

ESTUDIO COMPARATIVO DE LOS CONCEPTOS DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

MSc. Marcos G. Morales Fonseca

josec@mfp.gov.cu

MSc Berly de Jesús Viamontes Rodríguez

secretaria.dpfp@cm.mfp.gov.cu

RESUMEN

En los últimos tiempos los países latinoamericanos han venido desarrollando de manera reconocida los Sistemas de Administración Financiera Gubernamental; y especialmente la contabilidad de gobierno que registra, sistemáticamente, las operaciones que se realizan en los distintos niveles de la administración pública, con el objeto de generar información financiera, presupuestal, patrimonial y económica que facilite a sus usuarios, la evaluación de la actuación de los ejecutores presupuestarios y la toma de decisiones, permitiendo el registro veraz y oportuno de las operaciones propias del Estado y la emisión y análisis de los estados financieros de la Nación.

En es artículo se presenta un análisis comparativo de los conceptos Contabilidad Gubernamental en varios países y se arriba a una nueva propuesta para Cuba.

Palabras Claves: M41- Accounting, M48 – Government Policy and Regulation, Contabilidad, Contabilidad Gubernamental, Contabilidad Pública.

DESARROLLO

La Contabilidad Gubernamental, es una especialidad de la Contabilidad como ciencia, lo que le permite tomar de ella sus principios y normas, adecuados a las características propias del sector público del Estado, no obstante la Contabilidad Gubernamental tiende a confundirse, en ocasiones, con otras ciencias contables o minimizarse su encargo social.

Los elementos planteados anteriormente han permitido que no todos los especialistas, se hayan puestos de acuerdo en la definición sobre

contabilidad gubernamental; por eso, nos proponemos, mediante un estudio comparado, analizar el concepto de contabilidad gubernamental y detectar las regularidades.

La contabilidad, a través de su la historia, ha sido definida por diferentes autores e instituciones, este legado conforma el basamento teórico de la ciencia o marco conceptual, tanto para académicos, profesionales de las ciencias económicas, empresariales y otros.

En Cuba el año 1950, uno de los más prominentes académicos de las ciencias contables definió: “la contabilidad, como ciencia, comprende el estudio de las leyes a que debe ajustarse la determinación, exposición e interpretación del estado y desarrollo de las economías particulares, y establece las reglas del arte de llevar las cuentas necesarias para ello.” ¹

En otros países han hecho una descripción más resumida y exacta de la contabilidad como:“(...)la medición y comunicación de datos financieros y económicos.” ²

Más recientemente, otro clásico americano la definió como: “(...) el sistema que mide las actividades del negocio, procesa esa información convirtiéndola en informes y comunica estos hallazgos a los encargados de tomar decisiones (...)” ³

Hasta aquí no ha sido difícil exponer diferentes conceptos sobre contabilidad, desde algunos autores clásicos de las ciencias contables hasta los gremios de contadores actuales; pero cuando se trata de enfocar este aspecto hacia la contabilidad gubernamental o pública se torna muy complejo el estudio. Toda vez, que es una especialidad con antecedentes históricos relativamente joven y los entes públicos demandan un sin número de información, que en última instancia, deben cumplir con las normas jurídicas que rigen la administración financiera de los gobiernos imperante en cada País.

Precisamente, con la intención de profundizar en el marco referencial analítico, ha obligado a los autores a acudir a las normativas de diferentes países latinoamericanos para conocer definiciones más actualizadas de la contabilidad gubernamental o pública como son:

- En las normas sobre contabilidad gubernamental de **Chile** se establece como sistema de contabilidad general de la Nación el siguiente:

¹ Fernández Cepero, M. de J.: Contabilidad Moderna I. Teneduría de Libros y Principios de Contabilidad. Ed. EMECSA. La Habana Cuba.4ta. 1950. pág. 1

² Honnrgren, Charles T.; Harrison, Walter T (Jr) y Robinson, Michael A.: Contabilidad I, Tercera edición, Prentice Hall Hispanoamericana, SA; Mexico, pág 2

³ Hernan W. Belvis: “The Accounting Function in Economic Progress.” Journal of Accounting. Agust. 1958

El conjunto de principios, normas y procedimientos técnicos que permiten el registro de los hechos económicos inherentes a las operaciones del Estado, con el objeto de satisfacer las necesidades de información destinadas al control y a apoyar el proceso de toma de decisiones de los administradores, como también para el conocimiento de terceros interesados en la gestión.

