

NACIONES UNIDAS

CONSEJO
ECONOMICO
Y SOCIAL



GENERAL

ST/ECLA/CONF.17/L.3/Rev.1
18 de enero de 1965

ORIGINAL: ESPAÑOL

COMISION ECONOMICA PARA AMERICA LATINA
INSTITUTO LATINOAMERICANO DE
PLANIFICACION ECONOMICA Y SOCIAL
DIRECCION DE OPERACIONES DE
ASISTENCIA TECNICA DE LAS NACIONES UNIDAS

INFORME DEL GRUPO DE TRABAJO SOBRE
CONTABILIDAD FISCAL UNIFORME

(Santiago de Chile, 23 al 28 de noviembre de 1964)

INDICE

	<u>Página</u>
I. INTRODUCCION	1
II. RESUMEN DE LOS DEBATES	2
Relaciones entre la planificación, el presupuesto y la contabilidad fiscal	2
Clasificación de las cuentas fiscales para fines de contabilidad y control	6
Aplicación de la contabilidad de costos en las empresas del Estado	9
Procedimientos para la implantación de sistemas de contabilidad por programas, actividades y proyectos .	13
III. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES GENERALES	17

ANEXOS

/I. INTRODUCCION

I. INTRODUCCION

1. Del 23 al 28 de noviembre de 1964 se reunió en Santiago de Chile, en la Sede del Instituto Latinoamericano de Planificación Económica y Social, un Grupo de Trabajo sobre Contabilidad Fiscal Uniforme, patrocinado conjuntamente por la Comisión Económica para América Latina (CEPAL), el Instituto y la Dirección de Operaciones de Asistencia Técnica de las Naciones Unidas (DOAT). La necesidad de modernizar los sistemas contables fiscales a que obedeció esta reunión se había reconocido anteriormente en los Seminarios de Clasificación y Administración Presupuestarias, celebrados en Santiago de Chile (1962) y en San José de Costa Rica (1963), bajo los auspicios de la Subdirección Fiscal y Financiera del Departamento de Asuntos Económicos y Sociales de las Naciones Unidas, la CEPAL y la División de Administración Pública de las Naciones Unidas.

2. En esta reunión participaron 24 funcionarios y especialistas de nueve países latinoamericanos (Argentina, Colombia, Costa Rica, Chile, México, Paraguay, República Dominicana, Uruguay y Venezuela) y de algunos organismos especializados de las Naciones Unidas. Los participantes asistieron a las reuniones a título personal y sus opiniones no reflejan necesariamente los puntos de vista de sus gobiernos. Se contó así con el concurso de técnicos de reconocida autoridad profesional y con amplia experiencia en los campos de la planificación y la administración públicas. 1/

3. El Grupo de Trabajo se organizó con el fin de que planificadores, técnicos en presupuesto y expertos en contabilidad examinasen conjuntamente la adaptación de la contabilidad fiscal a la planificación del desarrollo y a los presupuestos por programas.

4. La conveniencia y oportunidad de la reunión de este Grupo de Trabajo derivó del interés creciente de los gobiernos latinoamericanos por utilizar presupuestos por programas para medir los resultados efectivos de sus esfuerzos. Casi todos los países latinoamericanos utilizan hoy presupuestos por programas vinculados a planes de desarrollo a plazo largo y mediano; al hacerlo, encaran problemas de control y evaluación de los resultados obtenidos, y de aquí la necesidad de un sistema contable que registre las transacciones y las presente de modo que facilite el análisis de los programas, actividades y proyectos, y permita controlar su realización y resultados. En muchos países de América Latina el sistema contable es aún tradicional, y no permite verificar cómo y en qué grado cumplen los gobiernos sus planes de acción. De aquí la necesidad de estudiar la modernización de esos sistemas, adaptándolos a las exigencias de la integración de los procesos de planificación, presupuesto y contabilidad.

5. Las deliberaciones del Grupo de Trabajo se basaron en el siguiente temario: 2/

1. Relaciones entre la planificación, el presupuesto y la contabilidad fiscal;
2. Clasificaciones de las cuentas fiscales para fines de contabilidad y control;

1/ Véase lista de participantes en el anexo I de este informe.

2/ Véase el temario anotado en el anexo II de este informe.

3. Aplicación de la contabilidad de costos en las empresas del estado; y
4. Procedimientos para la implantación de sistemas de contabilidad por programas, actividades y proyectos.

6. El Grupo de Trabajo discutió la forma de modernizar los sistemas de contabilidad fiscal a la luz de las experiencias de los países, y de las sugerencias contenidas en el documento Sistema de contabilidad fiscal uniforme para los presupuestos por programas en América Latina (ST/ECLA/CONF.17/L.2), preparado para esta oportunidad por consultores de la CEPAL y el Instituto, conjuntamente. 3/

7. En la reunión de apertura dió la bienvenida a los participantes el señor Alfonso Santa Cruz, Secretario Ejecutivo Adjunto de la CEPAL. Enseguida se designó Director de Debates al señor Gonzalo Martner (Instituto).

8. Para preparar el informe final, se designó un comité de redacción formado por los señores Tesón (Argentina), Barbosa (Colombia), Murillo (Costa Rica), Anguiano (México) y Rivera (Venezuela).

9. En la reunión de clausura, celebrada el 28 de noviembre de 1964, y después de haberse aprobado el presente informe, se agradeció a los organismos patrocinadores del Grupo de Trabajo su contribución al éxito de las deliberaciones y la buena organización y funcionamiento de los trabajos. Se agradeció asimismo la colaboración de los expertos asistentes y enseguida se procedió a dar por terminadas las labores.

II. RESUMEN DE LOS DEBATES

Relaciones entre la planificación, el presupuesto y la contabilidad fiscal

10. El Grupo de Trabajo consideró ante todo la necesidad de integrar los procesos de planificación, presupuesto, contabilidad, información, control y evaluación, a fin de dar coherencia a un sistema gubernamental que defina metas, asigne medios y controle resultados. Se estableció que el objetivo de la planificación es determinar las metas que habrán de alcanzarse en plazo largo, mediano y corto, y definir las operaciones necesarias para darles cumplimiento. En este último sentido, se precisó que corresponde a los planes anuales esbozar las operaciones necesarias para lograr los objetivos fijados. El presupuesto del sector público recoge esas operaciones y a través de sus programas establece la asignación de recursos correspondientes, midiendo los costos de las labores que se emprenderán. La contabilidad fiscal hace el registro de las transacciones a que da lugar la ejecución de las operaciones fijadas. El proceso de informar se basa en ese registro para exponer periódicamente datos concretos acerca de lo realizado; al respecto, se estableció que la información debe cubrir los aspectos financieros y los resultados obtenidos, expresados en unidades de medida que permitan el control y la evaluación de los programas.

3/ Véase la lista completa de los documentos presentados al Grupo de Trabajo en el anexo III de este informe.

11. La integración de los procesos mencionados, supone la adopción de metodologías uniformes para determinar las metas de los planes y de los presupuestos, y su correspondiente registro contable. De aquí la necesidad de establecer unidades para medir resultados, que sean comunes a planes, presupuestos y contabilidad. Es preciso también definir centros de costos uniformes para estos distintos instrumentos, lo que podría lograrse estableciendo una estructura similar de programas, actividades y proyectos dentro de cada sector de la actividad gubernamental; tal proceso de integración debe hacerse extensivo al control y a la evaluación. Para los fines del análisis global y sectorial se requieren clasificaciones económicas, funcionales y sectoriales comunes, así como para fines operativos es indispensable adoptar clasificaciones uniformes por objeto del gasto, por programas y por instituciones.

