Internacionales de Información *Financiera*. Londres: IFRS Foundation. IFRS Foundation (2014). Jurisdiction Profiles [en línea]. *IFRS*. <http://www.ifrs.org/use-around-the-world/Pages/Jurisdiction-profiles.aspx>. Fecha de consulta: 9 setiembre de 2014.

Información financiera pública Estudio comparativo Latinoamérica. AUTOR: Carmen Caba Pérez; Elisa Isabel Caba Pérez PAÍS DE ORIGEN: ESPAÑA.

La armonización de la información financiera pública en los países de la CAN Revista N° 23 Jul.-Sep. 2005 Carmen Caba Pérez y Elisa Isabel Caba Pérez (España) *Universidad de Almería Instituto de Enseñanza Secundaria*.

Lang, Víctor Manuel. La Nueva Contabilidad E.S.A. , Globalización y Medioambiente... Ed. Dunken. Buenos Aires-Argentina. Enero 2016.

Lang, Víctor Manuel. Intangibles e Inmateriales. Visibles e Invisibles... pero Reales. Ed. Buyatti. Buenos Aires-Argentina 2017.

Molina, R. (2013). NIIF para las PYMES: ¿La solución al problema para la aplicación de la normativa internacional? *Contabilidad y Negocios*, 8 (16), 21-34.

R. Molina Llopis, Oscar Alfredo Díaz Becerra, José Carlos Capuñay Vásquez y Hernán Casinelli ACTUALIDAD CONTABLE *Contabilidad y Negocios* (9) 18, 2014, pp. 5-26 / ISSN 1992-1996.

REVISTA INTERNACIONAL LEGIS DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA N°:23, jul.-sep./2005, págs. 141-180.

Superintendencia de Banca, Seguros y AFP (1998). Manual de Contabilidad para las Empresas del Sistema Financiero. *Resolución SBS 895-98*. Lima, 1 de setiembre de 1998.

World Bank (2014). Reports of the Observance of Standards and Codes [en línea]. *ROSC*. http://www.worldbank.org/ifa/rosc_more.html. Fecha de consulta 9 setiembre de 2014.