

FUNDAMENTOS TEÓRICO DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

Responsable: CPC. Cristóbal Santiago Laura Vargas

RESUMEN

La Contabilidad Gubernamental es la disciplina que trata del estudio económico y financiero de la Hacienda Pública, permite evaluar la gestión administrativa del Estado. Abarca un conjunto de principios, normas y procedimientos que se aplican para registrar las transacciones que realizan los entes públicos con la finalidad de elaborar estados contables sobre su situación económico, financiero y presupuestal. Es el medio para ordenar todas las operaciones tomando como meta la exposición analítica y global de la situación financiera del Estado. Se fundamenta en la administración integral del patrimonio nacional y del presupuesto público.

Nuestro trabajo considera que la Contabilidad Gubernamental es parte de la contabilidad, de la cual se extraen sus principios y preceptos destinándolos a captar, clasificar, registrar, resumir, comunicar e interpretar la actividad económica, financiera administrativa, patrimonial y presupuestal del Estado.

ABSTRACT

The governmental accounting is the economy and financial discipline of the public funds that evaluates the administrative management of the state.

The government accounts include a set of principles, norms, and the procedures that are applied to register the transactions in the public sector, with the purpose of elaborating financial statements for the economic, and the financial budgetary. The national wealth and the public budget are arranged in taking the analytical and global exhibition of the state.

The principles and rules of the government accounts are: extract, classify, register, report, and interpret the economy for budget and administrative activities for governmental purposes.

I. INTRODUCCIÓN

Conforme avanza la sociedad y se tornan más complejas las relaciones entre los seres humanos, el Estado, a través del sector público, interviene para equilibrar y orientar las diferentes fuerzas que la integran. De las relaciones creadas por incesante intercambio surgieron la economía y la contabilidad: la primera se ocupa de la comprensión, crítica y perfeccionamiento de estas relaciones y sus efectos en la estructura social; la segunda, de su cuantificación, transcripción e interpretación en cuanto se relaciona con los miembros de la sociedad.

Por consiguiente, la existencia de un Sistema de Contabilidad Gubernamental es esencial para todo Estado, y tiene particular importancia para la realización de los programas de desarrollo social.

II. EVOLUCIÓN DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL EN EL PERÚ

En el Perú, los antiguos peruanos realizaron la hazaña de tener un Estado sin poseer una estructura. Unas cuerdecitas anudadas (**quipus**) les permitieron salir de las penumbras de la época e ingresar de pleno en la vida civilizada.

Aunque con los quipus haya sido posible hacer los cálculos, los Incas, al igual que los pueblos que no han tenido una numeración de posición, recurrieron al ábaco.

que ellos llamaron *yapana*, que fue una especie de damero.

Los "Contadores Letrados" recibieron el nombre de **quipucamayocs** y se dedicaban exclusivamente al oficio de preparar e interpretar las cuerdas de nudos en todos sus grados y categorías.

En la República, la contabilidad aplicada en el gobierno recibió la denominación de Contabilidad Administrativa y fue una contabilidad simple. En 1845, nació la Contabilidad oficialmente en el Gobierno del mariscal Ramón Castilla al institucionalizar el Presupuesto como herramienta de planificación. Se institucionalizó también la obligatoriedad de hacer la contabilidad. En 1895, se expide la Ley de Contabilidad Administrativa y se reglamenta. En 1917, que tuvo 251 artículos y 7 títulos.

Mediante la Ley Orgánica de Presupuesto N° 4598 de 1922 se establece que cerrado un ejercicio financiero, se procederá a su balance (artículo 23), y en su artículo 25 se indica que la Cuenta General comprenderá: el Balance del ejercicio. Las Cuentas de Ingresos. Con el advenimiento del Gobierno Militar de 1968, se inició una reforma en el aparato estatal, incluyendo la de la **Contabilidad Gubernamental**.

