

2/3

**"X CONGRESO NACIONAL DE CONTADURIAS GENERALES"**  
BUENOS AIRES - 1993

**PROPUESTA DE PRINCIPIOS GENERALMENTE  
ACEPTADOS. REQUISITOS Y NORMAS TECNICAS BASICAS  
APLICABLES A LA CONTABILIDAD DEL SECTOR PUBLICO**

Cont. NESTOR A. COLOMBO  
CONTADURIA GENERAL DE LA NACION



## SUMARIO

- Prólogo -
- 1.- Fundamentación y Alcances.
- 2.- Principios generalmente aceptados aplicables a la Contabilidad del Sector Público.
  - 2.1. Definición
  - 2.2. Desarrollo
- 3.- Requisitos de la información contenida en los estados contables del Sector Público.
  - 3.1. Definición
  - 3.2. Desarrollo
- 4.- Normas Técnicas Básicas aplicables a la Contabilidad del Sector Público.
  - 4.1. Definición
  - 4.2. Desarrollo
- 5.- Conclusiones.
  - Apéndice: Cuadro de Legislación Comparada
  - Bibliografía

## PROLOGO

La Secretaría de Hacienda de la Nación ha diseñado y está ejecutando un programa de reforma de la Administración Financiera del Sector Público Nacional, con la finalidad de que esta área institucional se modernice y sea eficiente en su operatoria, ofreciendo simultáneamente al ciudadano la mayor transparencia posible en lo inherente al manejo de los recursos públicos. En tal sentido la contabilidad del Sector Público, en el marco de la Ley N° 24.156 de Administración Financiera, y de los sistemas de Control Público Nacional persigue alcanzar una mayor eficiencia, eficacia y economía de la gestión hacendal pública en el contexto de la reforma del Estado, interrelacionando los sistemas de Administración Financiera con los de control interno y externo.

Asimismo, cabe mencionar que se ha iniciado, a nivel nacional e internacional, un proceso de transformación contemplando la incorporación de las técnicas modernas predominantes, orientando a dicha contabilidad hacia la integración de los sectores componentes de la economía global en el sistema de Cuentas Nacionales, a través de una sustancial optimización de la calidad de los registros contables del Sector Público.

La solución a los problemas de registración de las actividades del Sector Público consistirá en un ordenamiento adecuado de sus informaciones básicas, en términos de las necesidades de la política fiscal en si misma y de su interrelación con la actividad económica en su conjunto. Esta solución implica, en definitiva, la integración de sus sistemas de registro en el sistema de Cuentas Nacionales.

Tal cual expresa el autor John W. KENDRICK, "gran parte del éxito de la economía en décadas recientes se debió al desarrollo de las cuentas nacionales, que proporcionaron una descripción empírica y sumaria de la estructura y los agregados económicos, así como de los cambios habidos en ellos a través del tiempo. Las cuentas hicieron posible un análisis cuantitativo macroeconómico, que condujo al refinamiento de la teoría y proporcionó el fundamento necesario." Con más razón entonces la necesidad de depurar y otorgar la máxima validez y coherencia a los datos contables emergentes del Sector Público a los fines de conocer con exactitud la incidencia de los agregados económicos del sistema.

Así, en la vital cohesión entre el sistema de Cuentas Nacionales y la contabilidad del Sector Público resulta fundamental, previamente, unificar criterios contables en materia de principios, requisitos y normas técnicas a los fines de facilitar, en definitiva, el proceso de retroalimentación de datos con que se nutre la Contabilidad Nacional.

Precisar conceptualmente dicha etapa previa, a modo de propuesta y someterla al debate público es el objetivo del presente trabajo.

## 1.- FUNDAMENTACION Y ALCANCES

La contabilidad de los entes públicos debe llevarse en el marco de la teoría contable, aplicando los principios generalmente aceptados, a los fines de asegurar la idoneidad del sistema y convalidar, por ende, la validez técnica del proceso contable y su expresión final traducida en los estados financieros.

A título de fundamentación y alcances, corresponde expresar los siguientes consideraciones:

1.1. En el contexto filosófico, aun cuando ya antes existía la noción de principio, fue Aristóteles el que precisó varias significaciones de este término: punto de partida del movimiento de una cosa; el mejor punto de partida; el elemento primero e inmanente de la generación, etc. ("Metafísica"). Según Aristóteles "el carácter común de todos los principios es el ser la fuente de donde derivan el ser, o la generación, o el conocimiento."

