

Contabilidad
Gubernamental

CAPÍTULO I

CONTABILIDAD: ELEMENTO INDISPENSABLE PARA CONSTRUIR PRESUPUESTOS

LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL ES LA HERRAMIENTA QUE REGISTRA DE MANERA SISTEMÁTICA LAS OPERACIONES QUE REALIZAN LAS DEPENDENCIAS Y ENTIDADES DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA. Sirve para dar testimonio de los sucesos económicos identificables y cuantificables que afectan, por ejemplo, las fuentes de financiamiento utilizadas para las erogaciones públicas. De esta manera, el registro y evaluación de la gestión pública impulsados por la contabilidad gubernamental pueden dejar testimonio del alcance de la acción del gobierno, y de la forma y eficiencia con la que se emplean los recursos públicos (financieros y no financieros). Sin embargo, para que esta información aumente la transparencia y la rendición de cuentas del sector público con relación al manejo de los recursos financieros (e incluso no financieros) se deben crear imágenes nítidas sobre cómo la autoridad moviliza recursos públicos para obtener ciertos productos y resultados.

Solo así resaltarán las áreas de oportunidad dentro de la gestión pú-

blica que permitirían aumentar el desarrollo económico y social del país.

La primera lección que la contabilidad enlista para la evaluación de la gestión gubernamental es la generación de un listado detallado de todos los recursos -materiales, humanos y financieros- involucrados en la elaboración de bienes y servicios públicos. Es decir, la evaluación del desempeño de los servidores públicos solo es posible si se cuenta con un registro cuidadoso de los materiales y servicios que contribuya a que los funcionarios logren el cumplimiento de sus labores. La construcción de un catálogo general de cuentas que agote las posibles opciones para el registro contable de todos los recursos empleados por los servidores públicos es el primer paso para la evaluación del desempeño de la gestión pública.

Por la misma razón, se necesita generar un catálogo de resultados o productos. Un último aspecto por definir antes de la elaboración de estos catálogos es la unidad de análisis que se empleará para la evaluación gubernamental.

mental. El desempeño se puede medir en términos del costo por hora trabajada (productividad), o con base en el empleo de criterios de eficiencia como puede ser el costo por unidad producida (Shah y Shen, 2009). Una vez que ambos catálogos existen, el siguiente paso es alinear cada uno de los insumos que intervienen en la generación de cada uno de los resultados o productos. Si la información sobre insumos no está vinculada a los resultados obtenidos, incluso la sola presencia de los catálogos será suficiente para construir una evaluación sobre la efectividad de los funcionarios públicos. Se requiere de un análisis fino que dé vida al entramado que existe entre recursos y resultados en cada una de las dependencias gubernamentales.

El llenado de estos catálogos variará en cada una de las oficinas públicas, dependiendo de la naturaleza de sus facultades y responsabilidades, pero el objetivo no debe perderse de vista. El establecimiento de un catálogo aplicable a todas las actividades, que agote el proceso de la gestación de las políticas públicas, permitirá la construcción de un mismo objeto de estudio, capaz de ser evaluado por terceros, generando certeza respecto al desempeño y los resultados alcanzados por el gobierno. Se requiere de un esfuerzo de negociación que consiga un común acuerdo sobre lo que debe registrarse –tanto como

insumo, como resultado o meta– En ese momento se podrá evaluar de una manera objetiva y organizada a la administración pública. Esta información servirá para alimentar la discusión sobre el desempeño del gobierno, pero también para mejorar la presupuestación de los recursos, la presentación de los reportes anuales, el registro de las operaciones financieras y el control del aparato gubernamental entre los diferentes órdenes de gobierno (Sevic, 2004).¹

La información contable es la materia prima para la toma de decisiones, la gestión eficaz de los recursos y la evaluación de los resultados. Sin embargo, los datos contables no son perfectos y deben depurarse para que sean útiles y confiables. Por ello, deben contener ciertos criterios de adecuación para que su uso y análisis permita llegar a resultados apropiados, ya que de ellos se despliega la evidencia necesaria para construir razones financieras útiles a los usuarios de la información contable. Los criterios de adecuación para los datos son la confiabilidad, la reproducibilidad y la credibilidad, mientras que en la información se buscan la suficiencia, la relevancia y la robustez (Majone, 1997). Las normas de observancia general deben considerar la integración de principios y criterios que garanticen la generación y presentación de información financiera

y contable confiable, veraz, oportuna, relevante y suficiente. También la información debe ser verificable para facilitar la fiscalización y una adecuada rendición de cuentas.