En 1970, se aprueban las "Normas Básicas para la Contabilización Integral de las Transacciones de los Ministerios y sus Dependencias Regionales", adquiriendo fuerza de ley con el D.L. 19016, de 1971 y por primera vez se establece un **Plan de Cuentas**.

En el transcurso de la existencia de Plan Contable como sistema de contabilidad gubernamental, se han dictado 43 directivas, las que simplifican los procedimientos contables y establecen normas permanentes del cierre contable de las operaciones, al finalizar cada ejercicio presupuestario.

III. LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL COMO UN SISTEMA DE INFORMACIÓN

Un sistema de información es un conjunto de elementos que interactúan entre sí con el fin de apoyar las actividades de una empresa o negocio. Estos elementos son de naturaleza diversa y normalmente incluyen:

- Equipo computacional.
- Recursos humanos que interactúa con el sistema de información.
- Datos o información-fuente que son introducidos en el sistema.
- Programas que son procesados y que producen diferentes tipos de resultados.

Asistimos al advenimiento de la **Era de la Información** y la **Revolución del Conocimiento** impulsada por la tecnología.

Al respecto, **George R. Terry** nos dice: *"La información es el alma de una empresa moderna. Para ser útil, adecuada y propia, la información debe ir a la persona indicada, en el momento oportuno y en la forma correcta."*

"Informatizarse o morir" exhortó **Servan Schreiber** en la década de 60, declarando a la información como el elemento del conocimiento más importante del mundo empresarial.

Alvin Toffler, al vivir los avances tecnológicos en el campo cibernético en la década de los 80, reafirma este *"La Información constituye un poder tan o más valioso que la fuerza motora de la industria o del mismo capital"*.

Por su parte, la informática estudia los procedimientos que se deben aplicar en una organización para obtener sistemas de Información automática. Es la ciencia del **manejo eficaz de la Información**. Con el apoyo de las computadoras.

IV. APLICACIONES DE LA INFORMÁTICA EN LA CONTABILIDAD

La contabilidad, considerada como una ciencia social, está íntimamente vinculada con los avances de la informática y la cibernética. El método contable modernamente es considerado como un sistema de

información compuesto por tres etapas:

La **entrada** de datos, que ordena y clasifica contablemente en registros auxiliares, para luego pasar a los libros contables.

El **Procesamiento** de los datos a través de las operaciones de inventariar, journalizar, mayorizar, comprobar y generalizarlos.

Como sabemos, cada revolución trajo consigo un mayor cambio en el mundo de los negocios y; portanto, en el mundo de la contabilidad.

La **salida** de información, útil para la toma de decisiones a través de los estados financieros y estados de resultados.

Según **Staley R. Pylipow**, participante del último Congreso Mundial de Contabilidad, en la historia reciente el mundo ha asistido a tres de las mayores revoluciones: *"Industrial, Tecnológica y Electrónica"*.

La **Revolución Industrial** tuvo como resultado una explosión en la manufactura y la creación de grandes corporaciones; esto dio lugar a la aparición de nuevas especialidades en contabilidad, tales como Contadores de Costos, al reconocer a los costos como una necesidad de información para tomar decisiones estratégicas en el mercado. En el Perú se tiene previsto implantar los costos en la Contabilidad Gubernamental.

Después de la Segunda Guerra Mundial surge la **Revolución Tecnológica** como una respuesta a la reconstrucción de las naciones destruidas por la guerra y por la competencia de las grandes potencias por conseguir la supremacía bélica, en especial durante los años de la guerra fría, donde la investigación científica se convirtió en el motor del desarrollo tecnológico.

Por último, la tecnología se extendió a la Ciencia de la Comunicación como una necesidad del acelerado cambio de las comunicaciones, donde las distancias y los tiempos se hacen cada vez más cortos. Se crean así las primeras máquinas de procedimiento de datos, con lo que se inicia la era de la informática.