Para los escolásticos, aunque un principio es un "punto de partida", no todo "punto de partida" puede ser principio. Por este motivo, se ha reservado la denominación de principio a aquel que no puede reducirse a otro. En cambio, puede admitirse que los principios de una determinada ciencia son a su vez dependientes de ciertos principios superiores y, en última instancia, de los llamados "primeros principios" o "axiomas".

Lo expuesto posibilita concretar el rol protagónico, como "puntos de partida", de los principios contables generalmente aceptados en el marco de la contabilidad del Sector Público (rama de la disciplina contable), especialmente tomando en consideración el cambio sustancial que viene acaeciendo en la materia conforme a los modernos lineamientos de la Administración Financiera del Estado.

1.2. Siguiendo a Gorostiaga, la amplitud del cambio de enfoque que ha experimentado la contabilidad gubernamental, transita desde una definición legalista del control de la hacienda pública, planteada por los autores clásicos, hasta una concepción amplia que la sitúa como una herramienta fundamental que apoya el proceso de dirección de la gestión de los entes públicos, sin perjuicio de proveer los elementos necesarios para que se cumplan las acciones de control legal correspondiente.

En tal sentido, sobre la base de los conocimientos inherentes a la teoría de sistemas y de la información,

puede afirmarse que, en la actualidad, la contabilidad gubernamental constituye conceptualmente un sistema integrado, lo que ha de estar ordenado por principios generalmente aceptados, comprendiendo un conjunto de normas y procedimientos para captar y procesar datos, transformándolos en "información polidimensional" para el control de Gestión de la Hacienda Pública (económica, financiera, patrimonial y presupuestaria).

De tal forma, puede definirse a la contabilidad gubernamental como "una disciplina que es parte de la contabilidad, de la que extrae sus principios y preceptos -a veces adaptándolos- y enmarcándose en una estructura legal predefinida, prescribe una serie de técnicas destinadas a captar, clasificar, registrar, resumir, comunicar e interpretar la actividad económica, financiera, patrimonial y presupuestaria del Estado.

1.3. Sintéticamente, el sistema integrado de contabilidad es el conjunto de principios, requisitos, normas y procedimientos técnicos que permiten el registro de los hechos económicos y financieros inherentes a las operaciones del Sector Público Nacional.

De acuerdo a lo establecido en el artículo 87, inc. e) de la Ley N° 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional, dicho sistema estará basado en principios y normas de contabilidad de aceptación general, aplicables en el Sector Público y, en tal sentido, conforme al artículo 88 de la Ley "la Contaduría General de la Nación será el órgano rector del sistema de contabilidad gubernamental y, como tal, responsable de prescribir, poner en funcionamiento y mantener dicho sistema en todo el ámbito del Sector Público Nacional."

1.4. Conforme lo expresara Ricardo GUTIERREZ, las características fundamentales del sistema contemplado en la nueva Ley son los siguientes:

1.4.1. Debe estar basado en los principios de contabilidad generalmente aceptados, en la medida que sean aplicables al Sector Público.

1.4.2. Debe ser común y único para todo el Sector Público y la Oficina Central dictar las normas que regirán la Contabilidad en dicho ámbito.

1.4.3. Debe generar y registrar permanentemente y en tiempo real, a saber:

- La ejecución presupuestaria de recursos y gastos e inversiones.
- Los movimientos y situación del Tesoro.
- La composición, variación y situación del patrimonio de las distintas entidades públicas y de la Administración Nacional.

1.4.4. Debe estar orientado a determinar el costo de las acciones públicas.

1.4.5. Debe operar como un sistema integrado de información financiera.

1.5. En definitiva, los sistemas integrados de contabilidad deben permitir que la administración actúe de manera racional, para cuya finalidad necesita información de contenido económico-financiero que posibilite una adecuada toma de decisiones por parte de los distintos niveles de responsabilidad.

1.6. Así, con el propósito de lograr una adecuación y coherencia con los profundos cambios producidos en la materia, el presente trabajo propone los principios generalmente aceptados para la contabilidad gubernamental, con el complemento de los requisitos y normas técnicas básicas que permitan la elaboración de los estados contables de aplicación en el ámbito del Sector Público Nacional.

1.7. Cabe señalar que para la determinación de los principios y normas de referencia se efectuó un exhaustivo estudio comparativo a nivel internacional, con especial énfasis en México, Chile, Ecuador, Bolivia, España y nuestro país. Además, se consideraron los estudios previos efectuados por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal, lo tratado en las Conferencias Interamericanas de Contabilidad, las opiniones vertidas específicamente para el Sector Público por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y los lineamientos sustanciales emanados de la doctrina internacional especializada.

