

DTI - FCE

Documentos de Trabajo de Investigación de la Facultad de Ciencias Económicas

2 2024

El sistema de contabilidad pública en la provincia de Córdoba: sus prácticas actuales y el desafío planteado por las NICSP

Por Micaela A. Ribero, Facundo Quiroga Martínez, Erika Flavia Paola Ignacio, Rebeca Oviedo



FACULTAD
DE CIENCIAS
ECONÓMICAS



Universidad
Nacional
de Córdoba



FACULTAD
DE CIENCIAS
ECONÓMICAS



Universidad
Nacional
de Córdoba

**Serie Documentos de Trabajo de Investigación
de la Facultad de Ciencias Económicas**

Nro. 02
Abril 2024

El sistema de contabilidad pública en la provincia de Córdoba: sus prácticas actuales y el desafío planteado por las NICSP

Micaela Alejandra Ribero

Universidad Nacional de Córdoba. Facultad de Ciencias Económicas

Facundo Quiroga Martínez

Universidad Nacional de Córdoba. Facultad de Ciencias Económicas

Erika Flavia Paola Ignacio

Universidad Nacional de Córdoba. Facultad de Ciencias Económicas

Rebeca Oviedo

Universidad Nacional de Córdoba. Facultad de Ciencias Económicas



Esta obra está bajo una [Licencia Creative Commons Atribución – No Comercial – Sin Obra Derivada 4.0 Internacional](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/).

<https://revistas.unc.edu.ar/index.php/DTI/>

Los DTI-FCE se publican y distribuyen presentando investigaciones en curso de el/los autor/es, con el propósito de generar comentarios y debate no habiendo estado sujetos a referato de pares. Este documento de trabajo no debe ser entendido como representación de las opiniones de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Córdoba.

Las opiniones expresadas en este documento de trabajo son exclusivas del/los autor/es.

El sistema de contabilidad pública en la provincia de Córdoba: sus prácticas actuales y el desafío planteado por las NICSP

The public accounting system in the province of Córdoba: its current practices and the challenge posed by the IPSAS

Esp. Micaela Alejandra Ribero
Universidad Nacional de Córdoba, Facultad de Ciencias Económicas
micaela.ribero@unc.edu.ar

Dr. Facundo Quiroga Martínez
Universidad Nacional de Córdoba, Facultad de Ciencias Económicas

Erika Flavia Paola Ignacio
Universidad Nacional de Córdoba, Facultad de Ciencias Económicas

Rebeca Oviedo
Universidad Nacional de Córdoba, Facultad de Ciencias Económicas

Resumen: La elaboración de este trabajo tuvo como principal objetivo caracterizar el sistema de contabilidad pública de la provincia de Córdoba, en relación al marco de referencia propuesto por las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP), por lo que para ello se llevó a cabo un relevamiento de todos los antecedentes y marco teórico existente en la literatura y luego, a través de una metodología meramente cualitativa se analizaron las prácticas contables actuales en la provincia de Córdoba en relación con los lineamientos generales de las NICSP, en particular en lo referido a los siguientes aspectos: rendición de cuentas, transparencia y gestión y se examinaron aquellos reportes financieros generados por el gobierno de Córdoba analizando cómo se reflejan los elementos de las NICSP, o en su defecto, las posibles discrepancias o inconsistencias, comparando finalmente, las normas contables actuales con los estándares propuestos por las NICSP para identificar oportunidades de mejora en la calidad de la información financiera y en la toma de decisiones.

Palabras claves: NICSP, Contabilidad pública, Reportes financieros, Nueva gestión pública

Clasificación JEL: H7, H72, H8, H83

Abstract: The main objective of this paper was to characterize the public accounting system in the Province of Córdoba, in relation to the reference framework proposed by the International Public Sector Accounting Standards (IPSAS), so for this purpose a survey of all the background and theoretical framework existing in the literature was carried out and then, through a purely qualitative methodology, the current accounting practices in the Province of Córdoba were analyzed in relation to the general guidelines of IPSAS, specifically with regard to the following aspects: Accountability, Transparency and Management and examined those financial reports generated by the Government of Córdoba, analyzing how the elements of IPSAS are reflected, or failing that, possible discrepancies or inconsistencies, finally comparing the current accounting standards with the standards proposed by IPSAS to identify opportunities for improvement in the quality of financial information and decision making.

Keywords: IPSAS, Public accounting, Financial reporting, New public management

JEL Codes: H7, H72, H8, H83

I. INTRODUCCIÓN

Los últimos treinta años han sido cruciales en cuanto a cambios en todos los ámbitos en los cuales se desenvuelven las organizaciones públicas. Este fenómeno, de escala mundial, y con énfasis en lo cultural, económico y tecnológico, ha impactado sobre la interrelación gobierno y gobernados, a través de una nueva visión de la gestión pública y del rol estratégico que juegan los sistemas de contabilidad como elemento prioritario de la moderna gestión (Ablan y otros, 2013). En este contexto, la contabilidad pública tradicional, enfocada hacia el presupuesto, y dirigida casi en exclusiva a los cuerpos controladores, resultaba insuficiente para los nuevos retos que exigen una contabilidad gubernamental que proporcione información global y fidedigna de las finanzas públicas, útil no sólo para la rendición de cuentas, sino también para la toma de decisiones y, por tanto, a tono con los actuales tiempos (Lüder, 1992; Araya, 2011). Es por ello que el sector público ha atravesado una ola de reformas en todo el mundo, generalmente favorables hacia la adopción de prácticas comerciales como una forma de gestionar mejor los recursos públicos.

En los diferentes procesos de reforma que ha transitado el sector público a escala mundial, las propias administraciones públicas han realizado innumerables esfuerzos por reformar los sistemas de contabilidad y gestión, en línea con la tendencia a nivel internacional, y enmarcado dentro de la filosofía de la New Public Management (NPM), es decir, la Nueva Gestión Pública (NGP), donde la información se orienta preferentemente a la toma de decisiones. La NGP implicó una concepción diferente de la rendición de cuentas y la responsabilidad pública, y por lo tanto, un cambio en los sistemas contables, caracterizados por la disminución o eliminación de las diferencias entre el sector público y el sector privado y el énfasis de la rendición de cuentas en términos de resultados.

