

## ACCESIBILIDAD Y TRANSPARENCIA EN LA INFORMACIÓN PÚBLICA GUBERNAMENTAL

### ACCESSIBILITY AND TRANSPARENCY IN GOVERNMENT PUBLIC INFORMATION

Ricardo J.M. Pahlen Acuña (\*) | Ana M. Campo (\*)

[rpahlen@sinectis.com.ar](mailto:rpahlen@sinectis.com.ar) | [campo2@econ.uba.ar](mailto:campo2@econ.uba.ar)

#### Resumen

Se interpreta que la información gubernamental debe ser expuesta a la legislatura, los órganos de control y a la ciudadanía con el fin de rendir cuentas de lo actuado y deberá permitir, entre otros aspectos, la evaluación de gestión de quienes tienen la responsabilidad de administrar recursos públicos. En nuestra opinión, existe una relación muy importante entre la transparencia en la rendición de cuentas y la gobernanza. Enfatizamos la importancia de incorporar mejores prácticas de gobierno corporativo en el sector público, como generador de valor en la dirección, control de gestión y administración de riesgos en la toma de decisiones a nivel de gobierno central, así como también en las empresas estatales.

Es por ello que resulta confuso encontrar por un lado normativa emanada de la Secretaría de Hacienda de la Nación (Resolución 25/95 de la SH) que define activo utilizando conceptos perimidos, los que ignoran al patrimonio natural y cultural. Por otra parte, la misma Cuenta de Inversión hace referencia a la transparencia en la rendición de cuentas y también se explican los conceptos que posibilitan que los diferentes usuarios generen las capacidades necesarias para el entendimiento y posterior análisis de las cuentas públicas, para cuya elaboración, entendemos, ignora un patrimonio significativo.

Si bien en un Estado Constitucional la transparencia a través del acceso a la información pública es considerada uno de los pilares basales del sistema democrático y republicano de gobierno, de investigaciones preliminares surge que existe falta de integridad en la información al no presentar en la Cuenta de Inversión el patrimonio natural y cultural. Es la hipótesis de este estudio que de las normativas referidas al derecho de información pública y administración financiera y de los sistemas de control del sector público nacional, entre otras, surge la necesidad de incorporar los avances en la doctrina y tecnología contable para aportar a la accesibilidad y transparencia de la información pública gubernamental. Es el objetivo aportar a la adecuación y/o actualización de la información pública gubernamental en lo referido al patrimonio natural y cultural para mejorar su accesibilidad y transparencia y, con ello, contribuir a conocer objetivamente las potencialidades con que cuenta el país.

Se realiza una investigación teórica. Se tiene en cuenta que la definición de activo de la Resolución 25/95 de la Secretaría de Hacienda de la nación debe ser actualizada y se seleccionan, entre otras, el derecho de acceso a la información pública (Ley nº 27.275 *Derecho a la Información Pública* y la Ley nº 25.831 sobre el régimen de libre acceso a la información pública ambiental); la gobernanza y el patrimonio natural y cultural (Ley nº 24.156 de *Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional*, orientaciones de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe -CEPAL- y de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico -OCDE-) y los principios políticos normativos *answerability* y *enforcement*. Se realizan análisis críticos y comparativos y se infieren conclusiones. Entre las conclusiones se expresa que se requiere la construcción de un puente entre la normativa vigente y los criterios más avanzados en cuanto a reconocimiento, medición y exposición de elementos del patrimonio para el Sector Público, respetando en todo momento el espíritu que debe regir a la Contabilidad Gubernamental para representar acabadamente la realidad económica y social de los respectivos Estados.

**Palabras clave:** Gobernanza, Información pública gubernamental, Accesibilidad y transparencia, Patrimonio natural y cultural.

(\*) Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Buenos Aires (FCE-UBA). Ciudad Autónoma de Buenos Aires, República Argentina.

Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de La Plata (FCE-UNLP). La Plata, República Argentina

## **Abstract**

It is interpreted that government information must be exposed to the legislature, the control bodies and the citizens in order to be accountable for what has been done and must allow, among other aspects, the management evaluation of those who have the responsibility of managing resources.

In our opinion, there is a very important relationship between transparency in accountability and governance. We emphasize the importance of incorporating better corporate governance practices in the public sector, as a generator of management control and risk administration in decision making at the central government level, as well as in state-owned companies.