12. El Grupo de Trabajo señaló la conveniencia de ir a una reforma gradual de los sistemas contables en los países latinoamericanos, a fin de adaptarlos a las exigencias de la planificación y de los presupuestos por programas. Para precisar los alcances y las repercusiones de dichas reformas, los participantes dieron a conocer los esfuerzos desplegados con tal objeto en sus respectivos países, exponiendo además los principales problemas y obstáculos que han debido encararse.

13. En la Argentina, se trabaja últimamente en la modernización de los regímenes presupuestario y contable con el fin de transformarlos en medios útiles para el análisis macro-económico y el mejoramiento de la eficiencia de la administración estatal. La reciente presentación del plan elaborado por el Consejo Nacional de Desarrollo incorpora los mecanismos para adecuar aquéllos instrumentos a las necesidades que originará su puesta en marcha. Ello implica la programación anual integrada de las actividades del sector público, así como el ulterior registro, evaluación y control de su gestión.

Entre las medidas adoptadas con el fin de coordinar mejor la administración financiera están: la creación de la Oficina Nacional de Presupuesto, de la que forman parte la Dirección General de Finanzas (que tradicionalmente formula el presupuesto), la Contaduría General de la Nación y las Direcciones Generales del Servicio Civil y de Impuestos y Contribuciones; y la creación de las Direcciones de Programación Presupuestaria, de Evaluación de Programas, de Organización y Métodos, y de Estudios e Investigaciones. Para dar eficacia a los mecanismos que permiten determinar los costos operativos, se ha decidido realizar cada cinco años un inventario general de los bienes patrimoniales. Para ello se cuenta con un clasificador utilizado en el censo de 1947, que será revisado y ampliado para un mejor análisis por especies. Se han dictado disposiciones para hacer compatibles los registros de la contabilidad de presupuesto y de la patrimonial, como asimismo para incorporar la inversión real en el momento en que se produzca el ingreso de los bienes físicos. Con el fin de divulgar estos nuevos procedimientos y facilitar actitudes favorables a los cambios que originarán, se han efectuado reuniones y seminarios con los funcionarios que actúan en nivel de decisión, sistema que se extenderá posteriormente a otros niveles.

14. Entre los obstáculos más importantes con que se ha tropezado se señalaron: la rigidez de las normas legales vigentes; la extraordinaria proliferación de las partidas por objeto del gasto; la excesiva autonomía presupuestaria de las empresas del estado; la improvisación que significa contraer compromisos apresurados de gastos al finalizar el ejercicio para asegurar las partidas, y la existencia de un sistema contable que establece un régimen de competencia para los gastos y de caja para los recursos.
15. Frente a esta situación, el gobierno ha iniciado un sistema de reformas por etapas. En 1964 se introdujeron las clasificaciones económica y funcional, y en el proyecto de presupuesto para 1965 se incluye un anexo que contiene el presupuesto de inversiones públicas clasificado por programas y proyectos; en 1966 se espera presentar todo el presupuesto del gobierno federal clasificado por programas, como documento informativo. El sistema contable será reformado para adecuarlo a las nuevas necesidades, sistematizándose todo el registro de transacciones con el uso de computadores.
16. En Chile, el presupuesto por programas sólo se ha introducido experimentalmente en un ministerio; se espera extenderlo a otros tres en 1965. El registro de las transacciones no ha creado mayores problemas; sin embargo, la legislación contable y financiera es muy rígida y sus normas impiden la adopción de nuevas técnicas. Esas normas imponen la contabilidad de caja y establecen un sistema de cuatro presupuestos - presupuesto corriente en moneda nacional, presupuesto corriente en moneda extranjera, presupuesto de capital en moneda nacional y presupuesto de capital en moneda extranjera - todos los cuales se presentan por separado, haciendo muy difícil la formación de centros de costo en el nivel de programas, actividades y proyectos.
17. En Costa Rica, se han elaborado presupuestos por programas del gobierno central para los ejercicios de 1964 y 1965, faltando extender esta técnica a las instituciones autónomas, de gran importancia económica. Recientemente se ha introducido un sistema de control de resultados, pero han surgido problemas vinculados al sistema jurídico-financiero, todavía tradicional en muchos aspectos, y al adiestramiento del personal de la administración pública. Merece destacarse como elemento positivo la nueva actitud adoptada por la Contraloría General, que favorecerá la modernización del sistema contable y de los métodos de control.
18. En Colombia, la contabilidad ha sido encomendada por mandato constitucional a la Contraloría General de la República, que la lleva por el sistema de competencia. A partir de 1960, el gobierno ha formulado presupuestos por programas en nivel central y el descentralizado. Estos presupuestos se cifran a las orientaciones de los planes de desarrollo y de inversiones aprobados, y han hecho necesario reformular las bases del sistema contable, recogiendo la experiencia adquirida en estos años. La resolución 2287 de 1963 de la Contraloría General de la República impartió normas sobre la contabilidad. El sistema se apoya en la simultaneidad entre el egreso de fondos y el incremento patrimonial por las transacciones que impliquen compra de bienes o servicios aplicables al costo de las adquisiciones. De esta manera toda erogación imputada al presupuesto de fondos por los conceptos precitados, incrementa el activo patrimonial del Estado, cuyas incidencias se revelan en los inventarios permanentes.

19. Este principio de simultaneidad entre la ejecución del presupuesto y la capitalización de las inversiones también valdrá para operaciones celebradas a crédito en desarrollo del presupuesto de competencia, donde la adquisición se contabiliza aún cuando no se haya cancelado su valor. El sistema implantado facilita la contabilización de los costos históricos y permite el análisis y la programación de costos, haciendo posible controlar mes a mes lo programado y lo ejecutado, así como corregir oportunamente la política seguida. Para la aplicación inicial de dicho sistema en 1963 se realizó un inventario de los bienes gubernamentales, que reveló errores en la política de abastecimiento. El sistema de inventarios permanentes facilita la utilización más racional de los recursos gubernamentales; además, se espera vincular el sistema contable del presupuesto de inversiones con la contabilidad patrimonial, para controlar mejor las inversiones y el capital acumulado. Dentro de la Contraloría se ha creado una Oficina de Planeamiento encargada de elaborar un sistema contable que se adapte a las necesidades del desarrollo; en el futuro se espera descentralizar el control previo para darle mayor eficacia. En líneas generales, la experiencia colombiana muestra que no es difícil establecer sistemas de costos en la administración pública y crear nexos con la contabilidad patrimonial.

20. En México, los esfuerzos por adaptar las modalidades fiscales a los requerimientos de la planificación se iniciaron en 1954. Así, en un Plan de Acción Inmediata, relativamente reciente que contiene una programación de las inversiones públicas, se utilizaron las clasificaciones económica y funcional adoptadas en aquel año. No existe todavía una clasificación por programas y actividades, pero no sería muy difícil implantarla en el Presupuesto de la Federación. Donde surgen problemas, sin embargo, es en el sector de las empresas autónomas, y también por razones jurídicas, en los gobiernos estatales.

21. En Paraguay, el presupuesto por programas se implantó por ley en 1962 y ya se han elaborado tres presupuestos de este tipo en nivel central y descentralizado. Sin embargo, la nueva Ley Orgánica de Presupuesto no se ha complementado con una ley de contabilidad, de modo que sigue aplicándose el sistema contable tradicional. Al ejecutar los presupuestos se hace sentir la falta de adiestramiento de los funcionarios públicos y de metodologías para evaluar los resultados y controlar las realizaciones.