El administrador público moderno requiere de información actualizada y fidedigna para la toma de decisiones, siendo ésta su función primordial. Para ello, necesita tener información durante la toma de decisiones disminuyendo el riesgo a equivocarse en la elección de las alternativas. Así como también se requiere la información después de la

toma de decisión, para controlar el resultado de decisión, evaluar y controlar el proceso y asegurar la efectividad de la decisión. En este sentido, la Federación Internacional de Contadores (IFAC), a través del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB, por sus siglas en inglés) emitió en el año 1989 las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), reconociendo el derecho de los gobiernos y de los emisores de normas nacionales a establecer sus propias normas contables y guías para la información financiera en sus jurisdicciones. No obstante, recomienda la adopción de estas normas y la armonización de los requerimientos nacionales con las mismas (Ablan y otros, 2013).

Las NICSP sirven al interés público mediante el desarrollo de normas contables de alta calidad para su uso por entidades del sector público (gobiernos nacionales, estatales, municipales) y sus entes descentralizados sin fines empresariales, en la preparación de los estados financieros de propósito general, mejorando la calidad y transparencia de la información financiera del sector público y fortaleciendo la confianza de los ciudadanos en la gestión financiera pública. Estas establecen requisitos para el reconocimiento, medición, presentación y revelación de transacciones y hechos en los estados financieros con propósito general. La literatura existente sobre las NICSP, menciona de manera coincidente como beneficios de su implantación el aumento de la transparencia y confiabilidad de la información financiera, facilitando la comparabilidad de los estados financieros y mejorando la rendición de cuentas.

Por su parte, en cuestiones de endeudamiento, muchos gobiernos de diferentes estamentos en países emergentes han incrementado sustancialmente el monto de la deuda con organismos internacionales, es por ello que uno de éstos, como lo es el Fondo Monetario Internacional (FMI), ha revelado la necesidad de preparar normas de información financiera para el sector público bajo la teoría de la dependencia de los recursos, de manera tal se identifique el beneficio social de dichos recursos y a su vez, les permita a las administraciones de gobierno gestionar su riesgo fiscal. Por su parte, el Banco Mundial (BM), el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) o la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) también han impulsado la adopción o adaptación de estas normas.

En cuanto a las reformas producidas en Argentina a partir de la Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional N° 24.156, con vigencia a partir de 1993 para el Estado Nacional, produjo un sustancial cambio respecto de la legislación vigente en materia de administración financiera en general y de contabilidad gubernamental en particular, al reemplazar a la Ley de Contabilidad dispuesta por el Decreto Ley N° 23.354/56, ratificada por la Ley N° 14.467. Adicionalmente, se dictó la Resolución S.H. N° 25/95 sobre "Fundamentos y Alcances de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y Normas Generales de Contabilidad", los "Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados" y las "Normas Generales de Contabilidad".

Por su parte, la provincia de Córdoba, como un distrito importante de la República Argentina, tampoco ha quedado ajena al proceso de modernización y regulación contable, que, si bien no se ha adherido al marco propuesto por las NICSP, desde el año 2003, con la sanción de la Ley N° 9.086 – Administración Financiera y del Control Interno de la Adm. Gral. del Estado Provincial y su Decreto Reglamentario N° 150/04, ha estado avanzando en materia legislativa con reformas contables, creando en el año 2009 el Sistema Único de Administración Financiera (SUAF), a través de la Resolución Ministerial N° 366/2009.

Con posterioridad, en el año 2019, a través de la Ley de Simplificación y Modernización de la Administración N° 10.618 y, recientemente en septiembre del 2022 con la sanción de la Ley de Administración Financiera y Control del Sector Público no Financiero de la Provincia N° 10.835 - Decreto Reglamentario 486/23 - pretende elaborar información útil para la toma de decisiones, la mejora de la rendición de cuentas de las entidades públicas y el libre acceso de los ciudadanos a la información, de forma ágil y sencilla, a través de la utilización de medios digitales abiertos y actualizados que promuevan y garanticen la transparencia en la gestión pública.

Es por ello que, a partir del contexto señalado es necesario destacar que la provincia de Córdoba hasta el momento, a pesar de las recientes reformas sigue sin adherir a las NICSP, ni hace referencia explícita alguna a las mismas, siendo, por lo tanto, imprescindible hacer un diagnóstico general del actual sistema de contabilidad de la

provincia de Córdoba para luego llevar a cabo un análisis comparativo respecto del marco normativo de las NICSP.

Con esta investigación nos proponemos llevar a cabo una contribución original a la literatura sobre NICSP, cuya adopción va en incremento a nivel internacional. Además, se pretende aportar empíricamente sistematizando los datos respecto de la situación existente y realizar una evaluación diagnóstica respecto de la situación actual y los potenciales beneficios en caso de aplicación de las NICSP en el sistema de contabilidad pública en la provincia de Córdoba.

Por ello, la motivación de este trabajo se fundamenta en la necesidad de identificar cómo han operado hasta el momento las prácticas contables en la provincia de Córdoba en lo que respecta a rendición de cuentas, transparencia y gestión; dentro de la categoría teórica de la “Nueva Gestión Pública” ya que se detecta un vacío teórico en relación al tema, no solo a nivel nacional sino además a nivel provincial como es en el caso de la provincia de Córdoba.

Además, se pretende analizar qué tan prácticas, apropiadas y útiles son las normas actuales aplicadas por la administración central del gobierno de la provincia de Córdoba en comparación con el marco propuesto por las NICSP y su relación con el acceso al crédito internacional. Asimismo, se complementará el estudio detectando cuáles son las diferencias sustanciales existentes entre la práctica contable aplicada por el actual sistema contable del gobierno de la provincia de Córdoba respecto de lo establecido por las NICSP.