It is for this reason that it is confusing to find, on one hand, regulations emanating from the Ministry of Finance of the Nation (Resolution 25/95 of the SH) that defines assets using obsolete concepts, which ignore the natural and cultural heritage. On the other hand, the Investment Account itself refers to transparency in accountability and also explains the concepts that allow different users to generate the necessary capacities for the understanding and analyzing public accounts, for whose preparation, ignore a significant heritage.

Although in a Constitutional State, transparency through access to public information is considered one of the mainstays of the democratic and republican system, from preliminary investigations, it comes up the lack of integrity in the information by not presenting the natural and cultural heritage in the Investment Account. It is the hypothesis of this study, that from the regulations that refer to the right of public information and financial administration and the control systems of the national public sector, among others, the need to incorporate advances in doctrine and accounting technology arises, in order to contribute to the accessibility and transparency of government public information. It is the objective to help in the adequacy and/or the updating of public government information regarding natural and cultural heritage to improve its accessibility and transparency and, thereby, contribute to objectively discovering the potential of the country.

A theoretical investigation is carried out. It is taken into account that the definition of assets of Resolution 25/95 of the Ministry of Finance of the Nation should be updated and, among others, the right to access public information (Law No. 27,275 Right to Public Information and Law No. 25,831 on the regime of free access to public environmental information); governance and natural and cultural heritage (Law No. 24,156 on Financial Administration and Control Systems of the National Public Sector, guidelines of the Economic Commission for Latin America and the Caribbean -CEPAL- and the Organization for Economic Cooperation and Development -OECD-) and the normative political principles answerability and enforcement are selected. Critical and comparative analyzes are performed and conclusions are inferred. Among the conclusions it is expressed that the construction of a bridge between current regulations and the most advanced criteria in terms of recognition, measurement and exposure of assets for the Public Sector is required, respecting at all times the spirit that should govern Government Accounting to represent the economic and social reality of the respective States.

**Keywords:** Governance, Government public information, Accessibility and transparency, Natural and cultural heritage.

## 1. Introducción

La Cuenta de Inversión, que anualmente la Contaduría General de la Nación debe elaborar para su presentación al Congreso Nacional, tiene por finalidad ordenar las cuentas públicas, para permitir su análisis económico-financiero, es decir evaluar la repercusión de las transacciones financieras del Sector Público. La inclusión de los estados contables junto a la Cuenta de Ahorro-Inversión-Financiamiento facilita la interpretación de los resultados del ejercicio, facilitando también la elaboración de un análisis comparativo de las variaciones contables operadas entre ejercicios, respecto de la gestión de los entes alcanzados por las normas de la Administración Financiera Gubernamental. Asimismo, a efectos de evaluar aspectos que permitan eventualmente mejorar la Cuenta de Inversión, menciona la Contaduría General de la Nación, en oportunidad de la presentación de la Cuenta de Inversión que:

... ha de continuar con el intercambio de ideas con representantes de los Órganos de Control, entes técnicos, y en el futuro, con los Legisladores Nacionales, a fin de analizar el actual contenido de los estados que forman parte de dicho documento, para que constituya el adecuado marco informativo que posibilite el análisis de la gestión presupuestaria, contable y financiera de la Administración Nacional, dentro de un marco de estricta transparencia y que facilite su evaluación, control y tratamiento parlamentario. (Argentina, Ministerio de Hacienda. Presidencia de la Nación, s.f.).

La información gubernamental, debe ser expuesta a la legislatura, los órganos de control y a la ciudadanía con el fin de rendir cuentas de lo actuado y deberá permitir, entre otros aspectos, la evaluación de gestión de quienes tienen la responsabilidad de administrar recursos públicos.

La Constitución Nacional establece en el artículo 75, inciso 8, que es competencia del Honorable Congreso Nacional el tratamiento de la Cuenta de Inversión, que eleva el Poder Ejecutivo Nacional y cuya preparación, en cumplimiento del artículo 91 de la Ley N° 24.156, de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector

Público Nacional y sus modificaciones, le corresponde a la Contaduría General de la Nación.

Consultada la Cuenta de Inversión del año 2018, en la introducción se destaca la calidad de la información que proporciona, cuando menciona:

La Cuenta de Inversión genera información relevante, confiable y oportuna y constituye una herramienta primordial para el análisis y evaluación de la gestión gubernamental durante un período dado y expone la situación del patrimonio público (Argentina, Ministerio de Hacienda, Presidencia de la Nación, s.f.).