22. En Uruguay se han desplegado esfuerzos por modernizar los presupuestos. Recientemente se ha creado la Oficina Central de Presupuesto, y se han programado los gastos del gobierno central y de algunas empresas públicas. Sin embargo, el poder legislativo ha preferido discutir el presupuesto sobre bases tradicionales, siendo el presupuesto programado sólo un instrumento orientador del poder ejecutivo. Las principales dificultades que enfrenta el país para modernizar sus sistemas presupuestarios y contables se refieren a la existencia de un presupuesto de gastos para un período de cuatro años desvinculado del presupuesto de inversiones y del de recursos; a la dificultad para coordinar los presupuestos anuales de los entes autónomos; a las distorsiones creadas por el proceso inflacionista; a la falta de legislación orgánica presupuestaria y contable; a la falta de contabilidad patrimonial; a la carencia de funcionarios adiestrados en las técnicas modernas de presupuesto y contabilidad

al empleo de contabilidad de competencia en el presupuesto de gastos, y de caja en el de ingresos; y a la necesidad de racionalizar la estructura administrativa.

23. En Venezuela se ha aprobado un Plan de la Nación para cuatro años, que se expresa anualmente en presupuesto-programa del Gobierno. Han surgido problemas referentes a la institucionalización del presupuesto por programas - aún no se dicta la nueva ley orgánica del presupuesto - y al control de la ejecución de los programas, sobre cuyos avances sólo últimamente se ha iniciado un proceso sistemático de informes. El congreso discute ahora el presupuesto-programa, y el Consejo de Ministros ha aprobado un sistema de control de resultados, esperándose que el Ministro de Hacienda presente todos los años una memoria anual que analice lo programado y lo ejecutado. La contabilidad fiscal venezolana es tradicional pero ha entrado en proceso de reforma con la implantación de la contabilidad integral, representada por el Balance General de la Hacienda Pública Nacional, cuya estructura de cuentas permite la incorporación de los sistemas contables que satisfacen las exigencias de los presupuestos por programas.

Clasificación de las cuentas fiscales para fines
de contabilidad y control

24. Los participantes consideraron que el establecimiento de patrones comunes de clasificación de las transacciones gubernamentales era uno de los requisitos básicos para la integración de los procesos de planificación, presupuestos, contabilidad, información, control y evaluación. Orientó el debate acerca de los distintos sistemas de clasificación el documento preparado por el Instituto Latinoamericano de Planificación Económica y Social, titulado Esquema Uniforme de clasificación de las cuentas del sector público, adaptado a los países de América Latina, ST/ECLA/Conf.17/L.1 y el Manual para la clasificación de las transacciones del gobierno según su carácter económico y su función, (publicación de las Naciones Unidas, N° de venta: 58/XVI.2)

25. Se estimó de gran interés la posibilidad de orientar a los gobiernos acerca de la información que debería suministrar el sistema contable con miras a satisfacer las necesidades de los estudios y programaciones en el sector público. Los participantes coincidieron en que no deben incorporarse todas las clasificaciones en todos los niveles del proceso contable. Al efecto, se subrayó que existen por lo menos dos tipos de clasificaciones: las que muestran las operaciones del gobierno, dentro de las cuales se incluyen las clasificaciones institucional, por programas y actividades y por objeto del gasto; y aquellas que sirven para analizar la política presupuestaria, como la funcional, la sectorial y la económica. Estas últimas resultan de un trabajo de reclasificación fácilmente realizable cuando las clasificaciones operativas están bien estructuradas: la agregación de la clasificación institucional permite llegar a la funcional; de la clasificación por programas y actividades se pasa a la sectorial y de la por objeto, a la económica.

26. El Grupo de Trabajo destacó que, pese a los esfuerzos de distintos países por mejorar sus clasificaciones, aún existen grandes dificultades

/para que

para que sus contabilidades registren las nuevas necesidades de información y puedan presentar datos y balances que posibiliten el análisis, no sólo de las operaciones contables, sino también de la política fiscal y de los planes de desarrollo.

27. Para coadyuvar al mejoramiento del proceso informativo, el Grupo de Trabajo discutió los esquemas de clasificaciones uniformes que utilizarían los sistemas contables para la presentación de los gastos según el objeto, las funciones, los programas y proyectos, las instituciones, y los renglones económicos. También debatió la necesidad de establecer esquemas modelo de clasificación de los estados financieros que serían preparados por las oficinas de contabilidad del estado. El Grupo coincidió en estimar que los diversos criterios sobre la presentación de las informaciones adaptados a los requisitos del análisis de la política gubernamental y de la planificación, constituirán poderosos auxiliares para mejorar la formulación de planes y políticas de desarrollo y facilitarán el control sobre sus resultados específicos, a la vez que racionalizarán los procesos de contabilidad y auditoría fiscales.

28. Algunos participantes opinaron que la contabilidad es una "técnica de seguimiento" del presupuesto y que, por consiguiente, sus informes dependen de la estructura que se dé a este último. Por el contrario, otros sugirieron que por ser anual, el presupuesto sirve al sistema contable, que tiene carácter permanente y es más amplio en sus finalidades, pues además del uso de fondos, incluye aspectos como las corrientes de aprovisionamiento, de producción, de ventas, etc., que presentan las entidades y empresas del estado. En tal sentido, se subrayó la necesidad de concebir el presupuesto como un mecanismo para establecer costos predeterminados de las actividades gubernamentales, y la contabilidad, como el reflejo de los costos históricos. De este modo, el presupuesto, además de ser instrumento para fijar metas a la acción gubernativa, facilita la medición de los costos.

29. Otros participantes temieron que un esquema detallado de clasificaciones pudiera ser de difícil aplicación debido a restricciones legales, lo que implicaría la necesidad de una modificación de las normas jurídicas contables. Se convino en que ésto sólo sería una limitación para aquellos países en que existe una legislación rígida, pero que en muchos de los demás existía flexibilidad suficiente como para adoptar los diferentes tipos de clasificaciones. Se insistió en que en algunos países existe obligación legal de preparar ciertas clasificaciones, pero que éstas no se han llevado a la práctica, (Brasil, Panamá, Paraguay, Perú).

30. Algunos participantes señalaron que el sistema contable no había producido más informaciones útiles a la planificación porque los responsables de esta última no habían determinado aún los tipos de información que requerían. Otros participantes sostuvieron que desde hace muchos años se han venido formulando clasificaciones para análisis macro-económicos (cuenta de fuente y usos de fondos, de insumo-producto, y de producto e ingresos nacionales) y para análisis sectorial (clasificaciones de actividades económicas, funcionales, etc.), en los que los sistemas contables podrían haber encontrado una orientación adecuada.

31. El Grupo de Trabajo sostuvo que un sistema detallado de clasificaciones podría tener un costo de administración muy elevado. Al respecto, algunos participantes opinaron que la información sobre programas, costos, funciones y demás, permitirían introducir economías importantes y elevar el rendimiento del gasto público, cubriendo con creces las erogaciones incurridas. Se planteó además la conveniencia de un sistema descentralizado de contabilidad que no recargue en exceso al organismo central de contabilidad, indicándose por ejemplo, que la contabilidad de costos y algunas clasificaciones muy detalladas podrían efectuarse en las unidades operativas.

32. La urgencia por introducir esquemas de clasificaciones como el propuesto en los documentos que sirvieron de base al debate, fue señalada por algunos participantes, quienes sostuvieron la necesidad de ampliar no sólo el tipo de informaciones, sino el campo que cubren dentro del sector público. Al respecto se hizo presente que en algunos países los informes contables sólo cubren el gobierno central, siendo que éste sólo participa aproximadamente en 40 a 50 por ciento del gasto público.

33. Algunos participantes señalaron a la atención del Grupo que la falta de coordinación entre los sistemas contables y los de presupuesto y planificación deriva de la ausencia de comunicaciones permanentes entre los planificadores, los presupuestadores y los contadores. Al respecto, se sugirió la conveniencia de procurar que estos tres tipos de expertos hablen un idioma técnico común y que se instituyan mecanismos de consulta entre ellos. A tal objetivo podría contribuir la creación de comités consultivos integrados por representantes de las oficinas de planificación, de presupuestos, de contabilidad y de contratación.