II. ANTECEDENTES

Existe abundante bibliografía internacional donde se destacan aspectos centrales que caracterizarían a la Nueva Gestión Pública (NGP) siendo, a) el continuo recurso a consultores y asesores externos para la transformación del sector público, con un impacto debatible, b) la revolución digital y e-gobierno como herramientas de modernización, c) el atrincheramiento de la sociedad de la auditoría, en la que el cumplimiento tiene primacía, y d) la trascendencia de la gestión de riesgos en el sector

público de Lapsley, I. Mussari, R. y Paulsson, G. (2009); Head, B. W. (2010); Naranjo-Gil, D. (2009a).

Estas reformas, generalmente dentro del paradigma de la NGP, han introducido cambios en las prácticas contables del sector público apoyados por las ideas de que la gestión gubernamental modernizada necesita información financiera útil y que la contabilidad empresarial puede satisfacer esta necesidad. Entre los autores que abordan estos conceptos están Christiaens, J. Reyniers, B. & Rollé, C. (2010) y Steccolini, I. (2019). Esto significa una evolución de la contabilidad gubernamental hacia el paradigma de la utilidad, que proporciona información más completa de los activos, los pasivos, los ingresos, los gastos, el patrimonio y los cambios en éste. En consecuencia, además, en la administración pública a nivel internacional se ha dado una creciente demanda de transparencia.

Numerosos países han adoptado las NICSP o están en proceso de adopción. Fuertes, (2001) enumera ciertas ventajas que surgen de la aplicación de estas normas, que resalta el hecho de permitir una mejor información contable pública y su comparación a nivel internacional, esto último beneficiaría a organismos supranacionales, a potenciales inversores internacionales interesados en el sector público y a la integración regional de las naciones, además de servir de marco de referencia común para aquellos países que inician el proceso de modernización de su contabilidad gubernamental. Además, Nurunnabi, M. (2020) y Deloitte (2018), sobre “Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público”- (NICSP), menciona de manera coincidente como beneficios de su implantación los siguientes: (1) aumenta la transparencia y confiabilidad de la información financiera, (2) facilita la comparabilidad de los estados financieros y, (3) mejora la rendición de cuentas; de todos modos, no podemos ignorar que es un modelo con poca o nula influencia latina, y por tanto, desconoce las particularidades de las economías en desarrollo.

Como principal objetivo, las NICSP buscan suministrar a las entidades del sector público información útil para la toma de decisiones y contribuir a la transparencia y rendición de cuentas de los recursos asignados, incrementando tanto la calidad como el detalle de la información financiera presentada por las entidades del sector público. Es

decir, estas normas tienen como objetivo mostrar las finanzas de manera transparente, lo que debe ser consecuente con las decisiones financieras ya que estas afectan también a toda la sociedad. Además, el proceso de convergencia de las normas contables tiene por objeto mejorar la comparabilidad internacional de la información financiera, procurando ordenar y satisfacer las necesidades de información de diferentes tipos de partes interesadas en los mercados internacionales.

El desarrollo de las NICSP tiene sus orígenes en la profesión contable como una manera para mejorar la rendición de cuentas y transparencia de los gobiernos y sus agencias mediante el mejoramiento y la estandarización de la información financiera. Como las transacciones generalmente son comunes a través de los sectores tanto privado como público, ha habido un intento para que las NICSP converjan con los International Financial Reporting Standards (IFRS) [Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)] equivalentes. Como regla general, las NICSP mantienen el tratamiento de contabilidad y el tratamiento original de las NIIF, a menos que haya un problema importante del sector público que requiera el apartarse. Las NICSP también son desarrolladas para problemas de información financiera que ya sea no sean abordados por la adaptación de una NIIF o para los cuales no hayan sido desarrollados NIIF.

No obstante, vale resaltar que el IPSASB considera que la adopción voluntaria de las NICSP, junto con la revelación del cumplimiento de las mismas, conducirá no sólo a una mejora significativa en la calidad de los estados financieros de propósito general de las entidades del sector público, sino que a su vez, es probable que esto lleve a una mejor información de las decisiones sobre asignación de recursos realizados por los gobiernos, y de ese modo, a incrementar la transparencia y rendición de cuentas.

Adicionalmente, algunos autores señalan que “disponer de una información comparable a nivel internacional beneficia a organismos supranacionales y a potenciales inversores internacionales interesados en el sector público, quienes requieren información comparable, además de servir de marco de referencia común para aquellos países que comienzan a modernizar su contabilidad pública” (Fuentes, 2007).

Por otra parte, existen investigaciones relacionadas al tema, donde se resalta que se han publicado estudios que se centran en relevamientos de aquellas administraciones que han adoptado nuevos sistemas de información gubernamentales, es decir, la decisión del legislador o emisor de normas para prescribir un sistema de contabilidad específico. En definitiva, la literatura existente sobre las NICSP, menciona de manera coincidente como beneficios de su implantación el aumento de la transparencia y confiabilidad de la información financiera, facilitando la comparabilidad de los estados financieros y mejorando la rendición de cuentas.

Asimismo, respecto a la utilización de las NICSP, un documento de uso interno del año 2017, a cargo del Banco Interamericano de Desarrollo analiza el “Estado de adopción de NICSP en los países de Latinoamérica y el Caribe, más precisamente siendo los países objeto de estudio Brasil, Chile, Colombia, Costa Rica, Ecuador, El Salvador, Guatemala, Honduras, Panamá, Paraguay, Perú, República Dominicana, Uruguay y Nicaragua. El mismo señala que todos ellos están haciendo esfuerzos importantes para modernizar su administración financiera y alinear los sistemas contables del sector público con las normas internacionales.

A su vez, dicho informe indica que se pueden observar planes de reforma amplios y ambiciosos en toda la región de Latinoamérica y el Caribe. Si bien, las reformas contables suelen ser proyectos de transformación a largo plazo, existe una dinámica fuerte por parte de algunos países que ya se encuentran en la etapa de transición y esperan lograr una conversión total a las NICSP de devengo. Finalmente, concluyen señalando que “América Latina y el Caribe está claramente avanzada hacia las NICSP de devengo y parece haber una conciencia creciente de que la estandarización y modernización de la contabilidad pública e información financiera son una inversión en el futuro que aporta a una mejor toma de decisiones, transparencia, rendición de cuentas y confianza entre los interesados, generando así un impacto positivo sobre el crecimiento económico”.

