

MARCO CONCEPTUAL
PARA LA INFORMACIÓN FINANCIERA
DE LAS
ADMINISTRACIONES PÚBLICAS.

**Asociación Española de Contabilidad
y Administración de Empresas
(AECA)**

Toledo, Abril de 2004

INTRODUCCIÓN AL MARCO CONCEPTUAL

Las reformas en el ámbito de las Administraciones Públicas se están llevando a cabo en el marco de:

- la redefinición de la presencia del sector público en la economía,
- los esfuerzos de los distintos gobiernos por controlar el gasto público,
- la implantación progresiva de gestión por objetivos,
- la asignación de responsabilidades sobre los resultados obtenidos, y
- la introducción de técnicas de gestión que permitan incrementar la eficiencia en la prestación de los servicios públicos.

-Ante estas iniciativas, la modernización de los sistemas de contabilidad de las Administraciones Públicas se ha revelado como un paso necesario para dotarles de instrumentos de información y gestión que den respuesta a la demanda de mayor transparencia sobre sus actuaciones.

Marco Conceptual para la Información Financiera de las Administraciones Públicas.

Tradicionalmente, la contabilidad pública ha tenido como finalidad la rendición de cuentas entendida como cumplimiento de la legalidad y sus principales usuarios han sido los gestores y los órganos de control.

Actualmente, la rendición de cuentas se contempla en un sentido más amplio incorporando, junto al cumplimiento de legalidad, la información sobre la situación económico-financiera y sobre la eficiencia y eficacia en la gestión de los recursos.

Facilitar información para la toma de decisiones de diferentes usuarios ha pasado a ser un objetivo fundamental de la contabilidad pública.

La contabilidad pública asume el paradigma de utilidad como punto de referencia para llevar a cabo la modernización de sus sistemas de información, al igual que sucediera antes en el sector empresarial.

ARMONIZACIÓN CONTABLE INTERNACIONAL

La incorporación de PCGA en las Administraciones Públicas se está produciendo, con mayor o menor velocidad, en todos los países.

Este proceso de transformación se ha visto favorecido por el creciente interés mostrado por sectores económico-sociales tales como entidades financieras, profesionales de la economía y la auditoría, universidades, medios de comunicación, etc.

También por la implicación de organismos internacionales tales como la ONU, la OCDE, el Fondo Monetario Internacional, el Banco Mundial o la IFAC que ha comenzado a publicar normas contables para las Administraciones Públicas (Internal Public Sector Accounting Standards - IPSAS) con el fin de facilitar la incorporación de los PCGA a la contabilidad pública, y la comparabilidad de la información pública.

Marco Conceptual para la Información Financiera de las Administraciones Públicas.

El devengo es el elemento básico que hace posible la armonización internacional, aunque el debate sobre la utilidad del devengo en la contabilidad pública todavía no se encuentre cerrado en todos los países.

Actualmente, los tres planes contables internacionales más importantes motores de la armonización internacional son:

- El Sistema de cuentas nacionales: SNA de 1993, SEC 95 para las cuentas de todo un país.
- Las Estadísticas Financieras Gubernamentales del FMI - GFS, 2001 -, para las cuentas sólo del sector público, y
- Las IPSAS de la IFAC para las cuentas de organismos públicos individuales.

Todos ellos han adoptado el criterio de devengo. Actualmente, hay iniciativas para la armonización de las tres fuentes contables.

Marco Conceptual para la Información Financiera de las Administraciones Públicas.

Las crisis financieras en Latino-América y Asia han incrementado la preocupación de los organismos internacionales por la calidad de la información financiera gubernamental (en términos de fiabilidad, de previsibilidad y de transparencia) induciendo a instituciones tales como el FMI, el Banco Mundial, OCDE o, en el campo de la contabilidad, la IFAC al seguimiento y supervisión la calidad de la información financiera elaborada por los gobiernos.

El FMI señala que los estados financieros por devengo proporcionan un sistema más rico de información para analizar sostenibilidad de la política fiscal y la calidad de la toma de decisiones.

Cada vez son más los países que incorporan contabilidad por devengo y hasta el momento ninguno ha vuelto a los sistemas tradicionales.

Marco Conceptual para la Información Financiera de las Administraciones Públicas.

- La contabilidad por devengo es una de las reformas del sector público que con más generalidad se ha extendido entre los países de la OCDE. A nivel del G7 sólo Alemania permanece ajena a este proceso.