34. Con respecto a las clasificaciones mismas, algunos participantes señalaron la conveniencia de simplificar los esquemas propuestos. Se sostuvo, por ejemplo, que la clasificación económica es demasiado detallada en la parte de gastos y que en la parte de ingresos no distingue entre recursos de origen nacional y del sector externo. Se indicó, además, que la clasificación por objeto no debería ser muy amplia, pues el exceso de detalles resta flexibilidad a los administradores. Se opinó asimismo que la clasificación sectorial implica una nueva forma de presentación de las funciones adaptada a las necesidades del análisis del desarrollo económico, así como la clasificación económica en cierto modo readapta la clasificación por objetos para fines de análisis económico. Con respecto a la clasificación por programas y actividades, se consideró que la estructura institucional de los gobiernos dificulta crear clasificaciones más racionales, pues es preciso ajustar los programas a la organización administrativa vigente.

35. Algunos participantes pusieron de relieve la necesidad de mejorar los presupuestos de ingreso, tanto en sus clasificaciones como, en sus métodos de cálculo. Este tema deberá continuarse estudiándose atentamente en el futuro, pues el éxito de la programación de los gastos depende en gran medida de un financiamiento oportuno. Asimismo, se estimó que deben formularse métodos para medir los costos de fiscalización y recaudación de los impuestos.

36. Al finalizar el debate sobre este punto del temario, el Grupo de Trabajo puso de relieve que el presupuesto debe responder a diversos interrogantes, para los que cada clasificación tiene su respuesta. A la pregunta de ¿qué hará el gobierno?, la clasificación por programa da la respuesta; a la de ¿quién lo hará?, responderá la clasificación institucional; a la de ¿cómo lo hará?, responde la clasificación por resultados; a la de ¿qué cosas se necesitan para hacerlo?, la por objeto; a la de ¿cuál es su efecto global?, la clasificación funcional y la económica; y a la de ¿cuál será su aporte a cada sector de actividad?, responde, la clasificación sectorial. a la pregunta ¿cuando se hará?, responde la clasificación por períodos, que sirve para elaborar "cronogramas" de ejecución destinados a incorporarse en presupuestos de manejo de la caja fiscal.

Aplicación de la contabilidad de costos en las empresas del estado

37. Los participantes estimaron de gran interés la discusión sobre la necesidad de establecer mejores métodos de planificación y contabilidad en las empresas públicas, especialmente en actividades como el fomento de la agricultura, la energía, la industria, el transporte y el comercio. Hasta ahora, en la mayoría de los países latinoamericanos se observa un adelanto incipiente de los sistemas contables de las empresas públicas independientes e en materia de medición de costos. Por otra parte, surge el problema de establecer un mecanismo de planes anuales que se refleje en un presupuesto por programas, actividades y proyectos cuyos resultados puedan registrarse para esos fines.

38. El Grupo de Trabajo discutió las modalidades concretas que debería revestir tal sistema referido a cada tipo de empresa y ajustado a las necesidades de la planificación. Este debate se basó en el documento titulado Sistemas de contabilidad fiscal uniforme para los presupuestos por programa en América Latina, (op. cit.), Cap. VIII, IX. Con el fin de organizar las deliberaciones, el Grupo de Trabajo se cidió a los siguientes puntos:
Supuestos necesarios para el análisis de los costos en las empresas públicas

39. Teniendo en cuenta los grados diversos de perfeccionamiento de las técnicas contables en las diferentes empresas estatales latinoamericanas, se establecieron los siguientes supuestos básicos: a) No existen grandes diferencias en las técnicas de operación internas de las empresas privadas y de las empresas estatales, salvo en su financiamiento y objetivos. Esto incluye la utilización del sistema de contabilidad general de tipo privado; b) no existe imposibilidad técnica para implantar presupuestos por programas internos en las empresas del estado; éstos deben ajustarse a las características internas propias de cada empresa y, gradualmente, a los lineamientos del presupuesto central; c) la autonomía administrativa que poseen las empresas del estado da mayor flexibilidad a sus operaciones, y d) es necesario aplicar un sistema que, a través del presupuesto, evalúe y coordine la planificación y los resultados que ella alcance.

Clasificación de las empresas del estado y su sistema de contabilidad de costos

40. En este punto se reconoció la necesidad de clasificar las empresas del estado por tipos, pues existe una gran variedad de empresas que abarcan
/un vasto

un vasto campo de actividades. Al respecto se puso en relieve que existen diferentes sistemas de contabilidad de costos para diferentes tipos de empresas, y que tales sistemas brindan soluciones diferentes para los diversos tipos de empresas y organismos en los que han de aplicarse. No obstante, se insistió en que, pese a existir una gran variedad de sistemas, cada empresa deberá adaptar el que utilice a sus propias modalidades internas. Enseguida, los participantes expusieron la situación de las empresas públicas en diferentes países latinoamericanos, señalando su diversidad y la complejidad que alcanzan sus operaciones.

El presupuesto por programa interno y sus relaciones con el presupuesto central

41. Se hizo notar que la operación de un sistema presupuestario por programa interno en las empresas no sólo exige la aplicación de la contabilidad de costos, sino también el establecimiento de vínculos con el presupuesto central. De aquí derivarían una serie de características en lo que a contabilidad general se refiere.

42. Se señaló que existirían dos métodos para relacionar el presupuesto por programa interno con el presupuesto central. El primero de ellos consistiría en la integración de la totalidad del presupuesto por programa de la empresa en el presupuesto central. El segundo método sólo incluiría en el presupuesto central los resultados netos entre la empresa del estado y el gobierno central. Algunos participantes estimaron que la segunda modalidad parece más conveniente para los efectos contables, pues simplifica la presentación presupuestaria dentro de la empresa y en la contabilidad general de nación. Por otra parte, la adopción del método que sólo considera los resultados netos obligaría a incluir en la formulación del presupuesto y en la representación de los resultados (a través de los estados financieros del sector público), algunos antecedentes adicionales que mostrarán las proyecciones de las empresas del estado dentro de la programación económica nacional.

43. Otros participantes consideraron que quizás debería irse a un presupuesto único del sector público, dividido en gobierno general y empresas públicas, con el fin de facilitar la planificación y formulación de políticas coherentes para todo el sector, respetando la autonomía administrativa, contable, y operativa de las empresas para no restarles flexibilidad y eficiencia. Lo anterior no implica en modo alguno la inclusión de las empresas en el régimen fiscal central; respetando su autarquía, sólo procura facilitar la planificación y coordinación del sector público.

Posibilidad y necesidad de aplicar la contabilidad de costos en las empresas del estado

44. El Grupo de Trabajo consideró la posibilidad técnica de aplicar la contabilidad de costos en las empresas del estado, haciendo notar que su implantación sólo podría verse dificultada por condiciones políticas, legales, etc. Se reconoció la necesidad apremiante de implantar este tipo de contabilidad dentro de las empresas, sea que ellas utilicen los presupuestos tradicionales, los presupuestos por programas o que no utilicen ningún sistema presupuestario. En el caso de aquellas empresas que hayan adoptado o vayan a adoptar la técnica presupuestaria por programa, esta necesidad se hace más apremiante.

Requerimientos internos para la implantación de un sistema de contabilidad de costos.