La **Revolución Electrónica** incursiona en las comunicaciones a través de la Informática y en especial de la cibernética, las cuales han tenido un impacto decisivo en el avance de la Contabilidad en lo concerniente al procesamiento de los datos contables, en el control y en la elaboración de la información contable para la toma de decisiones.

Hace más de treinta años que estos procesos, en determinadas empresas, pasaron a ser mecanizados y procesados, rápida y secuencialmente por computadoras. Hoy en día sigue ocurriendo lo mismo, pero con la diferencia de que el ámbito es más amplio; ahora hasta la pequeña empresa utiliza los PC's para "llevar" su contabilidad.

V. LA CONTABILIDAD COMO EL EPICENTRO DE LA INFORMACIÓN

La incursión de la informática y de la cibernética han multiplicado los programas de apoyo al análisis financiero, por ejemplo. Es así que las hojas de calculo tipo Excel son utilizadas con mucha frecuencia, por lo cual se podría decir que el computador se ha convertido en una herramienta invaluable en las labores de una oficina contable. La variedad de software de contabilidad y la inmediatez para proporcionar la información, plantean un nuevo "lenguaje" que debe manejar el profesional contable. Es decir, debe capacitarse en terminología de cómputo e informática, de tal manera que le permita la fluida comunicación con los ingenieros de sistemas, analistas y programadores. Siendo la Contabilidad el **epicentro** de la informática y su relación con la automatización reviste caracteres umbilicales.

En estos últimos tiempos el usuario de la información se ha convertido en uno de los protagonistas de la vida moderna -hemos dicho- y va a ser por mucho tiempo, ya que su posesión de información valiosa y uso oportuno comportan **poder**.

El procesamiento de datos y los métodos de registros clásicos han quedado obsoletos frente a los registros electrónicos y archivos microscópicos, los cuales archivan grandes almacenes de información, ahorrando tiempo y espacio en los llamados bancos de datos.

Otro hecho revolucionario, derivado de los adelantos de la Información y la cibernética, es la comunicación a distancia; en esta forma se está creando una nueva industria: "*La Industria del Saber*". Esto significa que las bibliotecas mundiales estarán al alcance de todos y guardadas en espacios cada vez más reducidos. Un

ejemplo de ello es el **Internet**. La Contabilidad del futuro tendrá que tener en cuenta estas nuevas formas del flujo de información para programar sus actividades dentro del nuevo contexto cibernético y robotizado de este siglo.

VI. PRODUCTOS DEL SISTEMA DE INFORMACIÓN CONTABLE

Los productos que proporciona el Sistema de Información se materializan en la siguiente forma:

Obtención de los libros contables, estados financieros y presupuestales con una calidad y oportunidad que permiten su presentación directa al gestor evitando demoras y omisiones, facilitando la toma de decisiones.

Obtención de información puntual con tiempos de respuesta mínimos (segundos) a través de pantalla, confiando al sistema una gran agilidad.

Obtención de información impresa de carácter esporádico, es decir, solicitada por los responsables de los diversos centros para una mejor gestión de los mismo, tales como:

- Conciliación de fondos y bienes
- Inventarios
- Disponibilidad presupuestal por categoría programática.
- Disponibilidad financiera
- Registro de deudas y acreencias
- Margesi de bienes
- Posición de caja, situación de la deuda, etc.

Personalización de la información a obtener por parte de cada gestor y que le permite tener a cada uno de ellos información específica para el mejor cumplimiento de sus fines.