Tal cual se advierte, numerosos países han adoptado las NICSP o están en proceso de adopción. Dentro de las ventajas de la aplicación de estas normas, se resalta el hecho de permitir una mejor información contable pública y su comparación a nivel internacional, esto último beneficia a organismos supranacionales, a potenciales

inversores internacionales interesados en el sector público y a la integración regional de las naciones, además de servir de marco de referencia común para aquellos países que inician el proceso de modernización de su contabilidad gubernamental.

En cuanto a las reformas producidas en Argentina a partir de la Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional N° 24.156, con vigencia a partir de 1993 para el Estado Nacional, produjo un sustancial cambio respecto de la legislación vigente en materia de administración financiera en general y de contabilidad gubernamental en particular, al reemplazar a la Ley de Contabilidad dispuesta por el Decreto Ley N° 23.354/56, ratificada por la Ley N° 14.467.

En materia contable su principal característica fue la de designar a la Contaduría General de la Nación como 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 No Financiero y, en lo que respecta a el sistema de administración financiero gubernamental, surgen los principios de un nuevo modelo de gestión estatal, la Sociedad, el Estado y la participación ciudadana, los parámetros de calidad en la administración pública, la gestión de la información en el sector público, el control y la auditoría, donde se destaca el autor Las Heras, J.M. (2018) y el Marco Conceptual elaborado por la Contaduría General de la Nación en el año 2019, teniendo en consideración que este último material bibliográfico y trabajos elaborados a tales fines, se llevaron a cabo en conjunto con los países de Chile, Paraguay y Colombia.

Además, en materia de contabilidad, un aspecto saliente fue la integración directa entre las partidas del clasificador presupuestario de recursos y gastos y las cuentas patrimoniales y de resultados de la contabilidad general, de manera tal que la Cuenta de Inversión no informarse solamente la ejecución del presupuesto nacional, sino también que incluya Estados Contables, uno mostrando los resultados de la gestión y el otro la incidencia del flujo anual de recursos y gastos del presupuesto -más los ajustes propios de la teoría contable- en los stocks de las cuentas patrimoniales.

Cabe destacar que, a partir del dictado de la Resolución S.H. N° 25/95 sobre "Fundamentos y Alcances de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y

Normas Generales de Contabilidad", los "Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados" y las "Normas Generales de Contabilidad", se inició un gradual desarrollo de procedimientos plasmados en manuales de contabilidad general, ejecución presupuestaria de recursos y gastos, fondos rotatorios y cajas chicas y otras normativas complementarias que, con el aditamento de modernos equipamientos informáticos, posibilitaron la puesta en marcha del Sistema de Información Financiera (SIDIF), tanto a nivel Central como para los Entes periféricos.

Consecuentemente, la Asociación de Contadores Generales de la República Argentina, entidad que agrupa a todas las contadurías gubernamentales del país, teniendo en cuenta modelos nacionales e internacionales y otros documentos, elaboró y aprobó, mediante su Resolución N° 2/19, un "Marco Conceptual Contable para el Sector Público Argentino", el cual deberá servir de guía y orientación para que cada una de ellas elabore y apruebe su propio marco conceptual, dentro del régimen legal vigente en cada Provincia.

Nuestro país también a partir de esta reforma se ha insertado igualmente en esta tendencia internacional y en las tres últimas décadas la contabilidad y gestión de la administración pública ha experimentado un importante proceso de modernización y normalización orientado también por la filosofía de la NGP, debido a que la administración pública en general se enfrenta a una realidad muy compleja, cambiante y competitiva a la que han de responder con gran celeridad y flexibilidad.

En lo que respecta a la provincia de Córdoba, como ya advertimos, tampoco ha quedado ajena al proceso de modernización y regulación contable, que, si bien no se ha adherido al marco propuesto por las NICSP, desde el año 2003 ha estado avanzando en materia legislativa con reformas contables, creando en el año 2009 el Sistema Único de Administración Financiera (SUAF), a través de la Resolución Ministerial N° 366/2009.

Luego, en el año 2019, se sancionó la Ley de Simplificación y Modernización de la Administración N° 10.618 y en septiembre del 2022 se sancionó la Ley de Administración Financiera y Control del Sector Público no Financiero de la Provincia N° 10.835 – Decreto Reglamentario 486/23- y la Res. 03/2018 del Ministerio de Finanzas que contempla el "Cuerpo Normativo Unificado del Sistema Integrado de Administración Financiera" de la

Dirección General de Presupuesto e Inversiones Públicas, de la Dirección General de Tesorería y Crédito Público y de la Contaduría General de la Provincia de Córdoba. Con esta la administración provincial, pretende elaborar información útil para la toma de decisiones, la mejora de la rendición de cuentas de las entidades públicas y el libre acceso de los ciudadanos a la información, de forma ágil y sencilla, a través de la utilización de medios digitales abiertos y actualizados que promuevan y garanticen la transparencia en la gestión pública.

Finalmente, a partir del contexto señalado es necesario destacar que la provincia de Córdoba hasta el momento, a pesar de las recientes reformas sigue sin adherir a las NICSP, siendo, por lo tanto, necesario hacer un diagnóstico general del actual sistema de contabilidad de la provincia de Córdoba para luego llevar a cabo un análisis comparativo respecto del marco normativo de las NICSP. Asimismo, vale destacar que la adopción de las NICSP es optativa y que tiene por objeto mejorar la comparabilidad internacional de la información financiera a través de indicadores, siendo esta afirmación de gran relevancia sobre todo para la provincia de Córdoba, ya que tiene una alta participación en mercados internacionales para el financiamiento de obras públicas.

III. MÉTODO

La metodología a utilizar se desarrollará a partir del enfoque metodológico cualitativo, ya que este enfoque metodológico es esencial para el desarrollo de teorías y para la conceptualización de los fenómenos, asuntos o cosas que se desean investigar minuciosamente para determinar, a través de un análisis documental exhaustivo que comprenderá la recopilación y revisión detallada de las normativas contables y los lineamientos generales establecidos por las NICSP. Este análisis permitirá adquirir un conocimiento profundo de los estándares propuestos y sentará las bases para la evaluación de las prácticas contables actuales en la provincia de Córdoba, los antecedentes y las perspectivas de las normativas que se refieren a la contabilidad en el sector público de dicha provincia, identificando el contenido y las prácticas propuestas por las NICSP.