45. El Grupo de Trabajo especificó los pasos indispensables que debe dar una empresa para implantar un sistema de contabilidad de costos: a) Clasificación de gastos: se mostró la necesidad de que las empresas dispongan de una clasificación de gastos acorde con sus modalidades internas de operación, y se recalcó la rigidez que puede ocasionar la imposición de todos los clasificadores de gastos del gobierno central; b) Determinación de centros de costos: se señalaron las modalidades que puede revestir este concepto y la relación que existiría entre él y la técnica presupuestaria utilizada; c) Procedimientos para determinar los costos unitarios: se subrayó la necesidad de incorporar procedimientos para determinar costos unitarios que se ajusten al sistema de contabilidad de costos utilizado, teniendo en cuenta el tipo de empresa que aplica el sistema; d) Incorporación de rutinas y procedimientos administrativos para la operación del sistema: se señaló la necesidad de incorporar estos elementos como requisito fundamental para la recopilación de los valores de las cifras que se refieren a la actividad interna, y para la medición y cálculo de los costos; e) Creación de departamentos de contabilidad de costos: la operación de los sistemas de contabilidad de costos en las empresas del estado exigiría crear departamentos de contabilidad de costos. Estos departamentos tendrían su ubicación lógica, en calidad de división, dentro de los departamentos de contabilidad general.

Requisitos para la puesta en marcha de un sistema de contabilidad de costos

46. Sobre esta materia se discutieron tres aspectos fundamentales: a) Labor de persuasión. Se discutió la necesidad de efectuar una labor de convencimiento, partiendo desde el gobierno central y llegando hasta los diferentes niveles de las empresas del estado, con el fin de hacer ver y aceptar la necesidad de aplicar sistemas presupuestarios por programas internos y sus correspondientes sistemas de contabilidad de costo, y las ventajas que el hacerlo acarrearía; b) Capacitación del personal. Es imprescindible capacitar al personal en las técnicas presupuestaria y de contabilidad de costos, para lograr el funcionamiento armónico de los sistemas. Esta labor de formación debe incluir la capacitación del personal actual de las empresas del estado, y el establecimiento de las medidas necesarias para contar en el futuro con personal capacitado que permita continuar y mejorar la aplicación de los sistemas; c) Asesoría técnica a las empresas del estado. En caso de que las empresas no tengan medios internos propios para elaborar y poner en marcha los sistemas propuestos, debería ser posible proveerlas de una adecuada asesoría, que podría canalizarse a través de diferentes modalidades. Entre éstas se destacó la posibilidad de utilizar las oficinas de presupuestos de contabilidad y de organización y métodos, los centros de productividad, las oficinas especializadas que pueda tener el gobierno, o el concurso de las diferentes misiones de los organismos internacionales. En todo caso, debería propenderse a la creación de mecanismos locales que permitan otorgar esa asesoría.

Planeamiento y control de las actividades de las empresas del estado

47. Se discutió la necesidad de fortalecer la organización y el mecanismo del gobierno central para que ambos permitan encauzar el planeamiento de las actividades de las empresas del estado y, a la vez, evaluar el resultado de sus operaciones; en este último sentido, se consideró que las actuales comitadonas podrían actuar en el campo de la auditoría de las empresas del estado. Se señaló asimismo, que la auditoría no debe traducirse, como suele suceder, en un mero examen de papeles y documentos, sino ampliarse a un examen completo de las operaciones controladas.

48. Sobre el control y la evaluación de resultados, se opinó que es necesario crear una organización destinada a recibir los informes de progreso, a sustanciarlos, y a presentarlos debidamente sistematizados a las autoridades de gobierno.

49. Algunos participantes consideraron que el presupuesto del sector público constituye el plan de acción a corto plazo del gobierno, y que su ejecución en el caso del gobierno central, exige la aprobación legal de las asignaciones presupuestarias de fondos. El presupuesto es un plan de acción cuyos recursos pueden asignarse por ley en una parte de la esfera del sector público. En consecuencia, el presupuesto-programa viene a ser el documento de trabajo de la administración pública; a él podría anexarse un articulado legal que detallaría por instituciones, programas y objeto del gasto, las asignaciones presupuestarias requeridas para cumplir las metas fijadas a cada sector y programa. Por decreto o resolución, el poder ejecutivo podría distribuir las partidas de gastos por ítem y/o artículos, y por actividades, dando flexibilidad al proceso de traslados dentro de un programa, pero sin alterar la distribución en sectores y programas.

50. Desarrollando este planteamiento, se acordó que, respecto de las empresas públicas, el uso del presupuesto-programa como plan de acción del gobierno requiere: a) Establecer los costos internos mediante las técnicas que también se aplican en la empresa privada, incorporando periódicamente esos costos a los resultados de la contabilidad financiera; b) utilizar costos predeterminados y confrontarlos con los acontecimientos reales; c) suministrar a las oficinas planificadoras informaciones globales sobre rendimientos, volúmenes, costos de producción, etc. de bienes y servicios, y otras informaciones requeridas para el análisis macroeconómico.

Procedimientos para la implantación de sistemas de contabilidad por programas, actividades y proyectos

51. El Grupo de Trabajo examinó los diversos procedimientos que podrían utilizar los países para transformar gradualmente los sistemas tradicionales de contabilidad en sistemas basados en la contabilidad por programas, actividades y proyectos. Se debatió la forma de iniciar los cambios en las clasificaciones de los estados financieros y patrimoniales, y de los procedimientos de contabilización y control

52. Los participantes consideraron necesario discutir previamente la posibilidad de calcular costos unitarios, de definir los conceptos de gastos devengados y de fijar centros de concentración de gastos. Respecto a la posibilidad de establecer el cálculo de costos unitarios, se expuso que en algunas actividades ese cálculo no es significativo, pues no hay una unidad de medida representativa y uniforme para el servicio de que se trate (oficina de conflictos del trabajo, un ministerio, etc.). En cambio, en muchas otras actividades es posible calcular los costos unitarios (inversiones, salud, educación, etc.). En cuanto al concepto de gastos devengados, se definieron éstos como los que realiza un organismo o una empresa para la adquisición de bienes o servicios cuyo periodo de consumo o transformación es diferente del período presupuestario en que se realiza la adquisición; es decir, son gastos devengados todos aquellos realizados en un período y que afectan al costo de otros períodos contables. Los centros de concentración de gastos se definieron como agrupaciones de uno o más ítem que se realizan para conseguir un resultado común; es decir, el centro de concentración de gastos es una división lógica dentro de una organización establecida con el fin de determinar los costos; tal centro puede o no coincidir con la división administrativa. De las deliberaciones se desprendió que es factible definir costos unitarios, gastos devengados y centros de concentración de gastos en la organización gubernamental.

53. Para establecer sistemas de contabilidad por programas, actividades y proyectos, se estimó conveniente recomendar la descentralización de la contabilidad. Siendo la contabilidad una técnica de seguimiento, debe adaptarse a las necesidades de los presupuestos por programas en el nivel adecuado. Los resultados de la contabilidad deben servir además a quien está administrando una actividad o un proyecto, haciendo posible la adopción oportuna de las medidas correctivas necesarias. Los participantes señalaron la dificultad de mantener un sistema centralizado, pues la variedad de problemas obstaculizaría el proceso contable, exigiría mucho personal técnico y provocaría innumerables consultas, encareciéndose así el sistema, que correría el peligro de transformarse en inoperante. Se concluyó que la contabilidad de costos debe situarse lo más próxima posible al hecho que se registra.

54. El Grupo de Trabajo subrayó la necesidad de considerar el problema del control previo que se ejerce en algunos países sobre los actos administrativos. Algunos participantes estimaron fundamental mantener el principio del control previo, dado el grado de desarrollo de sus respectivos países y la aprobación de este principio en diversas conferencias internacionales de entidades fiscalizadoras superiores. Otros participantes estimaron que este procedimiento es un obstáculo para la administración pública y que es preciso eliminarlo o por lo menos modificarlo, por considerarse que el mismo debe ser ejercido por la administración activa; al respecto hicieron presente que en Colombia y Chile existe el deseo de reducir gradualmente la preponderancia del sistema. Estos mismos participantes expresaron su desacuerdo con el sistema existente en algunos países latinoamericanos, cuya contabilidad fiscal está en manos de una Contraloría general, organismo que efectúa también la auditoría; se sostuvo la inconveniencia de que este organismo actúe como juez y parte en un mismo proceso, y se sugirió radicar la contabilidad en el poder ejecutivo, encomendando a la contraloría las labores de auditoría.