En algunos casos, se han apreciado situaciones conceptuales confusas en cuanto a un nítido deslinde entre principios, requisitos y normas técnicas, circunstancia que el presente trabajo intenta subsanar.

## 2.- PRINCIPIOS GENERALMENTE ACEPTADOS APLICABLES A LA CONTABILIDAD DEL SECTOR PUBLICO

### 2.1. Definición

Los principios generalmente aceptados para la contabilidad del Sector Público se definen como los fundamentos esenciales para sustentar y guiar el registro adecuado de las operaciones, la elaboración y presentación oportuna de estados financieros, basados en su razonabilidad, eficiencia demostrada, respaldo de legislaciones especializadas y aplicación generalizada en el ámbito de las Contadurías Generales y unidades de registro periféricas.

Todos ellos están sustentados en el postulado primario de la veracidad (conformidad razonable con la realidad) a modo de regla moral y ética que oriente la labor de los profesionales en el Sector Público.

De allí se derivan los conceptos de equidad, objetividad, certidumbre, esencialidad, precisión y confiabilidad como cualidades fundamentales de la información contable. La veracidad sería, para el presente caso, por analogía, lo que en filosofía se define como "primer principio" o "axioma", del cual se desagregan los restantes principios de contabilidad.

Dichos principios han sido tan ampliamente aceptados y aplicados por la profesión del Contador Público que su observancia se hace indispensable a todo proceso contable adecuado. Son aplicables por igual tanto en el sector público como en el privado. Sin embargo, algunos principios deben ser adaptados a las necesidades del Sector Público.

Corresponde que los mencionados principios, junto con los requisitos y normativa contable que las Contadurías Generales impartan en uso de sus facultades, resulten de aplicación obligatoria para todas las entidades públicas de que se vale el Estado como agente económico en el cumplimiento de los fines que le son propios.

Cuando existan dudas respecto a la forma en que deben contabilizarse determinados hechos económicos o, en general, acerca de la aplicación de los principios, requisitos, normas y procedimientos que regulan el funcionamiento del sistema integrado de contabilidad del Sector Público, resolverá en definitiva la Contaduría General de la Nación conforme a su condición de órgano rector en la materia.

## **2.2. Desarrollo**

A los fines de asegurar la concreción de los objetivos inherentes a la contabilidad del Sector Público, se contemplan los siguientes principios, aplicables para la elaboración unificada y coherente de estados contables:

### **2.2.1. Ente Contable**

La información contable debe pertenecer a entes claramente definidos que se han establecido para cumplir determinados objetivos conforme a los correspondientes ordenamientos jurídicos de creación.

En el contexto de la Ley N° 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional, el artículo 9° establece que "se entenderá por entidad a toda organización pública con personalidad jurídica y patrimonio propio:. A dicho concepto se agregaría la "Administración Central", que incluye a las jurisdicciones Poder Legislativo, Poder Judicial, Presidencia de la Nación, los ministerios y secretarías del Poder Ejecutivo Nacional.

Se considera que el ente contable tiene existencia permanente, salvo modificación posterior de la norma legal de creación, por la que se especifique lo contrario. Así, conforme a doctrina, el sistema contable del ente se establecerá considerando que el período de vida del mismo es indefinido. Dicho sistema debe diseñarse de modo que exista una relación cronológica de las actividades financieras, sin que deban preverse mecanismos o procedimientos para una eventual existencia o fusión.

### **2.2.2. Moneda de Cuenta**

Los recursos y gastos de los entes contables y, en general, todo hecho que implique modificación en la composición de sus activos, pasivos o patrimonios, será medido y registrado en moneda de curso legal.

Conforme a lo establecido en los Principios Básicos de México, uno de los objetivos de la contabilidad es mostrar la situación financiera del ente en términos monetarios. La contabilidad no registra aquellos eventos que puedan ser valuados en unidades monetarias y que se refieren a valorizaciones subjetivas o cualitativas; sin embargo, algunos de estos eventos, por su importancia, requieren ser revelados a través de notas en los estados financieros.

De acuerdo con los principios aplicables en Ecuador, aún

en aquellos casos en que el tipo de operaciones y obligaciones internacionales exijan la formulación de informes en monedas extranjeras, éstos deben prepararse en base a la conversión de los datos iniciales a la moneda requerida. Dicho procedimiento no equivale, ni justifica, el mantenimiento de registros contables duplicados para cada tipo de moneda.