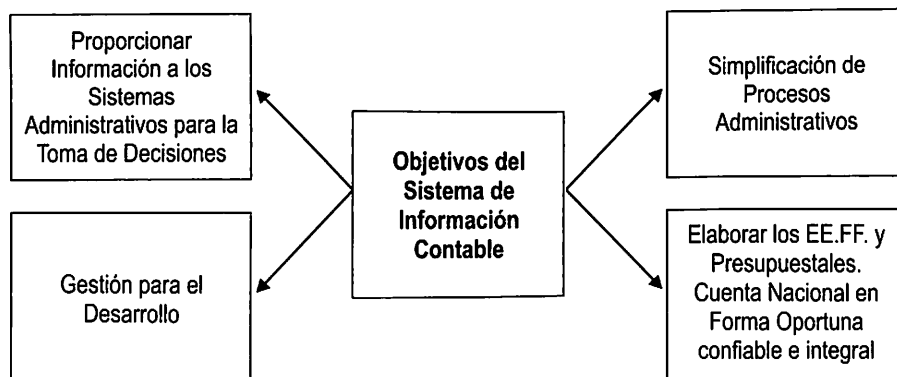


Figura Nº 01: Objetivo del Sistema de Información Contable

VII. LA CONTABILIDAD COMO SISTEMA DE GESTIÓN GUBERNAMENTAL

La Contabilidad Gubernamental no puede separarse del resto de los sistemas de información a pesar de tener un ámbito de actuación propio y sus reglas de desempeño.

El avance de la tecnología le permite elaborar informes oportunos para la toma de decisiones que facilite la acción en las distintas etapas de la Gestión Pública: Planificación, Programación y Ejecución Presupuestal.

La Contabilidad Gubernamental como elemento del sistema integrado de información permite generar datos sobre:

- Variaciones en la composición de bienes derechos y obligaciones de la organización.
- Comparación con las proyecciones realizadas.
- Formación de datos estadísticos y contribución al desarrollo de modelos de simulación.
- Evaluación de la gestión de la administración.

El Sistema Integrado de Información, como todo

sistema, es un conjunto armónico de normas, procesos debidamente interrelacionados y cuyo objetivo fundamental es la de proporcionar información para la toma de decisiones en los diferentes niveles de gobierno y presentar alternativas de solución.

Al ser un sistema, las relaciones entre los distintos elementos que la componen se verificarán a través de flujos de información, tal como se presenta a continuación.

VII. FLUJO DE LA ESTRUCTURA CONTABLE

La Contaduría Pública se reorganiza por sectores de la Administración Pública, de acuerdo con la estructura presupuestal. Cada sectorialista se encarga de procesar la información y obtener los informes de movimiento: Balances, Estados Financieros y Presupuestales u otra información que se le solicite. Obtenido tal producto coordina con el Centro Base para su conformidad y firma.

Todos los Centros están interconectados, para utilizar los medios informáticos más avanzados o recomendados de acuerdo con su disponibilidad financiera y/o presupuestales que permitirá el correcto y eficaz funcionamiento del sistema.

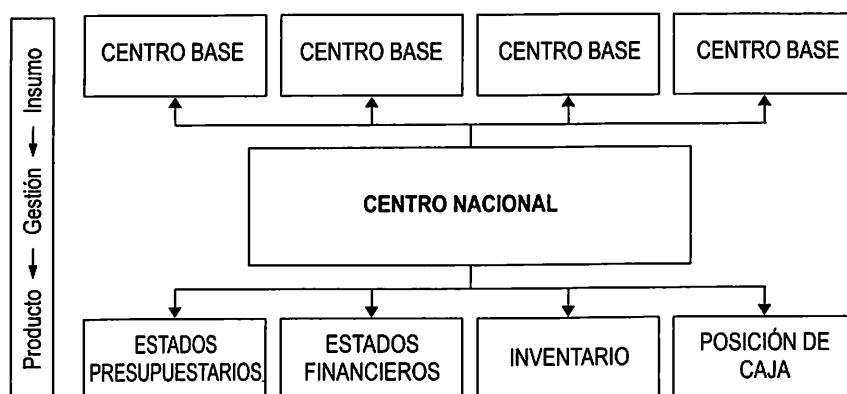


Figura N° 02: Esquema del Flujo Contable

VIII. EL ROL DEL CONTADOR PÚBLICO EN EL SISTEMA

El Contador Público al servicio del Estado, en entidades de gestión gubernamental, tiene como una de sus funciones principales demostrar cómo se gastaron los recursos recaudados del pueblo, además de vigilar y mantener los sistemas de controles internos sobre los distintos programas del Estado, para garantizar el manejo de los mencionados recursos en la forma en que fue planificada y presupuestada.