Existe consenso en determinar que la información será relevante para los usuarios si los ayuda a efectuar una evaluación de hechos pasados, presentes o futuros; o para confirmar o corregir observaciones que pudieran haber sido planteadas en evaluaciones anteriores.

Cabe destacar que las cualidades de la información a que se hace referencia, entre ellas la de "relevancia" no se cumpliría pues la Cuenta de Inversión se elabora considerando un enfoque eminentemente financiero, que obliga al órgano rector del sistema de contabilidad, su confección en base a dichos conceptos. Teniendo en cuenta el valor económico de los recursos naturales que se encuentran a disposición de la comunidad y que son administrados por el Estado (nacional, provincial o municipal), consideramos de suma importancia incorporar datos relacionados con ellos, como información complementaria, por lo menos cuando no sean objetivamente medibles y por lo tanto no reconocidos en la actualidad como activo, permitiéndole al legislador conocer objetivamente las potencialidades con que cuenta el país (Pahlen y Campo, 2019, p. 2).

En nuestra opinión entendemos que la relación entre la transparencia en la rendición de

cuentas y la gobernanza es muy significativa. Enfatizamos la importancia de incorporar mejores prácticas de gobierno corporativo en el sector público, como generador de valor en la dirección, control de gestión y administración de riesgos en la toma de decisiones a nivel de gobierno central, así como también en las empresas estatales.

Asimismo, del Mensaje al Honorable Congreso de la Nación por el cual se eleva la Cuenta de Inversión del año 2018 (Cuenta de Inversión 2018. Mensaje 2019-14-APN-JGM del 28.06.19), surge que:

En materia de rendición de cuentas, promovida por la Transparencia Activa, se presentaron resúmenes ejecutivos de la Cuenta de Inversión, de libre disponibilidad, adaptados para el ciudadano y para la academia con el fin de generar las capacidades necesarias para el análisis de las cuentas públicas.

Esas acciones se complementaron con reuniones con organizaciones de la sociedad civil, a efectos de interiorizarlos de los cursos desarrollados. (República Argentina, Jefatura de Gabinete de Ministros, 2019).

Es por ello que resulta confuso encontrar por un lado normativa emanada de la Secretaría de Hacienda de la Nación (Resolución 25/95 de la SH) que define activo utilizando conceptos perimidos, los que ignoran al patrimonio natural y cultural. Por otra parte, la misma Cuenta de Inversión hace referencia a la transparencia en la rendición de cuentas y también se explican los conceptos que posibilitan que los diferentes usuarios generen las capacidades necesarias para el entendimiento y posterior análisis de las cuentas públicas, para cuya elaboración, entendemos, ignora un patrimonio significativo.

No obstante, para el reconocimiento del mencionado patrimonio natural y cultural se requiere un Marco Conceptual (MC) del Sector Público, donde se consensuen cuestiones básicas de la teoría contable, que servirán de base para la definición de normas contables particulares, por ello el marco normativo vigente, la Resolución 25/95 SH, debería ser revisado a la luz de la investigación y los desarrollos de la profesión contable nacional e internacional.

Es por ello, que si bien sostenemos que en un Estado Constitucional, la transparencia a través

del acceso a la información pública, es considerada uno de los pilares basales del sistema democrático y republicano de gobierno, de cuestionarnos cómo se presenta la Cuenta Inversión, a partir de investigaciones preliminares, consideramos que existe falta de integridad en la información al no presentar en la Cuenta de Inversión el patrimonio natural y cultural. Es la hipótesis de este estudio que de las normativas referidas al derecho de información pública y administración financiera y de los sistemas de control del sector público nacional, entre otras, surge la necesidad de incorporar los avances en la doctrina y tecnología contable para aportar a la accesibilidad y transparencia de la información pública gubernamental.

## 2. Objetivo

Ante los avances doctrinarios y tecnológicos producidos en la disciplina contable y de interpretar que la transparencia va mucho más allá del derecho de acceso a la información, es el objetivo de este estudio aportar a la adecuación y/o actualización de la información pública gubernamental en lo referido al patrimonio natural y cultural para mejorar su accesibilidad y transparencia y, con ello, contribuir a conocer objetivamente las potencialidades con que cuenta el país.

## 3. Metodología

Se realiza una investigación teórica. Se tiene en cuenta que la definición de activo de la Resolución 25/95 de la Secretaría de Hacienda de la Nación debe ser actualizada y se seleccionan, entre otras, el derecho de acceso a la información pública (Ley n° 27.275 *Derecho a la Información Pública* y la Ley n° 25.831 sobre el régimen de libre acceso a la información pública ambiental); la gobernanza y el patrimonio natural y cultural (Ley n° 24.156 de *Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional*, orientaciones de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe -CEPAL- y de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico -OCDE-) y los principios políticos normativos *answerability* y *enforcement*. Se realizan análisis críticos y comparativos y se infieren conclusiones.