### **2.2.3. Ejercicio**

Las operaciones deben conformarse en períodos contables a efectos de demostrar la situación económica financiera y patrimonial en concordancia con la necesidad de dividir la vida continua del ente contable y permitir comparaciones válidas entre dos o más ejercicios contables.

### **2.2.4. Valuación del costo**

Los bienes se registran al costo original de adquisición, construcción o incorporación, salvo que determinadas circunstancias previamente determinadas fundadamente por el órgano rector, justifiquen la aplicación de otro criterio de valuación.

De conformidad con la práctica de la administración ecuatoriana en el tratamiento del presente principio, corresponde expresar que el propósito de la contabilidad pública, no consiste en explicar el valor real o de realización de los recursos del ente contable. En tal sentido, el registro de los bienes a su costo histórico o efectivo refleja, en el decurso del tiempo, la sumatoria de los precios o costos de los bienes adquiridos en distintas fechas, aunque a activos de iguales características les haya correspondido diferentes precios o costos, por haberse adquirido o producido en distintas fechas.

### **2.2.5. Materialidad (Significación o Importancia Relativa)**

Al ponderar la correcta aplicación de los principios generales y normas particulares debe necesariamente actuarse con sentido práctico. Frecuentemente se presentan situaciones que no encuadran dentro de dichas pautas y que, sin embargo, no presentan problemas porque el efecto producido no distorsiona el cuadro general - Desde luego, no existe una línea que fije los límites de lo que es o no es significativo y, por lo tanto, debe aplicarse el mejor criterio para lo que corresponda en cada caso.

Las operaciones contables se presentarán individualmente o agrupadas, relacionándolas según su importancia para la

toma de decisiones y la demostración de lo actuado.

De acuerdo con lo dictaminado por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos la información procesada por el sistema contable y especialmente la presentada en los estados financieros presupuestarios y patrimoniales debe incluir los aspectos importantes o significativos del ente susceptibles de ser cuantificables en términos monetarios.

Conforme con este principio, la Dirección General de Contabilidad de la Subsecretaría de Evaluación de la Secretaría de Programación y Presupuesto (México), sostuvo que es necesario tener en cuenta la relación que guardan entre sí las diversas situaciones que se presentan para que, conforme a su monto y naturaleza, se les asigne la aplicación debida. En tales circunstancias, lo fundamental para determinar los límites de las "partidas de poca importancia" será el equilibrio entre la utilidad de la información, el grado de detalle de la misma, la naturaleza de la partida y su monto.

#### **2.2.6. Uniformidad**

Los requisitos, normas y procedimientos contables se aplicarán con criterio uniforme a lo largo del período contable, y de un período a otro, para hacer razonable la comparación y el análisis de las cifras resultantes.

No obstante, siguiendo la normativa mexicana, la observancia de este principio no hace imposible el cambio en la aplicación de procedimientos contables, sino que exige que cuando se efectúe una modificación que afecte la comparabilidad de la información, se revele claramente en los estados financieros su motivo, justificación y efecto.

#### **2.2.7. Reconocimiento de las operaciones**

Las operaciones serán reconocidas y registradas en el momento en que ocurran.

En la normativa aplicable en Chile se aclara que la contabilidad reconoce los resultados económicos sólo cuando la operación que los origina queda perfeccionada desde el punto de vista de la legislación o práctica comercial y se hayan ponderado, fundadamente, todos los riesgos inherentes a tal operación.

#### **2.2.8. Exposición**

Toda operación, hecho o situación de relativa importancia debe ser ampliamente expuesta. Las operaciones de similares características deben ser agrupadas bajo una denominación genérica y de ese modo, presentarse en los estados contables.

A lo largo de todo el proceso contable debe utilizarse una clasificación uniforme y una terminología común para la identificación de partidas y rubros similares.

En México, se define este principio sobre la base de que los estados contables deben contener toda la información necesaria para una adecuada interpretación de las situaciones presupuestaria y económico-financiera de los entes contables.

### **2.2.9. Prudencia**

Al preparar la información contable debe actuarse con cautela y precaución en la consideración de las incertidumbres inherentes a la situación presentada, tendiendo así a evitar los riesgos que podrían emanar de la información que se comunica.