La generación de la información contable y financiera debe ser suficiente, es decir, muestra los aspectos significativos de las transacciones económicas del ente público. Esto implica que se debe identificar y seleccionar los conceptos y transacciones que deberán registrarse y formar parte de la información financiera y contable. Lo anterior también incluye la determinación de la forma en la que deben ser reconocidos estos conceptos y transacciones. La información suficiente es una característica que debe ser incorporada en los estados financieros, pues la información que se refleja en estos informes influye en la toma de decisiones de los usuarios, así como en la evaluación y fiscalización de la situación financiera del ente público. Es importante señalar que el volumen de la información considerada como suficiente no debe actuar en detrimento de su utilidad, pues la sobreinformación (integrada de datos muy detallados) puede provocar que información importante sea difícil de detectar y pase de manera inadvertida para el usuario.

Un principio que sirve de base para determinar qué concepto o transacción debe formar parte de la infor-

mación financiera y contable o de los reportes financieros es la relevancia. Para que la información sea relevante, ésta debe ser capaz de influir en las decisiones de los usuarios. También, la información es relevante si permite predecir consecuencias futuras con base en eventos pasados. Por otro lado, la representatividad es otro principio que sirve de base para la integración de información suficiente y relevante. Se considera como información representativa aquella cuyo contenido concuerda con las transacciones y eventos que afectan económicamente al ente público.

La confiabilidad le confiere a la información financiera, contable y presupuestal la aceptación y confianza por parte de los usuarios. Cuando se considera que la información contable y financiera es confiable, significa que ha sido registrada y capturada de manera imparcial, y en forma razonablemente correcta. La imparcialidad le da objetividad a la información al no estar manipulada o distorsionada por los juicios de quien la genera y la publica. De esta manera, se infiere que los informes y estados financieros representan la realidad del ente público.

La información es veraz cuando ésta se genera a partir de los eventos y transacciones que realmente han sucedido, además, dichos eventos y transacciones han sido medidos o evaluados

correcta y rigurosamente con base en los postulados y normas establecidos. Asimismo, todos los eventos registrados deberán contar con un respaldo de documentos comprobatorios de la administración, manejo, custodia, y aplicación de los recursos públicos en la realización de los programas y actividades gubernamentales. De esta forma, la información también puede ser verificable en cualquier momento, es decir, la información de cualquier año y de cualquier entidad pública puede ser validada y comprobada.

Finalmente, aunque la información sea confiable debido a su veracidad y objetividad, puede dejar de ser útil cuando se genera y publica de manera inoportuna. La información es oportuna cuando se encuentra disponible en el momento en que se requiere y cuando las circunstancias así lo exigen. Cuando la información no es oportuna, los usuarios se encuentran imposibilitados de utilizarla y ésta pierde su relevancia.

La comparabilidad es una característica de la información financiera y contable que permite compararla tanto a lo largo del tiempo como entre entes públicos de manera transversal por los tres órdenes de gobierno. Para lograr la comparabilidad, todos los entes públicos federales, estatales y municipales deben generar la información y emitir los informes contables, financieros y presupuestales con base en un conjunto

de criterios comunes de identificación, valuación, registro y presentación. Por ello es importante la publicación y el seguimiento de normas de observancia general.

La comparabilidad se relaciona en gran medida con la consistencia en la aplicación de los métodos de valuación e identificación de las operaciones y transacciones económicas de los entes públicos. En suma, la contabilidad gubernamental debe cumplir con ciertos criterios de adecuación para asegurar su veracidad, confiabilidad y oportunidad, pues de otra forma la información contable carece de utilidad y pierde su valor para una efectiva toma de decisiones y rendición de cuentas. Estos atributos abrirán la puerta para transparentar la gestión gubernamental y permitirán y una efectiva rendición de cuentas por parte de los funcionarios públicos.

DE LOS REGISTROS CONTABLES A LA ELABORACIÓN DE PRESUPUESTOS PÚBLICOS

La contabilidad gubernamental se define como “la técnica que se utiliza para el registro de las transacciones que llevan a cabo los entes públicos, expresados en términos monetarios, captando los diversos eventos económicos, identificables y cuantificables que afectan los bienes e inversiones, las obliga-

LA COMPARABILIDAD SE RELACIONA EN GRAN MEDIDA CON LA CONSISTENCIA EN LA APLICACIÓN DE LOS MÉTODOS DE VALUACIÓN E IDENTIFICACIÓN DE LAS OPERACIONES Y TRANSACCIONES ECONÓMICAS DE LOS ENTES PÚBLICOS. EN SUMA, LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL DEBE CUMPLIR CON CIERTOS CRITERIOS DE ADECUACIÓN PARA ASEGURAR SU VERACIDAD, CONFIABILIDAD Y OPORTUNIDAD, PUES DE OTRA FORMA LA INFORMACIÓN CONTABLE CARECE DE UTILIDAD Y PIERDE SU VALOR PARA UNA EFECTIVA TOMA DE DECISIONES Y RENDICIÓN DE CUENTAS.

ciones y pasivos así como el patrimonio; con el fin de generar información financiera que facilite la toma de decisiones y sea un apoyo confiable en la administración de los recursos públicos” (DOF, 2009:3).² Esta definición se aplica a los tres niveles de gobierno (IMCP y CCG, 2001).