Otros participantes consideraron que el control previo modificado y revisado de acuerdo con los objetivos y necesidades de cada país puede contribuir eficazmente a orientar los gastos públicos y a aplicarlos a las metas concretas de los presupuesto-programas.

55. Los participantes estimaron muy interesante el estudio de metodologías sobre los informes financieros y de costos. Se tomó nota de que tales informes deben producir abundante información, prepararse en cada nivel, y concentrarse para los fines de información y control globales. Se estimó también que estos informes deben reunir las siguientes condiciones: utilidad, periodicidad (deben referirse a un lapso determinado), oportunidad (deben realizarse en el tiempo en que se produce el acontecimiento), claridad (no deben emplear un excesivo tecnicismo), e "integrabilidad" (deben abarcar los diversos niveles de la organización gubernamental).

56. Al considerar la operación de los sistemas contables, se recomendó la mecanización de la contabilidad, debiéndose procurar un procesamiento adecuado de datos en todos los sistemas de contabilidad del sector público. Igualmente, se señaló la necesidad de programar las tareas que efectuarían los equipos convencionales y los computadores, antes de contratar los servicios de dichos equipos.

57. Los participantes reseñaron las dificultades que se encaran al llevar a la práctica las reformas enunciadas, señalándose entre ellas la falta de adiestramiento del personal en las nuevas técnicas. Para enfrentar este problema, se propuso promover la capacitación de los funcionarios en los distintos niveles, así como también difundir las ventajas de utilizar estas nuevas técnicas.

58. El Grupo de Trabajo coincidió en que el grado de intensidad de los cambios contables que se introduzcan, deben estar en función de la capacidad de absorción efectiva del sistema por parte de la esfera administrativa sobre la cual se va a operar. Juzgó el Grupo que de esta manera se ahorrarían esfuerzos, tiempo y los gastos innecesarios que suelen darse cuando no se tiene en cuenta esta premisa.

59. Hubo unanimidad de pareceres en el sentido de que a la tradicional función de controlar fondos, asignada a la contabilidad pública, deberían agregarse nuevas tareas, como la evaluación del mérito del gasto y la identificación de coeficientes de productividad y eficiencia en la administración de los programas, ya sean de operación o de inversión.

60. Los participantes plantearon la necesidad de concebir el sistema de contabilidad fiscal como un todo unificado que incluye cuentas de activo y pasivo, cuentas de costos corrientes y de inversión, cuentas de costos históricos, etc. Señalaron además que esto no sería muy difícil en los países de América Latina, pues en casi todos ellos existe la unidad del Tesoro y sólo pequeños fondos especiales, lo que no complicaría mucho el sistema propuesto. En suma, se concluyó que debería existir un solo sistema contable que integre todas las cuentas presupuestarias, operativas y patrimoniales, y que dé una visión de conjunto de la estructura del sistema para la preparación de cuentas

resumidas que registren informaciones, no sólo de los departamentos centrales, sino también de las empresas públicas.

61. En relación con el problema de las bases de registro de las transacciones en la contabilidad, se consideró que la técnica del presupuesto programado hace hincapié en los costos y los resultados de las operaciones, y que su aplicación con respecto a la contabilidad debe considerarse a la luz de las distintas bases en que se asientan las partidas de gastos, es decir, desembolsos, obligaciones, gastos devengados y costos devengados. Cada uno de estos conceptos presenta la transacción desde un punto de vista particular, y cada uno de ellos es de utilidad para fines de administración financiera. Los datos sobre desembolsos son esenciales para la planificación y el control de caja; el registro de las obligaciones sobre la base de órdenes de pago y otros compromisos se usa frecuentemente para fines de control presupuestario de los recursos fiscales; los gastos devengados reflejan el recibo de los bienes y servicios, y los pasivos que resultan del mismo; los costos devengados contabilizan el uso o consumo de bienes y servicios. Se coincidió en que, de las cuatro bases de registro de las transacciones, los costos devengados representan el mayor refinamiento en materia de contabilidad, y que su aplicación debería sujetarse a una evaluación crítica en relación con las actividades específicas para las cuales se consideren. Así por ejemplo, sería poco beneficiosa su aplicación en programas que gastan casi todos los recursos en sueldos y salarios para fines corrientes. Por otra parte, un programa que supone gastos sustanciales en obras de capital, o la compra de cuantiosas existencias, puede requerir información sobre la base del costo devengado que permita una planificación y un control adecuados.

62. Se estimó que, en términos generales, la factibilidad de reformar la contabilidad pública se ve influida por las prácticas y tradiciones gubernamentales; la forma en que se distribuye la autoridad para prescribir sistemas de contabilidad; la distribución de las responsabilidades con respecto a la contabilidad entre los distintos organismos gubernamentales; la disponibilidad de personal técnicamente calificado y de equipo de contabilidad, y el grado en que los cambios propuestos sean aceptados. Otro factor que influye es la rapidez con que se desea llevar a efecto los cambios. Las circunstancias específicas indicarán en cada caso si se pueden efectuar los cambios que requieren los procedimientos contables de una sola vez o si sería preferible realizarlos por etapas.

63. El Grupo de Trabajo tomó conocimiento de las interesantes experiencias que sobre estas materias viene realizando la Contraloría General de la República de Colombia. Las aportaciones de los estudios practicados fueron resumidas en los siguientes puntos: a) prospectar el sistema de contabilidad patrimonial que registre simultáneamente el incremento del capital o patrimonio público con la ejecución presupuestal; b) proyectar la contabilidad del presupuesto por programas hacia los costos predeterminados; c) establecer en la contabilidad fiscal sistemas de costos históricos con la misma distribución sectorial de los costos predeterminados en la contabilidad presupuestaria, y d) crear dentro del sistema contable las variaciones resultantes entre los costos predeterminados y los históricos para su análisis y crítica. Los participantes estimaron de alto valor el esfuerzo emprendido e instaron a su continuación y perfeccionamiento.

64. Sobre el problema del adiestramiento del personal en técnicas de presupuestos y contabilidad, el Grupo de Trabajo consideró necesario que los gobiernos dispongan de asistencia técnica internacional, pero se subrayó la conveniencia de que ella no se limite a informes, diagnósticos y recomendaciones generales, sino que colabore en diseñar métodos específicos para la implantación de nuevos sistemas. Respecto a la capacitación de cuadros técnicos, se estuvo de acuerdo en que debe efectuarse en dos niveles, dictando cursos para los expertos gubernamentales encargados de planear los cambios, y para el personal encargado de operar dichos sistemas. Por último, los participantes acordaron dejar constancia de la gran utilidad que tiene para los expertos de los gobiernos latinoamericanos la celebración periódica de reuniones como la presente, en la que se pueden compartir experiencias y despertar inquietudes que orienten su trabajo futuro.

III. Conclusiones y recomendaciones generales

65. El Grupo de Trabajo reconoció el interés creciente de los países latinoamericanos por modernizar sus sistemas contables y adaptarlos a las necesidades de la planificación y de los presupuestos por programas. Los participantes destacaron la necesidad imperiosa de intensificar los esfuerzos que diversos países vienen desplegando en este sentido, para llegar a disponer de mecanismos eficientes que permitan integrar los procesos de planificación, presupuestos, contabilidad, información, control y evaluación de la acción gubernativa.

66. Con miras a los propósitos enunciados, el Grupo de Trabajo recomendó la adopción de sistemas contables adaptados a los presupuestos por programas y que incorporen la contabilidad de costos, cubriendo así toda la esfera del sector público. A este respecto, se subrayó la necesidad de extender el presupuesto gubernamental y los respectivos estados financieros y contables a todo el sector público como requisito indispensable para lograr la coordinación, control y evaluación de los planes de desarrollo.