En Chile se aclara que la contabilidad requiere para la medición de los recursos y obligaciones que se incorporen estimaciones que permitan distribuir costos, gastos e ingresos entre períodos relativamente cortos y entre diversas actividades, lo cual involucra que ante dos o más alternativas debe optarse por la más conservadora. Los criterios que se adopten deben ser suficiente comprobables para permitir un entendimiento claro del razonamiento aplicado.

Conforme a la normativa de Ecuador, no debe confundirse la actitud conservadora con el pesimismo en la presentación sino como un medio para prevenir la disponibilidad de reservas para enfrentar eventuales situaciones adversas.

#### **Nota:**

No obstante que diversos países han incluido el principio del "devengado", tanto a nivel privado como público, en el presente trabajo se entiende que, no obstante su importancia, el mismo no reviste la condición de "punto de partida". Correspondería introducir tal criterio en las normas técnicas, básicas, atendiendo a las características del concepto en cuestión, temperamento adoptado en la presente propuesta.

### **3.- REQUISITOS DE LA INFORMACION CONTENIDA EN LOS ESTADOS CONTABLES DEL SECTOR PUBLICO**

#### **3.1. Definición**

Los requisitos de la información contable representan las condiciones o cualidades del sistema de información para sustentar los principios generalmente aceptados expuestos en el capítulo precedente.

#### **3.2. Desarrollo**

En materia de aplicación de requisitos, la contabilidad del Sector Público se ajustará a los siguientes:

##### **3.2.1. Utilidad**

La información debe servir para satisfacer de manera oportuna y razonable las necesidades de los usuarios de los estados contables.

##### **3.2.2. Pertinencia**

La naturaleza de la información debe ser apropiada para el cumplimiento de sus objetivos.

##### **3.2.3. Confiabilidad**

La información debe reunir las cualidades de ajuste a la realidad y verificabilidad que le otorguen el carácter de creíble para sus usuarios, de tal manera que puedan aceptar utilizarla para tomar sus decisiones.

##### **3.2.4. Claridad**

La información debe prepararse utilizando un lenguaje preciso, que evite las ambigüedades, y ser inteligible y fácil de comprender por los usuarios que tengan un razonable conocimiento de la terminología propia de los estados contables.

##### **3.2.5. Comparabilidad**

La información debe permitir la máxima posibilidad de ser relacionada y confrontada con:

- a) Información del ente a la misma fecha y período.
- b) Información del ente a otras fechas o períodos.
- c) Información de otros entes.

### **3.2.6. Oportunidad**

La información debe suministrarse en tiempo y lugar convenientes para los usuarios de modo tal que tenga posibilidad de influir en la toma de decisiones. Esto requiere la definición de la periodicidad necesaria y, el equilibrio entre el momento en que se produce el hecho, su registración, la rapidez de su emisión y el cumplimiento razonable de los presentes requisitos.

### **3.2.7. Sistematicidad**

La información debe prepararse conforme al conjunto de normas de valuación y exposición elegidas, ordenadamente relacionadas entre sí y claramente definidas para los usuarios.

#### **4.- NORMAS TECNICAS BASICAS PARA LA CONTABILIDAD DEL SECTOR PUBLICO**

##### **4.1. Definición**

En sentido filosófico, la norma puede sustentarse cognoscitivamente como la base interpretativa de los principios o "puntos de partida", en función de la cual se entiende la acción, tanto si se ajusta a ella como si se desvía de la misma.

Las normas técnicas contables básicas complementan, en la práctica, a los principios generalmente aceptados y requisitos de la contabilidad del Sector Público y pueden definirse como un conjunto de lineamientos, pautas o guías de conducta que, aplicadas coherentemente con las mencionadas normas superiores, permitan asegurar que el sistema contable integrado responda a parámetros de verosimilitud, legalidad, uniformidad, oportunidad y confiabilidad del control público hacendal (interno y externo).

##### **4.2. Desarrollo**

Para que la contabilidad del Sector Público responda a sus objetivos, en concordancia con lo expuesto en ítems anteriores, habrán de observarse, como mínimo, las siguientes normas técnicas básicas:

###### **4.2.1. Integración Sistémica de la información**

El Sistema de Contabilidad Gubernamental debe ser integrado, es decir que aglutina la información proveniente de los sistemas de presupuesto, crédito público, tesorería y contabilidad dentro del marco de la Administración Financiera.

Para que la integración de los distintos tipos de información sea posible es fundamental la adecuada selección y estructuración de los clasificadores presupuestarios, ya que la terminología básica con la que ingresan las transacciones al sistema es de índole presupuestaria, debiéndose prever los requisitos de datos que hagan posible, a través de sus distintas combinaciones, la cobertura de toda clase de necesidades informativas.