La contabilidad gubernamental interviene en las etapas del ciclo presupuestal y hacendario, específicamente en la formulación del Presupuesto de Egresos, en la creación de la cuenta pública y en la formulación de la Ley de Ingresos. Al momento de que el presupuesto se construye en conformidad con la información contable, significa que ésta también influye en la formulación de la Ley de Ingresos, pues es a través de esta ley donde se determina la cantidad de dinero que cada entidad pública recibirá para llevar a cabo sus operaciones.

Así, la contabilidad se constituye en un instrumento neutral que conecta la gestión interna de la administración pública con sus resultados y, consecuentemente, con la evaluación de la ejecución de las políticas y programas públicos. Por ello, el análisis de costos que permite la contabilidad es una pieza clave para identificar aquellas áreas con mayor potencial para aumentar el desarrollo económico del país.

La formulación del presupuesto se debe basar en la información contable,

ya que ésta es la que permite conocer el monto de los ingresos, egresos, costos, activos, pasivos y deudas. La información histórica de estos conceptos es la base para realizar proyecciones de acuerdo con las necesidades y la capacidad del ente gubernamental para cumplir con los objetivos que se le han planteado para el año fiscal y para el Plan Nacional de Desarrollo (PND).

Con esto, se entiende que en cada una de las etapas del presupuesto (formulación, aprobación y ejecución) se requiere analizar la información contable de años anteriores con el objetivo de establecer tendencias y proyecciones. Esto implica que la información sea comparable a través del tiempo y de los diferentes entes del sector público, es decir, los métodos de registro y las cuentas deben ser consistentes a través de los años y homologados entre las distintas dependencias gubernamentales, sin importar a qué nivel de gobierno pertenezcan.

Así también, se requiere que la información contable disponible esté ligada con la eficacia de cada organismo público; esto implica que cada movimiento del recurso público (sea de índole material, financiera o humana) debe estar ligado a un resultado. Por lo que debe ser muy claro el camino que existe entre el origen del recurso público y el destino al que se aplica. Esto es importante tanto para la ejecución

del gasto en el ejercicio como para la asignación del presupuesto en el ejercicio subsiguiente, pues es precisamente esta información la que permitirá tomar las decisiones en aras de obtener los objetivos trazados durante el año y plantear los que han de conseguirse en el siguiente ejercicio.

En cuanto a la eficiencia (hacer más con menos) ésta requiere también de información contable, tal como que los costos de operación permanezcan ligados a los resultados obtenidos. Estos datos también resultan importantes tanto para la asignación como para la aprobación y ejecución del presupuesto. Ya que los costos permiten conocer la eficiencia con la que llevó sus operaciones cada entidad gubernamental, éstos influyen en la asignación presupuestal del próximo año y en la creación de estrategias administrativas para mejorar el desempeño de la gestión. Es decir, con esta información se podrá tomar decisiones durante la ejecución del presupuesto, que permitan mejorar su eficiencia durante el ejercicio del gasto, y los resultados obtenidos permitirán tomar decisiones en cuanto a la forma en que se asignará el presupuesto para el siguiente año con el propósito de obtener mejores resultados.

De esta forma, dado que la información contable puede influir en las decisiones que se toman dentro de cada una de las etapas del ciclo presupuestario, es claro que también influye

en los procesos tanto operativos como de gestión de cada dependencia gubernamental. Sin embargo, es importante hacer notar que la información contable es una herramienta que bien puede ayudar a tomar buenas decisiones en cuanto dicha información cumple con los requerimientos mínimos de calidad.

Las relaciones cambiantes entre los sectores público y privado están diversificando a los agentes que se involucran en el quehacer público y que exigen la puesta en práctica de nuevos enfoques para una supervisión eficaz. Al mismo tiempo, la demanda ciudadana de participación más significativa y una mayor disponibilidad de nuevos canales para obtenerla sigue en aumento. Estas exigencias, sin duda se relacionan con los problemas de la democracia y de la rendición de cuentas. En esta intersección concurrida, hay pocas respuestas fáciles, y el desafío de la contabilidad pública es hoy para formular nuevas maneras de navegar por estas presiones.