Para complementar la información obtenida a través del análisis documental, se llevarán a cabo entrevistas a profesionales contables y responsables de la gestión financiera en la provincia de Córdoba. Estos participantes clave serán seleccionados de manera estratégica para proporcionar una visión detallada de las prácticas contables, la rendición de cuentas, la transparencia y la gestión en concordancia con los lineamientos generales de las NICSP. Las entrevistas se realizarán utilizando un conjunto de preguntas estructuradas que abordarán aspectos clave identificados en la revisión documental.

Una vez recopilados los datos tanto del análisis documental como de las entrevistas, se procederá a realizar una comparación entre las prácticas contables actuales en la provincia de Córdoba y los lineamientos de las NICSP. Se analizarán en detalle aspectos como la rendición de cuentas, la transparencia, la gestión y las prácticas financieras, con el objetivo de identificar diferencias sustanciales y elementos existentes entre la práctica contable actual y el marco normativo propuesto.

IV. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Como se ha expresado precedentemente, este trabajo se focalizará en la evaluación del actual sistema de contabilidad pública de la provincia de Córdoba en cuanto a sus prácticas actuales y el desafío planteado por las NICSP en lo que respecta a calidad y transparencia de la información financiera del sector público para la gestión financiera y adecuada toma de decisiones.

El enfoque que se emplea para el análisis se centrará en tres dimensiones: por un lado el análisis documental de las NICSP y de las prácticas adoptadas por la provincia de Córdoba, probando la comparabilidad y evolución de ambas; por otra parte, nos enfocaremos en la elaboración de indicadores de manera tal nos permita cuantificar datos, es decir la distancia entre lo que declare la ley y lo que se hace efectivamente para el caso de Córdoba y finalmente; identificar aquellas diferencias sustanciales y de elementos existentes entre la práctica contable aplicada por el actual sistema contable del gobierno de la provincia de Córdoba respecto de lo establecido por las NICSP.

A los fines de realizar el planteamiento del problema, surgen diferentes interrogantes que exponen, de manera sintética, la problemática bajo análisis:

- a. ¿Cómo han operado hasta el momento las prácticas contables en la provincia de Córdoba en lo que respecta a los lineamientos generales de las NICSP (rendición de cuentas, transparencia y gestión)?
- b. ¿Cuáles son las diferencias sustanciales y de elementos existentes entre la práctica contable aplicada por el actual sistema contable del gobierno de la provincia de Córdoba respecto de lo establecido por las NICSP?
- c. ¿Qué tan apropiadas para la toma de decisiones financieras son las normas actuales aplicadas por la administración central del gobierno de la provincia de Córdoba comparadas con el marco propuesto por las NICSP?

Como objetivo general se busca caracterizar el sistema de contabilidad pública de la provincia de Córdoba, en relación al marco de referencia propuesto por las NICSP y entre los objetivos específicos perseguimos los siguientes:

- a. Analizar las prácticas contables actuales en la provincia de Córdoba en relación con los lineamientos generales de las NICSP, en particular en lo referido a los siguientes aspectos: rendición de cuentas, transparencia y gestión.
- b. Examinar los reportes financieros generados por el gobierno de Córdoba y analizar cómo se reflejan los elementos de las NICSP, o en su defecto, las posibles discrepancias o inconsistencias.
- c. Evaluar la congruencia entre los principios y requisitos establecidos por las NICSP y la práctica contable actual del gobierno de la provincia de Córdoba.
- d. Comparar las normas contables actuales con los estándares propuestos por las NICSP para identificar oportunidades de mejora en la calidad de la información financiera y en la toma de decisiones.
- e. Estudiar las ventajas y desventajas de NICSP, considerando aspectos como adaptabilidad, comparabilidad, eficiencia, efectividad y cumplimiento de requisitos económicos, legales y operativos.

V. HIPÓTESIS DEL TRABAJO

Como principales hipótesis de este trabajo se plantean las siguientes:

- a. Se plantea que las prácticas contables en la provincia de Córdoba han mostrado un nivel variable de cumplimiento de los lineamientos generales de las NICSP, donde algunos aspectos relacionados con la rendición de cuentas, transparencia y gestión pueden estar en consonancia con las normas, mientras que otros pueden presentar deficiencias o inconsistencias.
- b. Se espera que los reportes financieros generados por el gobierno de Córdoba presenten una descripción parcial o incompleta de los elementos contenidos en las NICSP, debido a posibles divergencias en las prácticas financieras y la adecuación a los compromisos futuros por endeudamiento establecidos por estas normas.
- c. Se plantea que las normas actualmente aplicadas por la provincia de Córdoba pueden presentar ventajas en términos de adaptación a las características y necesidades locales, así como en la simplificación de procesos contables. Sin embargo, también se espera que existan desventajas en relación a la falta de alineación internacional, lo cual puede limitar la comparabilidad y la transparencia en los reportes financieros.

VI. FUNDAMENTACIÓN E IMPACTO DEL TRABAJO

Existe una importante cantidad de trabajos en la literatura internacional que se ocupan de estudiar el efecto de las NICSP y los aspectos claves conceptuales y normativos a considerar en la aplicación de las mismas. Estas normas, desde hace años, se han convertido en la referencia internacional para el desarrollo de la contabilidad del sector público a nivel mundial. Por esta razón, las NICSP merecen la atención de los

responsables de la política contable, de los profesionales en Ciencias Económicas intervinientes en todo el proceso y de aquellos estudiosos del Sector Público.

Asimismo, se buscará comparar y analizar del sistema contable actual de la provincia de Córdoba aquellos aspectos vinculados a los principales ejes de las NICSP que son aquellos relacionados a servir al interés público mediante el desarrollo de normas contables de alta calidad para su uso por entidades del sector público en la preparación de los estados financieros de propósito general, mejorando la calidad y transparencia de la información financiera del sector público, fortaleciendo la confianza de los organismos internacionales y de los ciudadanos en la gestión financiera pública ya que aportan transparencia, apoyando a la estabilidad fiscal debido a su gran aporte en materia de análisis de gestión.