###### **4.2.2. Partida doble**

Cada operación contable debe precisar la partida deudora y acreedora, de manera tal que a la suma de los registros deudores le corresponda una cifra exactamente igual en la

suma de los registros acreedores.

#### 4.2.3. Ingreso de las transacciones al Sistema una única vez

De conformidad con la norma de integración sistémica de la información y considerando los avances tecnológicos en materia de computación de datos en red, la registración de una transacción, a través de algunos de los centros de registros deben realizarse una sola vez, es decir que con el solo ingreso de los datos de la operación a la Base de Datos queda almacenada para el momento en que sea requerida por el sistema contable o por cualquiera de los restantes.

#### 4.2.4. Devengado

A los fines de medir la incidencia de las variaciones patrimoniales en el resultado económico corresponde adoptar la norma del devengado como etapa determinante a saber:

- Recursos: Se produce cuando, por una relación jurídica, se establece un derecho de cobro, a favor de los entes contables de la Administración Nacional y, simultáneamente, una obligación de pago por parte de personas físicas o jurídicas, las cuales pueden ser de naturaleza pública o privada (Decreto N° 2666/92 - artículo 31).
- Gastos: Acaece cuando nace una obligación de pago, inmediata o diferida, por la recepción de conformidad de bienes o servicios o por haberse cumplido los requisitos administrativos dispuestos para los casos de gastos sin contraprestación.

#### 4.2.5. Plan de Cuentas

El Plan de Cuentas debe estar relacionado con los Clasificadores Presupuestarios y diseñado de modo tal que permita obtener las salidas que se requieran, teniendo como ámbito de aplicación el Sector Público Nacional. Asimismo, cada ente contable podrá incorporar todas aquellas cuentas y subcuentas que reflejen sus propias operaciones en la medida que las mismas no se encuentren contempladas en el Plan de Cuentas preestablecido,

debiendo contar también con la aprobación previa de la Contaduría General de la Nación a los fines de garantizar un criterio uniforme . La aplicación del plan en cada ente contable estará sujeta a evaluación periódica por parte de la Contaduría General de la Nación.

#### **4.2.6. Salidas periódicas del sistema**

Dichas salidas deberían suministrar información a los distintos niveles de decisión, estructurada de forma tal que facilite la lectura y comprensión de la misma. Como mínimo se producirán las siguientes salidas:

- Estado de Recursos y Gastos Corrientes
- Balance General
- Estado de origen y aplicación de fondos
- La cuenta ahorro-inversión-financiamiento
- La cuenta de inversión del ejercicio.

#### **4.2.7. Confiabilidad en el control interno**

En cada ente deben aplicarse los métodos y medidas necesarias para asegurar la confiabilidad de la información contable y de los documentos que las sustenten.

#### **4.2.8. Cumplimiento de disposiciones legales**

En toda operación, en su registro y, en general, en cualquier aspecto relacionado con el sistema contable, deben observarse todas las disposiciones legales que resulten de aplicación en el Sector Público.

**Nota:** El órgano rector del sistema (Contaduría General) podrá ampliar, modificar y/o reformar las normas técnicas de contabilidad conforme las circunstancias así lo aconsejen. Asimismo, podrá reglamentar la aplicación de las mismas, a través de resoluciones, en todos aquellos casos que se considere necesario a los fines de uniformar criterios en la materia.

## 5.- CONCLUSIONES

La implementación de principios generalmente aceptados, requisitos y normas técnicas básicas aplicables a la contabilidad del Sector Público, en el marco de un sistema integrado sistemáticamente, coadyuvará a la concreción de los siguientes objetivos:

- 5.1. Posibilitar la entrega oportuna de la información financiera necesaria en forma concisa y clara, para la adopción de decisiones a nivel superior.
- 5.2. Obtener información financiera racional, homogénea, útil, confiable, representativa, esencial y objetiva.
- 5.3. Instrumentar un registro contable, que facilite el control de los recursos del Sector Público.
- 5.4. Elaborar periódicamente estados contables que reflejen, en forma coherente, los resultados de las operaciones, la situación económica financiera y los cambios operados en dicha situación y en el patrimonio.
- 5.5. Lograr información integrada de las operaciones patrimoniales y presupuestarias, posibilitando su presentación en forma comparativa y/o consolidada.
- 5.6. Posibilitar la oportuna determinación de las desviaciones significativas y sus causales en materia de planes y programas económico-financieros.