-La confianza de los ciudadanos en las instituciones pasa, entre otros aspectos, porque los poderes públicos proyecten una imagen de transparencia y de receptividad y porque rindan cuentas a los ciudadanos.

-La rendición de cuentas en un sentido más amplio que el cumplimiento de legalidad contribuye a asegurar que errores del gobierno se corrigen y que los servicios públicos satisfacen expectativas de los ciudadanos.

¿CUÁL ES EL OBJETIVO DE ESTE MARCO CONCEPTUAL?

La evolución del sector público español ha sido acorde con las actuales tendencias de desregulación, descentralización y externalización observadas en las economías modernas, coexistiendo la Administración del Estado, Autonómica y Local, con competencias propias sobre la gestión de gastos e ingresos públicos.

En estos niveles administrativos, encontramos

- entidades sujetas al régimen de contabilidad pública con presupuesto limitativo y vinculante (Administraciones Públicas),
- entidades de derecho público sometidas a la contabilidad de empresas (entidades públicas empresariales), y
- empresas públicas.

Este Marco Conceptual sólo está referido al primer tipo de entidades.

Marco Conceptual para la Información Financiera de las Administraciones Públicas.

La reforma y modernización de nuestro sistema contable-presupuestario comienza con la Ley General Presupuestaria de 1977 que renueva los esquemas tradicionales de contabilidad y presupuestos en el sector público.

La elaboración del Plan General de Contabilidad Pública de 1983, y la publicación, a principios de los noventa, de los Documentos sobre principios contables públicos de la Intervención General de Administración del Estado (IGAE), representan los esfuerzos más importantes realizados hasta el momento para trasladar los PCGA a la contabilidad pública.

La nueva LGP de 2003 incorpora dichos principios de forma expresa en su texto.

Junto a estas iniciativas de carácter público, es muy destacable, la labor desarrollada por otras instituciones para la implantación y difusión de la normativa contable pública.

Marco Conceptual para la Información Financiera de las Administraciones Públicas.

En el momento actual la contabilidad pública en España ha alcanzado el grado de madurez suficiente como para demandar un avance en su adaptación a las necesidades de un sector público que ha de actuar en un entorno económico dinámico y cada vez más integrado.

El principio de transparencia que debe presidir la actuación de las Administraciones Públicas constituye un paso más para mejorar la calidad de la información de las mismas.

Así, este *Marco Conceptual* debe entenderse como una continuación en la labor de dotar a la contabilidad pública de bases teóricas consistentes, estableciendo los objetivos y conceptos básicos que sirvan de referencia a la Comisión de Contabilidad y Administración del Sector Público para el desarrollo de normas contables para las Administraciones Públicas.

Asimismo pretende facilitar una guía para la resolución de problemas de interpretación o para abordar nuevas situaciones que puedan surgir en la elaboración de las cuentas anuales.

Marco Conceptual para la Información Financiera de las Administraciones Públicas.

Este Marco Conceptual también resultará de utilidad para:

- establecer un punto de referencia común entre elaboradores, usuarios y auditores de la información financiera.
- servir de orientación para la elaboración de normas de contabilidad pública y para su aplicación a hechos concretos.
- suministrar criterios para facilitar la interpretación y aplicación de la normativa de contabilidad pública.
- favorecer la comprensión de la información financiera, potenciar su comparabilidad e inspirar la normativa contable.
- hacer posible la adaptación de la contabilidad pública a los nuevos retos del entorno (procesos de globalización, descentralización, externalización de la gestión pública, nuevos instrumentos de financiación pública, principios de equidad, ecología y ética pública en la gestión de los fondos públicos, etc.).
- dar adecuada respuesta a la necesidad de armonizar el requisito de imagen fiel con el principio de legalidad en la información financiera de las Administraciones Públicas.

Marco Conceptual para la Información Financiera de las Administraciones Públicas.

Aunque los PCGA son comunes para cualquier ámbito de la contabilidad financiera, ha sido necesaria la redefinición de algunos conceptos para dar cabida a las peculiaridades económicas y jurídicas de las Administraciones Públicas (entorno), tales como:

- prestación de servicios de no mercado -a título gratuito o semigratuito-;
- recursos procedentes, en su mayor parte, de exacciones obligatorias recibidas directa o indirectamente; y su
- sometimiento a un presupuesto público de cumplimiento obligatorio.

Por ello, se han incluido en este Documento conceptos que hacen referencia al presupuesto, elemento esencial de rendición de cuentas de las Administraciones Públicas, y a indicadores sobre medios y logros, necesarios para la adecuada valoración de la actividad realizada por estas entidades.