El Contador Público al servicio del Estado, en entidades de gestión, deberá lograr:

- a) Eficiencia en el manejo de los recursos
- b) Eficiencia en el logro de las metas

El perfil del Contador Público al servicio del Estado debe contar con óptima formación profesional, ser líder,

contar con capacidad descriptiva, permeable al cambio. Su remoción debe estar sujeta a informes objetivos de la Contraloría de la República. Una forma para cumplir tales propósitos es el plantamiento en la Figura N° 03 donde la Contaduría posea el rango inmediato inferior de la Alta Dirección del Pliego Presupuestal.

IX. LA ADMINISTRACIÓN FINANCIERA GUBERNAMENTAL

El desarrollo económico y social del Estado se basa en la gestión administrativa del sector Público, motivo que obliga a que su constante actualización y modernización logren estos objetivos propuestos.

El campo de la modernización de la administración pública es sumamente amplio y complejo, por lo que nuestro trabajo se centra en proponer y desarrollar un modelo del área de la Administración Financiera Gubernamental.

La Reforma del Estado, iniciada hacia fines de 1992, implicó el inicio de una profunda transformación cuantitativa y cualitativa del aparato estatal que, por su magnitud, aún no ha finalizado.

La principal preocupación económica de todos los países debe ser la capacidad de perfeccionamiento de su economía, de modo que las empresas puedan obtener ventajas competitivas más refinadas y con mejor productividad. Sólo de este modo podrán mejorar el nivel de vida y la prosperidad económica.

El papel del gobierno es establecer políticas que puedan crear las bases de recursos humanos, científicos y tecnológicos y la infraestructura que faciliten el perfeccionamiento.

El gobierno para alcanzar y cumplir su misión y fines ha instituido **sistemas**, uno de ellos es el Sistema de Contabilidad Gubernamental. Este Sistema debe buscar permanentemente la **calidad total** para contribuir a enfrenar con éxito estos desafíos. Esto es:

- a) Convertir a los sistemas administrativos en verdaderas herramientas de gestión, darles una nueva concepción.
- b) Que, exista un Código Único de Procedimientos Administrativos y la organización administrativa.
- c) Se propone la creación del Sistema Contable (SIC), donde se establecerá una contabilidad para informes múltiples, permitiendo contar Justo a Tiempo (JAT) con una cantidad y calidad de información para la toma de decisiones.