La propuesta del presente trabajo tiende a que las Contadurías Generales adecúen sus sistemas contables a un ordenamiento esencial, uniforme y coordinado que, en definitiva, redunde en beneficio del proceso de la Reforma de la Administración Financiera del Estado.

En última instancia, resultaría infructuoso pretender una convalidación total de la información que surge del Sistema de Cuentas Nacionales en lo inherente al Sector Público si, concomitantemente, no se dispone de una contabilidad integrada del Estado que posibilite arribar a un balance económico hacendal con criterios unificados en materia de principios contables, requisitos de información y normas técnicas básicas.

Sin perjuicio de ello, de lograrse el consenso favorable en el ámbito de las Contadurías Generales, correspondería presentar la propuesta a consideración de la Federación

Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas a los fines de disponer de una opinión complementaria técnicamente autorizada a nivel de las entidades que coordinan la normativa del ejercicio profesional contable.

APENDICE:

**CUADRO DE LEGISLACION COMPARADA**

**(A nivel de principios generalmente  
aceptados para la Contabilidad  
Gubernamental)**

PRINCIPIOS GENERALMENTE ACEPTADOS PARA LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

C.G.N. (PROYECTO)	MEXICO	CHILE	ECUADOR	C.P.C.E. VII CONF. 1969	DOCTRINA
1. - Ente Contable	Ente	Entidad Contable	Ente Contable	Ente	Ente
2. - Moneda de Cuenta	Cuantificación en términos monetarios	Moneda como unidad de medida	Cuantificación en términos monetarios	Moneda de Cuenta	Moneda de Cuenta
3. - ----	----	Bienes Económicos	----	Bienes Económicos	Bienes Económicos
4. - ----	Existencia Permanente	Entidad en marcha	Existencia Permanente	Empresa en marcha	Empresa en marcha
5. - Ejercicio	Período Contable	Período Contable	Períodos Contables	Ejercicio	Ejercicio
6. - Reconocimiento de las Operaciones	Base de Registro	Devengado	Reconocimiento de las Transacciones	Devengado	Devengado
7. - ----	----	Realización	----	Realización	Realización
8. - Valuación al Costo	Costo Histórico	Costo como Base de valuación	Costo Histórico	Valuación al Costo	Valuación al Costo
9. - Materialidad	Importancia Relativa	Significación e Importancia Relativa	Importancia Relativa	Importancia Relativa	----
10.- ----	----	Dualidad Económica	Partida Doble	----	----
11.- Uniformidad	Consistencia	----	Consistencia (1)	Uniformidad	Uniformidad
12.- Exposición	Revelación Suficiente	Exposición	Revelación Suficiente	Exposición	Exposición
13.- Prudencia	----	Criterio Prudencial	Conservatismo	Prudencia	Prudencia
14.- ----	----	Objetividad	----	Objetividad	Objetividad
15.- ----	----	Equidad	----	----	----
16.- ----	Cumplimiento de Disposiciones Legales	----	Cumplimiento de Disposiciones Legales	----	Responsabilidad
17.- ----	Control Presupuestario	----	Control Presupuestario	----	Dirección
18.- ----	Integración de la Información	----	Resumen de Transacciones Consolidación	----	----
19.- ----	----	----	Confiabilidad del Control Interno	----	----
20.- ----	----	----	Oportunidad en el Proceso y en la entrega de la Información	----	----
21.- ----	----	----	Estimaciones	----	----
22.- ----	----	----	Cambios en el Poder Adquisitivo del Sucre	----	----

Nota (1) Otros principios: Unidad, Universalidad y Uniformidad del Sistema Contable - Clasificación y Terminología uniformes