67. Asimismo, el Grupo de Trabajo estimó de particular importancia el establecimiento de sistemas uniformes de clasificaciones que habrían de incorporarse en los planes, los presupuestos, la contabilidad y los informes destinados a control y evaluación. Señaló también la utilidad que para esta tarea tienen documentos como el Esquema uniforme de clasificación de las cuentas del sector público adaptado a los países de América Latina (op. cit.) preparado por el Instituto Latinoamericano de Planificación Económica y Social, estudio que los países podrían considerar una guía valiosa al orientar modificaciones referentes a la información que deben producir periódicamente sus sistemas contables. El Grupo de Trabajo recomendó además a los gobiernos que continuasen utilizando como guía para el trabajo de reclasificación, el Manual para la clasificación de las transacciones del gobierno según su carácter económico y su función (op. cit.)

68. El Grupo de Trabajo coincidió en estimar innecesaria la incorporación de las diferentes clasificaciones en todos los niveles del proceso contable. Al efecto, se subrayó que existen por lo menos dos tipos de clasificaciones:

/las que

las que muestran las operaciones de gobierno, dentro de las cuales se incluyen las clasificaciones institucional, por programas y actividades y la por objeto del gasto; y aquellas que sirven a propósitos de análisis de política presupuestaria, como son la funcional, la sectorial y la económica. Estas últimas resultan de un trabajo de reclasificación, fácilmente realizable cuando las clasificaciones operativas están bien estructuradas; la agregación de la institucional permite llegar a la funcional; de la por programas y actividades se llega a la sectorial; de la por objeto, se pasa a la económica.

69. El Grupo de Trabajo recomendó la integración de los sistemas de contabilidad presupuestaria anual con los sistemas de contabilidad patrimonial, con el fin de controlar mejor los activos y pasivos del estado, y determinar el valor y la composición de las adiciones anuales a ellos, especialmente en campo de las inversiones reales. Asimismo, recomendó la preparación de inventarios periódicos de los bienes gubernamentales, con miras a mejorar la política de aprovisionamiento y facilitar la medición de costos en los diversos niveles de estado.

70. El Grupo de Trabajo estimó necesaria y urgente la creación de comités consultivos, integrados por representantes de las oficinas de planificación, de presupuestos, de contabilidad y del control. Estos comités permitirían una comunicación más estrecha entre el personal de planificación, presupuesto, contabilidad y control. El empleo de una terminología técnica común permitiría un mejor aprovechamiento de los esfuerzos de los diversos organismos y la integración de metodologías, clasificaciones y sistemas de trabajo, con miras a fortalecer los vínculos entre planes, presupuestos contabilidad y control.

71. Los participantes recomendaron implantar en las empresas y entes descentralizados métodos y procedimientos que permitan formular y ejecutar planes anuales de producción y presupuestos por programas que serían registrados aplicando sistemas de contabilidad de costos, debidamente adaptados a los planes. Al respecto se reconoció la utilidad del documento titulado Sistema de contabilidad fiscal uniforme para los presupuestos por programas en América Latina (op. cit.) presentado al Grupo de Trabajo, por constituir una guía valiosa para los gobiernos en la introducción de sistemas contables basados en los costos.

72. Los participantes concluyeron que no existen dificultades técnicas insalvables para la implantación de presupuestos por programa internos en las empresas del estado. Al respecto, se destacaron los adelantos alcanzados en la implantación de sistemas presupuestarios por programas en empresas de Colombia, Uruguay y Venezuela. El Grupo de Trabajo acordó poner de relieve el interés con que los países latinoamericanos ven el desarrollo de estos sistemas.

73. Con el fin de lograr una clara definición de los sistemas de contabilidad que deben emplear las empresas del Estado, se recomendó profundizar en la clasificación de estas empresas sobre la base de la realidad latinoamericana.

74. Hubo coincidencia en considerar necesaria la implantación de la contabilidad de costos en todo el sector Público. Se señalaron las dificultades

/locales, pero

locales pero se concluyó que, con el apoyo de las esferas superiores del gobierno y una estrategia adecuada, podrían lograrse resultados satisfactorios en un plazo conveniente.

75. Se confirmó la necesidad de contar con la autonomía administrativa necesaria para establecer clasificaciones internas adecuadas al funcionamiento de la empresa. Se señaló además la necesidad de integrar estas clasificaciones no tan solo con miras a los fines informativos internos, sino teniendo en cuenta también los análisis económicos que el país requiere.

76. Asimismo, se recomendó organizar cursos de capacitación para funcionarios de presupuestos, contabilidad y control, con el fin de perfeccionar su conocimiento de las técnicas de programación, presupuestos, contabilidad de costos y administración; este adiestramiento se consideró indispensable para la introducción de nuevas técnicas en tales materias. Se reconoció además la necesidad de hacer ver a las autoridades gubernativas de diversos niveles, las múltiples ventajas para la administración pública y el proceso de desarrollo que derivan de la modernización de los sistemas contables.

77. Se acordó también recomendar a las universidades y escuelas que forman profesionales en contabilidad y administración, que consideren la inclusión en sus planes de estudios de las materias vinculadas a técnicas presupuestarias y contabilidad de costos.

78. Se estimó, finalmente, que el debate promovido en el Grupo de Trabajo había sido altamente fructífero para el futuro desarrollo de los sistemas de contabilidad en la región, y se acordó solicitar a los organismos patrocinadores de este encuentro, la publicación y difusión en América Latina de los informes, conclusiones, ponencias y trabajos que contribuyeron al éxito de las deliberaciones.

ANEXO I

LISTA DE PARTICIPANTES

1. Países latinoamericanos

Argentina

Miguel Tesón

Contador General de la Nación,
Secretaría de Hacienda

Colombia

Carlos Barbosa Roca

Jefe de la Sección Contabilidad Fiscal
Nacional, Contraloría General de la
República

Alvaro Mosquera Torres

Jefe de Auditoría Interna,
Contraloría General de la República

Costa Rica

Fernando Murillo Bonilla

Subcontralor General
Contraloría General de la República

Chile

Nicolás Alejandro Puelo S.

Jefe del Departamento de Contabilidad
de la Contraloría General de la República

Héctor Cabezas A.

Jefe del Subdepartamento de Contabilidad
Central

Julio Bosch B.

Auditor-Contador, Contraloría General de
la República

México

Roberto Anguiano

Jefe del Departamento de Análisis,
Dirección de Estudios Hacendarios,
Secretaría de Hacienda y Crédito Público

Paraguay

Saúl Alcaráz

Contralor Financiero de la Nación,
Ministerio de Hacienda

República Dominicana

Celso Hidalgo

Inspector contador, Contraloría y Auditor
General de la República, Ministerio de
Hacienda

Uruguay

Nilo Márquez

Subcontador de la Nación,
Contaduría General de la Nación

Venezuela

Marco Tulio Troconis

Subcontralor de la República

Andrés Ramón Rivera

Director General de Servicios de la
Contraloría General de la República

Freddy Arreaza

Subdirector de Presupuesto,
Ministerio de Hacienda

Pedro Gómez

Jefe de la División Preparación y Ejecución
del Presupuesto, Dirección del Presupuesto,
Ministerio de Hacienda

Juan Elías Hernández Delgado

Jefe de Presupuesto del Ministerio de
Relaciones Exteriores

2. Secretaría

Gonzalo Martner

Director Del Grupo de Trabajo,
Instituto Latinoamericano de Planificación
Económica y Social

Luis Rojas

División de Investigación y Desarrollo
Económico, Comisión Económica para
América Latina