No obstante, este interés en el análisis de los sistemas contables aplicados en Argentina, especialmente en la provincia de Córdoba, puede entenderse además como la expresión de una necesidad por comprender el modo en que se construye la información financiera pública, se administra, rinde y controla.

Esta investigación propone una contribución original a la literatura sobre NICSP, cuya adopción va en incremento a nivel internacional, en el sentido de que puedan ser una herramienta para, por un lado, mejorar la calidad y oportunidad de la información financiera. Se pretende aportar empíricamente sistematizando los datos respecto de la situación existente y realizar una evaluación diagnóstica respecto de la situación actual y los potenciales beneficios en caso de aplicación de las NICSP en el sistema de contabilidad pública en la provincia de Córdoba.

Por ello, la motivación de este trabajo se fundamenta en la necesidad de identificar cómo han operado hasta el momento las prácticas contables en la provincia de Córdoba en lo que respecta a rendición de cuentas, transparencia y gestión; que tan prácticas, apropiadas y útiles son las normas actuales aplicadas por la administración central del gobierno de la provincia de Córdoba en comparación con el marco propuesto por las NICSP. Asimismo, se complementará el estudio detectando cuáles son las diferencias sustanciales existentes entre la práctica contable aplicada por el actual sistema contable del gobierno de la provincia de Córdoba respecto de lo establecido por las NICSP.

El trabajo se enmarca dentro de la disciplina de “Contabilidad de gestión” y en particular, la “Implementación y optimización de la gestión pública” (de León y Gómez, 2013). A su vez, responde a los intereses y compromiso profesional, en el sentido de orientar el estudio hacia la acción humana, integrando la subjetividad como elemento para la comprensión, el análisis y la generación de reflexiones.

Se espera que los resultados del trabajo contribuyan y sean útiles para la decisión de los profesionales, funcionario del sector público, ya que brindará información sobre la efectividad de las prácticas contables actuales aplicadas por la provincia de Córdoba en materia de gestión, transparencia y rendición de cuentas y, siguiendo como referencia el marco normativo propuesto por las NICSP: ¿qué tan prácticas, apropiadas y útiles son las normas actuales aplicadas por la administración central del gobierno de la provincia de Córdoba comparadas con el marco propuesto por las NICSP? y ¿cómo contrastan los criterios propuestos por ambos métodos?

Finalmente, se busca contribuir a la disciplina en materia de contabilidad informativa y útil para la toma de decisiones, transparencia y rendición de cuentas para el sector público, dentro de la categoría teórica de la “Nueva Gestión Pública” ya que se detecta un vacío teórico en relación al tema, no solo a nivel nacional sino además a nivel provincial como es en el caso de la provincia de Córdoba.

VII. RESULTADOS

Se llevo a cabo el análisis documental de las NICSP, más precisamente del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público - Edición de 2021; Volumen I - NICSP 1 a la NICSP 27; Volumen II - NICSP 28 a la NICSP 40; Volumen III - NICSP 41 a la NICSP 42 y, de toda la normativa que regula las prácticas contables de la Provincia de Córdoba como lo es la Ley 10.618 - DR 750/2019; Ley 10.835 - DR 486/23 y la Resolución N° 2023/SAF-00000001-Secretaría de Administración Financiera.

De la lectura y análisis de ambos marcos, con el fin de hacer el comparativo entre ellos, se seleccionaron tres criterios:

- Criterios de registraci3n
- Criterios de valuaci3n
- Exposici3n

Luego, se complement3 el an3lisis anterior con las entrevistas realizadas a funcionarios del Ministerio de Finanzas, junto a una lectura de los reportes financieros generados por el Gobierno de la Provincia de C3rdoba y del Organismo de Contralor Externo, con la finalidad de extraer resultados que respondan a nuestro objetivo. Los reportes analizados fueron los siguientes, todos de p3blico acceso:

Presupuesto y sus modificaciones 2022	Resultado Financiero General	Proyectado y efectivamente recaudado
Ejecuci3n Presupuestaria del Gasto	Situaci3n del Tesoro	Deuda P3blica Consolidada
Distribuci3n a Municipios y Comuna	Gesti3n de Bienes	Esquema del AIF - Estados Financieros de la Administraci3n General

Del an3lisis comparativo de ambos marcos normativos contables en lo referido a los aspectos de rendici3n de cuentas, transparencia y gesti3n considerando los criterios seleccionados de registraci3n, valuaci3n y de exposici3n, se pueden expresar los siguientes resultados, expresados en el Cuadro I.

Finalmente, para un pr3ximo trabajo, siguiendo la l3nea de investigaci3n del presente en post de ampliar el estudio y conclusiones, se dejaron establecidas fichas de an3lisis para aplicar al software "Atla.ti" por cada una de las dimensiones de Rendici3n de Cuentas, Toma de decisiones y Gesti3n, teniendo como categor3as de an3lisis las Normas de la provincia de C3rdoba y la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector P3blico (NICSP).

Cuadro I: Resultados de la comparación entre ambos marcos normativos.

	Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público - NICSP	Ley 10.835 y Res.N° 2023/SAF-00000001- Secretaría de Administración Financiera
Criterio de exposición	Introducción, objetivos, alcance, definiciones, contenido, fecha de vigencia y, Comparación con la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) o Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) relacionada.	Sistema tradicional y fuerte influencia del presupuesto como instrumento para el control público y la rendición de cuentas, dejando de lado la información financiera como fuente principal para la toma de decisiones.
Criterio de valuación	Casi todas las NICSP de base “devengado” son desarrolladas a partir de una NIC/NIIF. Existe una estrecha vinculación entre las normas internacionales del sector privado y las aplicables al sector público.	Normas para la Ejecución Presupuestaria. Los estados de ejecución presupuestaria de gastos deben exponer las transacciones programadas en sus etapas del compromiso, devengado y pagado. Valuación de Mercado.
Criterio de registración	Información financiera con base contable de efectivo y de acumulación o devengo.	El momento del devengado se considera gasto del ejercicio y por lo tanto ejecutado el presupuesto. En ningún caso se puede devengar un gasto que no haya sido comprometido. No se puede autorizar un gasto cuando no existan saldos de créditos disponibles o no estén previstos en el presupuesto.