## BIBLIOGRAFIA

- 1.- Ferrater Morá, Jorge - "Diccionario de Filosofía" - Edit. Sudamericana Buenos Aires - 1970.
- 2.- White, Leonard D. - "Introducción al Estudio de la Administración Pública" - A.I.D. - México - 1964.
- 3.- Spacek, Leonard - "Son generalmente aceptados los Principios de Contabilidad?" - Edit. Finanzas - México - 1962.
- 4.- Elizundia Charles, Arturo - "La Administración Pública y el Contador Público" - Revista de la Escuela de Contabilidad, Economía y Administración (Nº 54) - México - 1962.
- 5.- Gorostiaga, Angel R. y Gutiérrez, Santiago - "Sistema Integral de Contabilidad Gubernamental" - O.E.A./C.I.E.S. - 1981.
- 6.- Gorostiaga, Angel R. "Contabilidad Gubernamental y Control" - O.E.A./C.I.C.A.P. - 1987.
- 7.- Benzrihen, Jorge I. - "La Auditoría y el Control Interno en el Sector Público Nacional" (Parte V - Principios Contables Generalmente Aceptados) - Tesis doctoral - U.B.A. - 1975.
- 8.- Umansky. Isaac - "La Contabilidad como Instrumento de Gestión de Gobierno" - XX Seminario Regional Interamericano de Contabilidad" - 1990.
- 9.- Gutiérrez, Ricardo - "La Reforma de la Administración Financiera en la Argentina" - VII Conferencia Anual Internacional sobre Nuevos Acontecimientos en la Gerencia Financiera Gubernamental - 1993.
- 10.- Albano Landesa, Osvaldo - "La Contabilidad Integrada en las Entidades Descentralizadas del Sector Público" - Edit. Signo - Bolivia - 1993.
- 11.- Ripa, Jorge - "La Contabilidad Gubernamental como instrumento para la Toma de Decisiones" - O.E.A. - Venezuela.
- 12.- Taborde, Ciro - "Ensayo de Principios de Contabilidad generalmente aceptados para el Sector Gubernamental" - 1992.
- 13.- Lazzatti, Santiago C. - "Ensayo sobre Teoría Contable" - Edic. Macchi - 1975.
- 14.- Colombo, Néstor A. - "Anteproyecto de Contabilidad

Integrada del Estado" - C.P.C.E./Comisión de  
Administración Pública - 1983.

- 15.- Kendrick, John W. - "Cuentas Nacionales" - Edit. El Ateneo  
- Buenos Aires - 1977.
- 16.- Naciones Unidas - "Contabilidad Pública y Ejecución del  
Presupuesto" - U.S.A. - 1953.
- 17.- Naciones Unidas - "Manual de Contabilidad del Gobierno" -  
U.S.A. - 1970.
- 18.- Naciones Unidas - "La Contabilidad del Gobierno en la  
gestión del Desarrollo Económico" - U.S.A. - 1978.
- 19.- A.I.D. - "SIMAFAL (Sistema Integrado Modelo de  
Administración Financiera, Control y Auditoría para  
América Latina)" - 1991.
- 20.- Contaduría General de la Nación - "Contabilidad Integrada  
Analítica del Estado" - IV Congreso Nacional de  
Contadurías Generales - 1981.
- 21.- Secretaría de Hacienda y Crédito Público (México) -  
"Principios Básicos de Contabilidad Gubernamental" - 1981.
- 22.- Contraloría General de la República (Chile) - "Normativa  
del Sistema de Contabilidad General de la Nación" - 1992.
- 23.- Contraloría General del Estado (Ecuador) - "Principios de  
Contabilidad generalmente Aceptados Aplicables al Sistema  
de Contabilidad Gubernamental".
- 24.- Ministerio de Finanzas (Bolivia) - "Principios y Normas de  
Contabilidad Fiscal" - 1975.
- 25.- Contraloría General de la República (Colombia) - "Manual  
de Contabilidad Gubernamental" - 1990.
- 26.- "Ley Orgánica de Administración y Control" - Ecuador -  
1986.
- 27.- Secretaría de Hacienda - "Programa de Reforma de la  
Administración Financiera Gubernamental" - 1992.
- 28.- "Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de  
Control del Sector Público Nacional - Ley 24.156" -  
Argentina - 1992.
- 29.- F.M.I. - "Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas"  
U.S.A. - 1987.
- 30.- "VII Asamblea Nacional de Graduados en Ciencias  
Económicas" Avellaneda - 1969.
- 31.- "VII Conferencia Interamericana de Contabilidad" -

Principios de Contabilidad Generalmente Adeptados.

- 32.- "Guía de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados para Gobiernos Estatales y Locales" - Edic. Miller - U.S.A. - 1990.
- 33.- C.P.C.E. - Resolución Técnica N° 10 - Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas - 1992.
- 34.- Sistema de Información Contable de la Administración del Estado - España - 1986.
- 35.- "XX Conferencia Interamericana de Contabilidad" - Santo Domingo - 1993.
- 36.- Arolfo, Alberto - Rinaldi, Adolfo - Zuleta, Carmen - "Módulo de Contabilidad Gubernamental Integrada" - SH/ASAP/CITAF/OEA/1993.