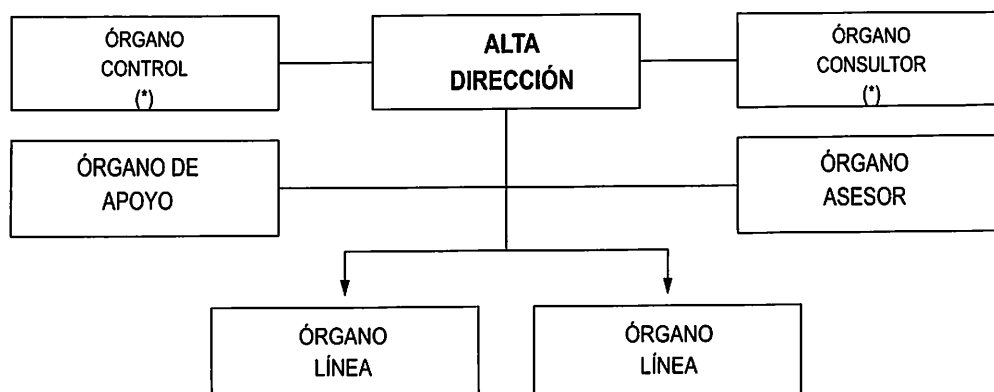


Figura Nº 03: (*) Organización de la Administración Financiera Gubernamental

X. CONCLUSIONES

1. El Sector Gubernamental, bajo un concepto macroeconómico, debería estar dotado de un cuerpo normativo que asegure el cumplimiento de los objetivos trazados.
2. Carencia de información financiera presupuestal integral, producida en forma oportuna y confiable.
3. Falta de integración de los Sistemas Administrativos, lo que constituye un obstáculo serio a una sólida y eficaz gestión gubernamental.
4. Habiendo sido prevista la Contabilidad de Costos en entidades de gestión gubernamental, ésta no ha sido implantada.
5. El Contador Público al servicio el Estado se encuentra postergado, relegado; su trabajo no es valorado, su remuneración es reducida y su posición en la estructura orgánica del ente es irrelevante.

6. El Plan Contable Gubernamental requiere ser perfeccionado porque presenta vacíos con respecto a la problemática actual, no refleja algunas cuentas para la aplicación de técnicas y principios; debiendo adecuarla al proceso de regionalización del país.

VII. RECOMENDACIONES

Los profesionales contables deberían formular el marco teórico doctrinal de la Contabilidad aplicados al sector gobierno.

La Administración Financiera tiene que ser reinventada. La integración de los sistemas administrativos debe ser una prioridad sustantiva.

La aplicación de la Contabilidad de Costos en los actuales momentos es de urgente necesidad.

Con la finalidad de proveer información sobre el costo de programa, tanto de servicio como de proyecto de inversión, se requiere, para llegar a la alternativa planteada: elaborar un plan estratégico.

Incorporar al Plan Contable Gubernamental, la dinámica de cuentas que implique la relación entre la Contabilidad de Costos, la Contabilidad financiera y la Contabilidad Presupuestal.

Los Contadores Públicos al servicio de entidades de gestión gubernamental, previa especialización, deberán ocupar posiciones en la Alta Dirección de los pliegos presupuestales, dependiendo directamente de la Alta Dirección para hacer llegar su opinión directamente como parte de la carrera administrativa.

El Plan Contable Gubernamental tiene que presentar algunas variantes que lo hagan compatible con el actual contexto económico social que origina hechos administrativos que son necesarios registrar con mayor propiedad.

Convertir a la Contabilidad Gubernamental como elemento integrador de la Administración Financiera, superando las limitaciones actuales, aplicando los avances de la ciencia y la tecnología.

XII. BIBLIOGRAFÍA

Anthony Robert. *La Contabilidad en la Administración de las Empresas.* Edit. UTEHA, México, 1992.

Ayllon Ferrari, Antonio. *Algunos Aspectos Teóricos del Impacto de la Informática en la Contabilidad - Separata del Simposio del Impacto de la Informática del Contador 1993 Perú.*

Castro Vásquez, Raúl. *Contaduría Gubernamental Instituto México, Contadores Públicos 1994 México.*

R. Costa y Cavello. *Manualidad de Contabilidad Fiscal.* Oficina Tipográfica La Equitativa, Perú, 1934.

Reglamento De Contabilidad Administrativa. *Contraloría de la República, Impuesto Ministerio de Hacienda y Comercio.* Pág 5- 1964, Perú.

Porter, Michael. *La Ventaja Competitiva de las Naciones.* Javier Vergara Editor, 1991, Argentina.

Senn, James. *Sistemas de Información para la Administración.* Editorial Iberoamericana 1990, Mexico.

Cohen, Daniel. *Sistemas de Información para la Toma de Decisiones.* Acuario Editora 1993 México.

Diam , Ciampa. *Calidad Total.* Wesley Iberoamericana 1993, España.

Galgano, Alberto. *Calidad Total.* Ediciones Díaz de Santos, 1993, España.

Hammer, Michael; Champy, James. *Reingeniería.* Editorial Norma, 1994, - Colombia.