- En la Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional de **Argentina** legisló como:

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

- La Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal de **México** define que la contabilidad gubernamental:

Es una técnica que se utiliza para registrar las transacciones de la Administración Pública y producir sistemáticamente información financiera, presupuestal, programática y económica, expresada en unidades monetarias, para facilitar la toma de decisiones de un Gobierno.

- En la Norma de Contabilidad Gubernamental – No. 2 “Concepto, características y fines de la contabilidad gubernamental” del Decreto No 234 del 22 de diciembre de 1997, vigente a partir del 1 de enero de 1998, de **Panamá** se plantea que:

La Contabilidad Gubernamental es el conjunto de principios, normas y procedimientos técnicos que permiten recopilar, medir y procesar, en forma sistemática las transacciones del sector público, expresables en términos monetarios, con el objeto de proveer información sobre gestión financiera.

- **República Dominicana** dispuso en la Ley General de la Contabilidad Gubernamental. Capítulo II, Art. 6 de los objetivos y características del sistema de contabilidad gubernamental, que:

El sistema de contabilidad gubernamental comprenderá el conjunto de principios, órganos, normas y procedimientos técnicos que permitan evaluar, procesar y exponer los hechos económicos y financieros que afecten o puedan llegar a afectar el patrimonio de los organismos comprendidos en el ámbito de la presente ley.

- En la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Estado de **El Salvador** considera que la contabilidad gubernamental:

Está constituido por un conjunto de principios, normas y procedimientos técnicos para recopilar, registrar, procesar y controlar en forma sistemática toda la información referente a las transacciones del sector público, expresable en términos monetarios, con el objeto de proveer información sobre la gestión financiera y presupuestaria.

- En el Manual de Contabilidad Gubernamental que expide el Ministerio de Economía y Finanzas de **Ecuador**, confeccionado a partir del Artículo 13 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, vigente desde de Enero de 2001, se define:

La característica principal de la Contabilidad aplicada en el ámbito gubernamental está dada por la integración de las operaciones patrimoniales con las presupuestarias, al momento en que suceden los hechos económicos; los instrumentos que hacen posible la interconexión entre el Presupuesto y la Contabilidad, son el Clasificador Presupuestario de Ingresos y Gastos y el Catálogo General de Cuentas.

- Por otro lado en el Manual sobre el Sistema de Contabilidad aplicado a los organismos del Poder Nacional de **Venezuela** se define:

El sistema de contabilidad permitirá consolidar y generar información oportuna y confiable, para el conocimiento apropiado de la gestión administrativa y la situación financiera del sector público, necesaria para la toma de decisiones y para las finanzas públicas por parte de los funcionarios responsables y para su análisis por parte de terceras personas interesadas.

- En **Bolivia** la Ley 1178 de 20 de julio de 1990, establece los Sistemas de Administración y Control de los recursos del Estado dispone que:

Los Principios de Contabilidad Gubernamental Integrada constituyen la base teórica sobre la cual se fundamenta el proceso contable del Sistema de Contabilidad Gubernamental Integral (SCGI), cuyo propósito es uniformar los distintos criterios de valuación, contabilización, exposición, información y consolidación, cuando corresponda, de los hechos económico – financieros que se registran en la contabilidad del Sector Público.

- Por último **Cuba**, en el Decreto-Ley 192, 8 de Abril de 1999, Título V Del Sistema de Contabilidad Gubernamental, Artículo 66, Establece el Sistema de la Administración Financiera del Estado define:

La contabilidad gubernamental es un sistema que establece el plan de cuentas único y el conjunto de normas, principios y procedimientos para la recopilación, valuación, procesamiento y posterior exposición de los hechos que caracterizan la actividad económico-financiera del sector público.

Como se puede observar el concepto expuesto tiene su particularidad en cada país, pero de forma general existen puntos de coincidencia con el planteado por Cuba. Para tanto, con el objetivo de efectuar un análisis de la definición se descomponen lógicamente ⁴sus componentes para conocer la esencia de su contenido:

- A. *Sistema*;
- B. *Plan de cuentas único, catalogo general de cuentas*;
- C. *Conjunto de normas, principios y procedimientos técnicos*;
- D. *recopilar, registrar, procesar, valorar, exponer, consolidar, generar y controlar*;
- E. *hechos económicos-financieros del sector público o entidades públicas*.
- F. *Información financiera*
- G. *Toma de decisiones*