USUARIOS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE LAS AA.PP.

Los principales usuarios son:

- los usuarios de los servicios,
- las entidades que elaboran las cuentas económicas
- los órganos de representación política,
- los órganos de control externo,
- los acreedores,
- los intermediarios financieros,

Marco Conceptual para la Información Financiera de las Administraciones Públicas.

- los analistas económicos y financieros y servicios de rating,
- los empleados,
- las entidades públicas nacionales e internacionales,
- el público, contribuyentes y votantes,
- otras entidades públicas, y
- otras entidades privadas, asociaciones, medios de comunicación, ciudadanos y sociedad civil, en general, interesados en la actividad pública.

También son usuarios de la información financiera de las Administraciones Públicas los gestores y órganos de control interno.

OBJETIVOS Y UTILIDAD DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA EN LAS AAPP.

Los objetivos de los estados financieros de las Administraciones Públicas son:

- facilitar la rendición de cuentas de los gestores para justificar a la sociedad la captación de recursos realizada y las finalidades a que se han dedicado, y
- proporcionar información útil a los usuarios para la toma de decisiones de carácter económico, financiero y social.

Utilidad. La información financiera de una entidad pública permite conocer:

- su situación económico financiera,
- su actividad y logros,
- la ejecución de su presupuesto, y
- sus flujos de tesorería.

FUENTES DEL MARCO CONCEPTUAL

Para la elaboración de este Documento se han tenido en cuenta:

- el Documento sobre Marco Conceptual de la Información Financiera de AECA,
- los documentos sobre Marco Conceptual para Administraciones Públicas de Canadá, Nueva Zelanda, Australia, y EE.UU,
- los Documentos sobre principios contables públicos emitidos por la Comisión de Principios y Normas Contables Públicas de la IGAE, y
- los estudios realizados por la IFAC a este respecto.

Con ello hemos pretendido, tal como señala la IFAC en la introducción a las Normas Internacionales de Contabilidad Pública (IPSAS), no volver a "reinventar la rueda", sino asumir las bases conceptuales generalmente aceptadas y, por ello, de carácter universal, en el ámbito de la contabilidad financiera.

Marco Conceptual para la Información Financiera de las Administraciones Públicas.

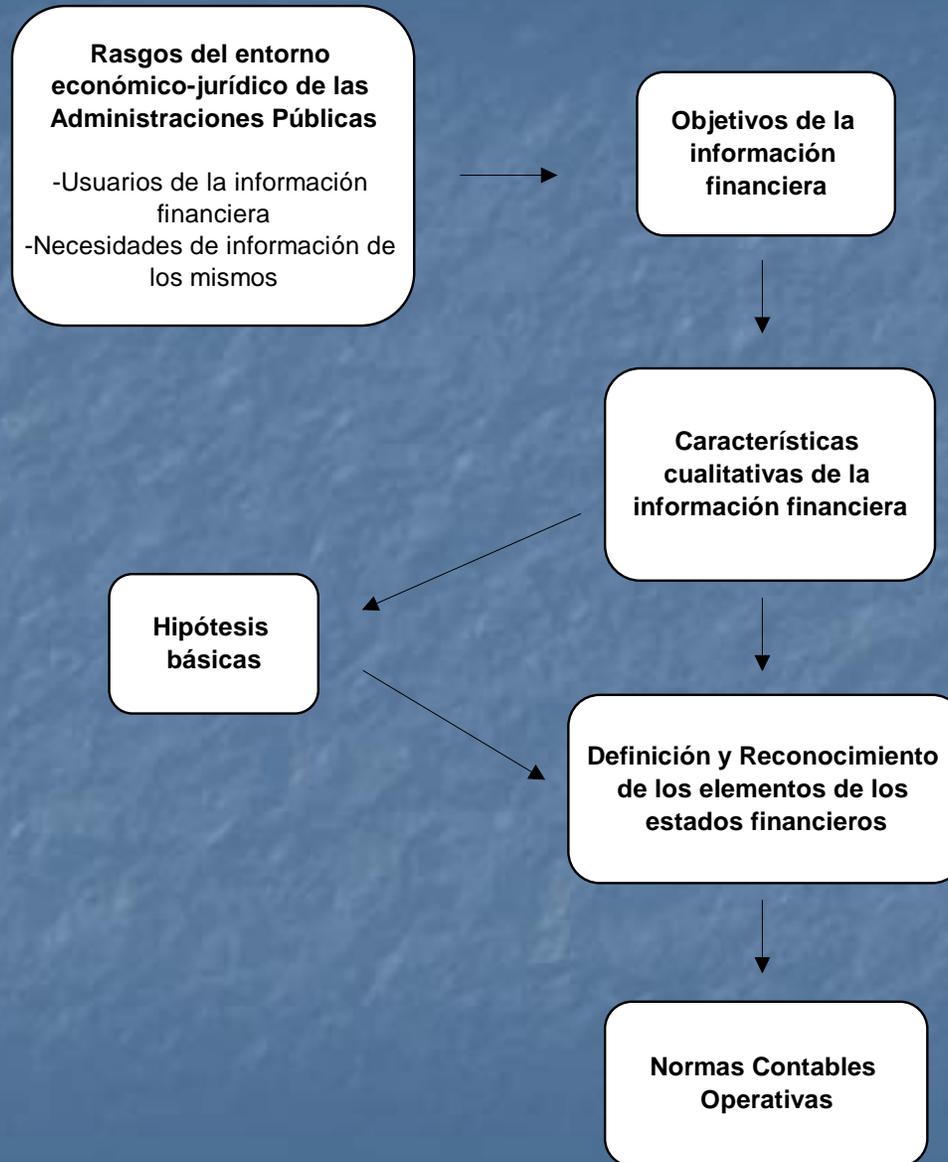
Para delimitar los fundamentos conceptuales en los que se apoya la elaboración de la información financiera de las Administraciones Públicas, este *Marco Conceptual* establece un itinerario lógico-deductivo en el que secuencialmente se contemplan:

- las características del entorno en que se desenvuelve la información financiera en las Administraciones Públicas, prestando especial atención, dentro del mismo, a los usuarios de la misma y a sus necesidades de información;
- la definición de los objetivos de la información financiera, en coherencia con las necesidades de los usuarios;
- el establecimiento de sus requisitos o características cualitativas, necesarios para asegurar que la información financiera cumpla sus objetivos;

Marco Conceptual para la Información Financiera de las Administraciones Públicas.

- la formulación de dos hipótesis básicas, gestión continuada y devengo, como normas fundamentales de funcionamiento del sistema contable destinado a la elaboración de información financiera con fines externos;
- la definición de los conceptos de activos, pasivos exigibles, fondos propios, gastos e ingresos, gastos e ingresos presupuestarios e indicadores sobre medios y logros, que constituyen los elementos básicos de los estados financieros;
- los criterios de reconocimiento de estos elementos;
- los criterios que puedan utilizarse en la valoración de tales elementos de los estados financieros; y
- los criterios básicos que rigen el mantenimiento del capital y su incidencia en el concepto de resultado.

Marco Conceptual para la Información Financiera de las Administraciones Públicas.



Marco Conceptual para la Información Financiera de las Administraciones Públicas.

Este *Marco Conceptual*, también pretende hacer posible la satisfacción del requisito de imagen fiel que deben ofrecer las cuentas anuales de todas las entidades tanto públicas como privadas.

Así, la información contable pública debe reflejar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, de la ejecución del presupuesto y de la actividad de las Administraciones Públicas.

Somos conscientes de que la elaboración de los instrumentos necesarios para desarrollar algunos de los objetivos y propuestas que se recogen en este Documento puede resultar más inmediata en unos casos que en otros,

- por existir una menor tradición,
- por limitaciones impuestas por el régimen jurídico de las Administraciones Públicas, o
- por precisar de una implantación paulatina y mayor experimentación.

Marco Conceptual para la Información Financiera de las Administraciones Públicas.

La elaboración de este *Marco Conceptual* ha seguido el procedimiento habitual en el resto de comisiones de AECA.

Tras la discusión del Documento por parte de la Comisión, se emitió en forma de Borrador, para que los socios de AECA, así como cualquier interesado, pudieran formular los comentarios y sugerencias que estimasen oportuno.

Transcurrido un plazo prudencial, y tras estudiar y, en su caso, introducir las modificaciones pertinentes, el Borrador se convirtió en Documento definitivo.

Al igual que con el resto de pronunciamientos sobre principios contables, la Asociación pretende con esta declaración, contribuir a la normalización de la contabilidad pública en nuestro país, facilitando no sólo a sus asociados, sino al experto contable en general, lo que entendemos puede ser un útil instrumento de trabajo.