Fuente: de elaboración propia

A continuación, se exponen cada una de las dimensiones con sus definiciones:

- Rendición de Cuentas

Responsabilidad de los actores: Identificar las responsabilidades y obligaciones de los actores involucrados en la gestión financiera pública.

Mecanismos de control: Analizar los mecanismos de control internos y externos utilizados para asegurar la rendición de cuentas.

Cumplimiento normativo: Evaluar el cumplimiento de las normativas contables y financieras en los informes y registros contables.

Sanciones y consecuencias: Examinar las sanciones o consecuencias establecidas para el incumplimiento de las normativas contables.

- Toma de decisiones

Proceso presupuestario: Investigar el proceso de elaboración y aprobación del presupuesto, incluyendo la participación de diferentes actores.

Criterios de asignación: Identificar los criterios y principios utilizados para la asignación de recursos en el presupuesto público.

Análisis de costos y beneficios: Evaluar si las normativas contables incluyen requisitos para realizar análisis de costos y beneficios en la toma de decisiones financieras.

Participación ciudadana: Analizar si se promueve la participación de la ciudadanía en la toma de decisiones financieras o en la elaboración del presupuesto.

- Transparencia

Divulgación de información: Examinar si las normativas contables establecen la obligación de divulgar información financiera de manera clara y comprensible.

Acceso a la información: Evaluar si se garantiza el acceso público a la información financiera y contable del sector público.

Publicación en línea: Investigar si se requiere la publicación en línea de informes financieros y otros documentos relevantes.

Responsabilidad comunicativa: Analizar si se establecen lineamientos para la comunicación clara y transparente de la información financiera a diferentes audiencias.

VIII. CONCLUSIONES

De todo el relevamiento llevado a cabo, ya sea de los antecedentes como así también de los análisis comparativos entre ambos marcos normativos y las entrevistas a funcionarios del Ministerio de Finanzas, se puede concluir que el marco normativo de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) es un modelo con poca o nula influencia latina, y por tanto, desconoce las particularidades de las economías en desarrollo, ya que la mayoría de los autores, integrantes del IFAC y del IPSASB son de nacionalidad europea o americana y que en la provincia de Córdoba se siguen implementando las Normas para la Ejecución Presupuestaria.

Por su parte, en cuanto a los reportes financieros generados por el Gobierno de la Provincia de Córdoba u Organismos de Contralor externo, como lo es la Cuenta de Inversión de cada Ejercicio Financiero, auditada por el Tribunal de Cuentas de la Provincia entre otros reportes de público acceso a través del portal del Ministerio de Finanzas, carecen de un plan integrado de cuentas presupuestarias y financieras que permita la conciliación entre estos dos subsistemas tal como lo indica la NICSP 24 - "Presentación de Información del Presupuesto en los Estados Financieros", por lo que resulta insuficiente a nulo el potencial de comparabilidad de los estados financieros entre las diferentes jurisdicciones y/u organismos internacionales, por lo que los aspectos de rendición de cuentas, transparencia y gestión no estarían desarrollados y complementados conforme lo propone el marco normativo internacional.

Finalmente, se destaca que la provincia a partir de la última ley sancionada en la materia, señala que con la misma se pretende elaborar información útil para la toma de decisiones, la mejora de la rendición de cuentas de las entidades públicas y el libre acceso de los ciudadanos a la información, de forma ágil y sencilla, a través de la utilización de medios digitales abiertos y actualizados que promuevan y garanticen la transparencia en la gestión pública. Habrá que seguir analizando si en los próximos meses la administración provincial de Córdoba logra cumplir con lo que reza el texto legal y se asemeja al marco normativo internacional.

BIBLIOGRAFÍA

Ablan, B., y Nayibe, C. (2013). Las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP): una revisión de los aspectos clave a considerar y de la situación en Venezuela, *Visión Gerencial*, núm. 2, julio- diciembre, pp. 221-240.

Abushamsieh, K., López, A., y Ortiz, D. (2013). Administrative Reforms to Governmental Financial Information Systems in gcc Countries: the Case of Qatar, *Middle Eastern Studies*, 49(5), pp. 790–804.

Adam, S. A. y Ahmed, D. A. (2014). IPSAS and Nigeria Public Sector: The challenges of first-time adopters, *International Journal of Social Sciences and Humanities Innovations*, 2(10), pp. 23-45.

Amiri, A. y Hamza, S.E. (2020). The transition to IPSAS standards: the extent of adoption and the influence of institutional, contingency and economic network factors, *Journal of Accounting and Management Information Systems*, 19(2), pp. 215-251.

Benito B., Brusca, I. y Montesinos, V. (2007). The Harmonization of Government Financial Information Systems: the Role of the IPSASs, *International Review of Administrative Sciences*, 73(2), pp. 293-317.

Blanco Peck, R. (2006). Los enfoques metodológicos y la administración pública moderna. *Cinta de Moebio*, núm. 27, diciembre, pp. 34-42. Universidad de Chile. Santiago, Chile.

Brusca, I. y Condor, V. (2002). Towards the Harmonisation of Local Accounting Systems in the International Context. *Financial Accountability & Management*, 18(2), pp.129-162.

Brusca, I. (2010). Treinta años de investigación en contabilidad y gestión pública en España, *Revista de Contabilidad*, 13(2), julio-diciembre, pp. 175-209. Asociación Española de Profesores Universitarios de Contabilidad. Barcelona, España.

Caba, C., López, A., y Ortiz, D. (2009). Governmental Financial Information Reforms and Changes in the Political System: the Argentina, Chile and Paraguay Experience. *Public Administration and Development*, 29, pp. 429-440.

Choí FDS (2003). *Internacional Contabilidad y Finanzas manual*. (3ra ed.), Wiley e Hijos.