PAISES	TOTAL	%	A	B	C	D	E	F	G
Chile	5	71	-	-	X	X	X	X	X
Argentina	4	57	X	-	X	X	X	-	-
México	5	71	-	-	X	X	X	X	X
Panamá	4	57	-	-	X	X	X	X	-
República Dominicana	4	57	X	-	X	X	X	-	-
El Salvador	4	57	-	-	X	X	X	X	-
Ecuador	2	29	-	X	-	-	X	-	-
Venezuela	5	71	X	-	-	X	X	X	X
Bolivia	4	57	X	-	X	X	X	-	-
Cuba	5	71	X	X	X	X	X	-	-
TOTAL	42	60	5	2	8	9	10	5	3

El 50 por ciento de los países consideró el término A. Sistema, aunque este aspecto es muy relativo, si se tiene en cuenta que se tomaron sólo aquellos expuestos de manera literal; el B. plan de cuentas se empleó sólo en Cuba y Ecuador, que representa el 20 por ciento. La utilización de términos como: C. Conjunto de normas, principios y procedimientos técnicos; D. recopilar, registrar, procesar, valorar, exponer, consolidar, generar y controlar; E. hechos económicos-financieros del sector público o entidades públicas; resultaron los más representativos en su uso, con 80, 90 y 100 por ciento respectivamente. Por último, y manteniendo la secuencia, los términos: F. Información financiera y G. Toma de decisiones, representan el 50 y el 30 por ciento, de manera respectiva.

⁴ Guétmanova, Alexandra. *Lógica*. Ed. Progreso. Moscú, URSS.1989. Pág 32 -81

Los resultados analizados anteriormente no son suficientes para conocer el contenido y volumen del concepto de contabilidad gubernamental, es necesario tener en cuenta su cualidad, las particularidades normativas de cada país, entre otras. No obstante podemos detenernos en los aspectos similares de la definición, que pueden dar origen a un marco conceptual que permita la posterior armonización de normas del sector público, al menos en Latinoamérica. También, para Cuba resulta interesante que el incipiente proceso de cambios que se están produciendo en sector público no está muy lejos de realidad de otros países del área.

CONCLUSIONES

En este momento, se considera oportuno replantearnos una nueva definición acerca de la Contabilidad Gubernamental, enriquecida con aquellos términos que aportan el resto de los conceptos estudiados; de cualquier manera la propuesta sería la siguiente:

La contabilidad gubernamental es un sistema que integra un conjunto de normas, procedimientos e instrumentos metodológicos técnicos; que sirven para recopilar, consolidar, valorar y procesar de forma sistemática; los hechos económicos del sector público con el objetivo de exponer información financiera que apoye el proceso de toma de decisión de los gobiernos; y de terceros.

Esta propuesta, puede contribuir al proceso de actualización legislativa que se lleva a acabo de los Sistema de la Administración Financiera del Estado en Cuba.

BIBLIOGRAFÍA

- Arriaga, Ricardo: Manual de diseño de un sistema de medición de desempeño para evaluar la gestión municipal: una propuesta metodológica. Naciones Unidas. Santiago de Chile.2002.
- Asociación Nacional de Organismos de Fiscalización Superior y Control Gubernamental AC: Manual de Contabilidad Gubernamental para Municipios.. México.
- Consejo de Estado: Decreto-Ley 192 de la Administración Financiera del Estado. Cuba.1999.
- Fondo Monetario Internacional: Manual de Estadística de Finanzas Públicas. Washington, EE.UU. 2001.
- Las Heras, José María: Estado Eficiente. Eudecor. Argentina.
- Manual de Contabilidad Gubernamental. Propuesta Municipal. Guanajuato. México. 2009.

- Martner, Ricardo. Política fiscal y entorno macroeconómico. El modelo MAPPA, un instrumento para la toma de decisiones (juego de roles). Naciones Unidas. Santiago de Chile.2004.
- Ministerio de Economía y Finanzas. Manual de Contabilidad Gubernamental de Ecuador. 2006.
- Ministerio de Finanzas: Manual Sistema de Contabilidad Aplicable a los Organismos del Poder Nacional. Venezuela. República Bolivariana de Venezuela..1999
- Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Gubernamental Integrada. Bolivia.1997.
- Secretaría de Hacienda: Manual del Sistema de Contabilidad Gubernamental. Centro de Capacitación y Estudios. Argentina. 1992.