Carlos Matus

Instituto Latinoamericano de Planificación
Económica y Social

Ricardo Cibotti

Instituto Latinoamericano de Planificación
Económica y Social

Reece Harrill

Asesor Interregional, Subdirección Fiscal
y Financiera, Departamento de Asuntos
Económicos y Sociales de las Naciones Unidas

Antonio Amado

Instituto Latinoamericano de Planificación
Económica y Social

Feliz Pando

Consultor

Germán Robino

Consultor

ANEXO II

TEMARIO ANOTADO

1. Relaciones entre la planificación, el presupuesto y la contabilidad fiscal

En los Seminarios de Clasificación y Administración Presupuestarias realizados para sudamérica en Santiago de Chile en 1962, y para América Central en San José de Costa Rica, en 1963, se recomendó el estudio de procedimientos que conduzcan progresivamente a integrar los procesos de planificación, presupuesto y contabilidad de las actividades del gobierno. La experiencia reciente de los países latinoamericanos en alformulación de planes de desarrollo y preparación de presupuestos por programas ha sugerido la conveniencia de establecer metodologías y técnicas que permitan coordinar dichos planes con los presupuestos fiscales anuales. En este sentido, se vienen haciendo esfuerzos en diversos países para lograr que el presupuesto fiscal sea efectivamente un instrumento de ejecución de planes y proyectos en el futuro inmediato.

Logrados algunos avances significativos en este sentido, surge ahora la necesidad de adecuar las modalidades de la contabilidad fiscal, a fin de que ésta sea instrumento de control e información sobre la forma en que se están ejecutando los planes, proyectos y programas presupuestados.

Sobre esta materia, los debates del Grupo de Trabajo tendrán al examen de las repercusiones que tiene la integración de los procesos de planificación, presupuesto y contabilidad, señalando las nuevas tareas y modalidades de operación que sería deseable introducir en los sistemas contables. En este sentido, cabría discutir diversos interrogantes: ¿En qué niveles del estado debe llevarse la contabilidad fiscal? ¿Cómo deben presentarse los informes financieros? ¿Cómo establecer un sistema de contabilidad y control de programas y proyectos de desarrollo? ¿Qué necesidades debe satisfacer la información proporcionada por la contabilidad fiscal?

2. Clasificaciones de las cuentas fiscales para fines de contabilidad y control

Para llegar a la integración de los procesos de planificación, presupuesto y contabilidad, es preciso abordar el establecimiento de patrones uniformes de clasificación de los gastos y del financiamiento, que puedan aplicarse a los planes, presupuesto y estados contables y financieros del sector público.

No obstante los esfuerzos desplegados por diversos países para mejorar sus clasificaciones, la contabilidad no responde fácilmente a las nuevas necesidades de información y tiene dificultades para presentar datos y balances que posibiliten el análisis, no sólo de las operaciones contables, sino también de la política fiscal y de los planes de desarrollo.

El Grupo de Trabajo discutirá esquemas de clasificaciones uniformes que los sistemas contables podrán utilizar en la presentación de los gastos de forma conforme al objeto; según funciones, programas y proyectos; según instituciones y según renglones económicos. Documento de orientación de este debate será el trabajo preparado por el Instituto Latinoamericano de planificación Económica y Social, Esquema uniforme de clasificación de la cuentas de sector Público adaptado a los países de América Latina. (op. cit)

Basándose en este documento, el Grupo discutirá también los esquemas modelo de clasificación de los estados financieros que prepararán las oficinas de contabilidad de los gobiernos. Los distintos criterios acerca de la presentación de las informaciones, adaptadas a las exigencias del análisis de la política gubernamental y de la planificación, constituirán poderosos auxiliares para mejorar la formulación de planes y políticas de desarrollo, y facilitarán el control sobre sus resultados específicos, a la vez que racionalizarán los procesos de contabilidad y auditoría fiscales.

3. Aplicación de la contabilidad de costos en las empresas del estado

En los países en desarrollo, el radio de influencia del gobierno en el campo de la producción se extiende día a día. De aquí la necesidad de establecer mejores métodos de planificación y contabilidad en las empresas públicas, especialmente en actividades como el fomento de la agricultura, la energía, la industria, el transporte y el comercio.

Hasta el momento, el avance de los sistemas contables y las empresas públicas en la medición de costos es insuficiente. Surge entonces el problema de establecer un mecanismo de planes anuales, que se refleje en un presupuesto por programas, actividades y proyectos, cuyos resultados puedan registrarse a través de un sistema de contabilidad de costos, orientado a estos propósitos.

El Grupo de Trabajo discutirá las modalidades concretas que habría de revestir tal sistema, referido a cada tipo de empresa y ajustado a las necesidades de la planificación, sin perjuicio de seguir manteniendo sistemas generales de contabilidad comercial.

Para el debate de este punto, el Grupo de Trabajo tendrá como referencia el documento Sistema de contabilidad fiscal uniforme para los presupuestos por programas en América Latina, (op. cit.) capítulos VIII y IX.

4. Procedimientos para la implantación de sistemas de contabilidad por programas, actividades y proyectos

El Grupo de Trabajo examinará los diversos procedimientos que podrían utilizar los países para transformar gradualmente los sistemas tradicionales de contabilidad en sistemas basados en la contabilidad por programas, actividades y proyectos.

Al respecto, se debatirá la forma de introducir cambios en las clasificaciones de los estados financieros y patrimoniales, y de los procedimientos de contabilización y control. Asimismo, se considerarán las formas adecuadas de capacitar al personal

/al personal

al personal que se encargará de esta tarea, y la preparación de manuales de trabajo que orienten las labores que habrán de emprenderse.

Un aspecto que reviste particular interés es el referente a la mecanización del proceso contable. En este sentido, se intercambiarán opiniones acerca de la forma de coordinar las modificaciones en el sistema contable con la mecanización de la contabilidad.

ANEXO III

LISTA DE DOCUMENTOS

A. DOCUMENTOS PRESENTADOS POR LA SECRETARIA

1. Esquema uniforme de clasificación de las cuentas del sector público adaptado a los países de América Latina, documento preparado por el Instituto Latinoamericano de Planificación Económica y Social. ST/ECLA/CONF/17/L.1
2. Sistema de contabilidad fiscal uniforme para los presupuestos por programas en América Latina, documento preparado conjuntamente por la Comisión Económica para América Latina y el Instituto Latinoamericano de Planificación Económica y Social. ST/ECLA/CONF.17/L.2

B. DOCUMENTOS PRESENTADOS POR LOS PARTICIPANTES

1. Fundamentos de un sistema integrado de contabilidad gubernamental, documento preparado por Carlos Barbosa Roca y Alvaro Mosquera Torres, Contraloría General de la República de Colombia

C. DOCUMENTOS DE REFERENCIA

1. Informe del Seminario de Clasificación y Administración Presupuestarias en Sudamérica. Santiago de Chile, 1962 E/CN.12/634/Rev.1
2. Informe del Seminario de Clasificación y Administración Presupuestarias en Centroamérica, San José de Costa Rica, 1963 E/CN.12/692
3. Manual para la clasificación de las transacciones del gobierno según su carácter económico y su función, Nueva York, 1958 ST/ECA/49
4. Informe del Seminario de Clasificación y Administración Presupuestarias en Sudamérica, Santiago, Chile 1959 E/CN.12/538
ST/TAO/SER.C/39
5. Contabilidad pública y ejecución de presupuesto, Nueva York, 1952, preparado por la Subdirección Fiscal y Financiera ST/ECA/16
6. Informe del Seminario sobre Problemas de Clasificación y Administración Presupuestarias, Ciudad de México, 1953 ST/TAA/SER.C/14

1934

1934

1934

1934

1934

1934

1934

1934

1934

1934

1934

1934

1934

1934

1934

1934

1934

1934

1934

1934

1934

1934

1934

1934