Christiaens, J., Reyniers, B. y Rollé, C. (2010). Impact of IPSAS on Reforming Governmental Financial Information Systems: A Comparative Study. *International Review of Administrative Sciences*, 76(3), pp. 537-554.

Christiaens, J., Vanhee, C., Manes-Rossi, F., Aversano, N. y Van Cauwenberge, P. (2015). The Effect of IPSAS on reforming governmental financial reporting: an international comparison. *International Review of Administrative Sciences*, 81(1), pp. 158-177.

Decreto N° 1344/07 – Reglamentario de la Ley N° 24.156.

FMI (2014). *Government Finance Statistics Manual*. International Monetary Fund.

FMI (2016). *La condicionalidad del FMI*. International Monetary Fund, factsheet. <https://www.imf.org/-/media/Files/Factsheets/Spanish/conditios.ashx>

Fuertes Fuertes, I. (2007). Un Análisis del grado de comparabilidad de la información contable pública basado en la rigidez del marco regulador del IFAC, *Presupuesto y Gasto Público*, 47, pp. 65-86.

Gertler, P. J., Martínez, S., Premand, P., Rawlings, L. B. y Vermeersch, C. M. (2017). *La evaluación de impacto en la práctica*. 2 ed. Whashington: Banco Mundial/Banco Interamericano de Desarrollo, doi:10.1596/978-1-4648-0888-3

Gibbs Graham, (2012). *El análisis de datos cualitativos en Investigación Cualitativa*. Madrid: Morata.

Gómez Díaz de León, C. (2013). Nueva Gestión Pública y Gobernanza: Desafíos en su Implementación, *Daena: International Journal of Good Conscience*, 8(1), 177-194.

Gomez-Villegas, M., Brusca, I. y Bergmann, A. (2020). IPSAS in Latin America: innovation, isomorphism or rhetoric?, *Public Money and Management*, 40(7), pp. 489-498.

Head, B. W. (2010). Public Management Research. Towards Relevance. *Public Management Review*, 12(5), pp. 571-585.

Hepworth, N. (2017). Is implementing the IPSASs an appropriate reform?, *Public Money and Management*, 37(2), pp. 141-148.

Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C. y Baptista Lucio, M. P. (2010). *Metodología de la investigación*, pp. 406-439. Ciudad de México: McGraw-Hill.

Hood, C. (1995). The “New Public Management” in the 1980s: variations on a theme. *Accounting, Organizations and Society*. 20(2/3), pp. 93-109.

International Public Sector Accounting Standards (IPSAS). Deloitte. Septiembre 2018.

King, N. y Horrocks, C. (2009). *Interviews in quali tat ive research*. London, UK: Sage Ltd 2009.

Lapsley, I. (2009). New Public Management: The cruellest Invention of Human Spirit?. *Abacus*. 45(1), pp. 1-17.

Lapsley, I. Mussari, R. y Paulsson, G. (2009). On the adoption of accrual accounting in the Public Sector: A self-evident and problematic reform. *European Accounting Review*, 18(4), pp. 719-723.

Ley 10.618 - *Simplificación y modernización de la Administración*.

Ley N° 10.835 - *Administración Financiera y Control del Sector Público no financiero de la provincia de Córdoba*. - DR 486/23.

Ley N° 24.156 de *Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional*.

Lüder, K. (2001). Research in comparative governmental accounting over the last decade – achievements and problems. En *8vo Biennial cigar Conference: Innovations in Governmental Accounting*, Valencia, Spain.

Manual de Contabilidad para el Sector Público Nacional. Contaduría General de la Nación.

Marco Conceptual Contable para el Sector Público Argentino, (2019). Anexo I

Marco Conceptual y Normas de Contabilidad para el Sector Público Nacional – Contaduría General de la Nación y Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Buenos Aires (Proyecto Secretaría de Hacienda de la Nación – PROFIP II).

Martínez Vilchis, J. (2005). Nueva Gerencia Pública: Análisis Comparativo de la Administración Estatal en México. *Convergencia. Revista de Ciencias Sociales*, 12(39), septiembre-diciembre, pp. 13-49. Universidad Autónoma del Estado de México. Toluca, México.

Maxwell, J. A. (1996). *Qualitative research design: an interactive approach*. Sage Publications, 1996, pp. 1-13. Traducción de María Luisa Graffigna. 1. Un modelo para el diseño de investigación cualitativo.

Maxwell, J. A. (2013). *Qualitative research design: an interactive approach*. (3 ed.).

Naranjo-Gil, D. (2009a). The influence of environmental and organizational factors on innovation adoptions: Consequences for performance in public sector organizations. *Technovation*, 29(12), pp. 810-818.

Nurunnabi, M. (2020). Editorial: International Public Sector Accounting Standards (IPSAS): current status, practices and future agenda, *International Journal of Public Sector Management*, 33(2/3), pp. 113-115.

Ouda, H. (2004). Basic Requirements for a Model for Successful Implementation of Accrual Accounting in the Public Sector. *The International Consortium on Governmental Financial Management*, 4(1), pp. 78–99.

Pollitt, C. y Bouckaert, G. (2004). *Public Management Reform: A Comparative Analysis*. Oxford University Press, Oxford.

Res. 03/2018. *Cuerpo normativo unificado del sistema integrado de administración financiera*. Secretaría de Administración Financiera - Ministerio de Finanzas de Córdoba.

Resolución N° 2/19 de la Asociación de Contadores Generales de la República Argentina.

Resolución N° 25/95. *Principios de Contabilidad y Normas Generales de Contabilidad para el Sector Público Nacional*. Secretaría de Hacienda de la Nación Argentina.

Resolución N° 2023/SAF-00000001 de la Secretaría de Administración Financiera

Steccolini, I. (2019). Accounting and the post-new public management: re-considering publicness in accounting research, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 32 (1), pp. 255-279.

Van Helden, J., Adhikari, P. y Kuruppu, C. (2021). Public sector accounting in emerging economies: a review of the papers published in the first decade of *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 11(5), pp. 776-798, doi: 10.1108/JAEE-02-2020-0038.

Zaman Mir, M. y Shiraz Rahaman, A. (2005), The adoption of international accounting standards in Bangladesh, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 18(6), pp. 816-841.