#### 4. Marco Teórico

Se considera que el patrimonio natural y el cultural deben convertirse en un factor de desarrollo económico. Se interpreta que el activo cultural esta:

integrado por el conjunto de creaciones realizadas por una comunidad a lo largo de su historia, que la distinguen del resto de los pueblos y le otorgan su propia identidad. La tenencia de bienes como obras de arte, antigüedades, documentos históricos, entre otros elementos, considerados patrimonio cultural, donde la comunidad le otorga un rol en calidad de testigo de la historia de la civilización que nos ha precedido, los ha convertido en objeto de estudio y conservación con el fin de mantener la herencia cultural y transmitirla a las generaciones futuras. (Pahlen, Campo, 2018, p. 14).

Cabe destacar respecto de estos activos lo enunciado por la Ley 25197.

Los recursos naturales forman parte del patrimonio natural. Hablar de recursos naturales implica considerar a los

bienes materiales y servicios que proporciona la naturaleza y cuentan con valor, pues contribuyen al bienestar y desarrollo de la sociedad, ya sea de manera directa (materias primas, minerales, alimentos) o indirecta (servicios ecológicos indispensables para la continuidad de la vida en el planeta). (Pahlen, Campo y Sosisky, 2011, p. 5).

Es necesario enfatizar sobre la importancia de formular políticas públicas que garanticen la conservación racional de los recursos naturales y su aprovechamiento, para lo cual es preciso inventariarlos, registrarlos, controlarlos e informarlos. La información puede ser considerada como un conjunto de datos sistematizados que contiene y brinda conocimientos. La rendición de cuentas implica informar y brindar datos, entre otros.

La transparencia encuentra sus orígenes en la obligación del Estado de publicitar sus actos. Se refiere al hecho de hacer público un conjunto de datos sobre las distintas entidades públicas que permitan a las personas saber dónde buscar información del interés del usuario, ello incluye al patrimonio administrado. El derecho de acceso a la información y la publicidad de los actos públicos, sumado a la libertad de expresión y al derecho de participación ciudadana, son manifestaciones del principio de transparencia como elemento inseparable del sistema democrático.

#### 5. Derecho de Acceso a la Información Pública

La transparencia supera al derecho de acceso a la información y va más allá. En Argentina, el derecho de acceso a la información pública se encuentra reconocido en los artículos 1, 14, 41 y 75 inc. 22 de la Constitución Nacional y la Ley Nacional 27.275.

La Ley 27.275 sobre “Derecho a la Información Pública” sancionada en setiembre 2016 por el Congreso de la Nación, prescribe en el artículo 2do. que:

El derecho de acceso a la información pública comprende la posibilidad de buscar, acceder, solicitar, recibir, copiar, analizar, reprocesar, reutilizar y redistribuir libremente la información bajo custodia de los sujetos obligados enumerados en el artículo 7° de la presente ley, con las únicas limitaciones y excepciones que establece esta norma.

Se presume pública toda información que generen, obtengan, transformen, controlen o custodien los sujetos obligados alcanzados por esta ley. (Presidencia de la Nación, Ministerio de Justicia y Derechos Humanos, 2016).

Es el artículo 3ro. el que define qué se entiende por información pública: “todo tipo de dato contenido en documentos de cualquier formato que los sujetos obligados enumerados en el artículo 7° de la presente ley generen, obtengan, transformen, controlen o custodien”. El artículo 7º

enumera los siguientes sujetos obligados a brindar información pública:

- a) La administración pública nacional, conformada por la administración central y los organismos descentralizados, comprendiendo en estos últimos a las instituciones de seguridad social;
- b) El Poder Legislativo y los órganos que funcionan en su ámbito;
- c) El Poder Judicial de la Nación;
- d) El Ministerio Público Fiscal de la Nación;
- e) El Ministerio Público de la Defensa;
- f) El Consejo de la Magistratura;
- g) Las empresas y sociedades del Estado que abarcan a las empresas del Estado, las sociedades del Estado, las sociedades anónimas con participación estatal mayoritaria, las sociedades de economía mixta y todas aquellas otras organizaciones empresariales donde el Estado nacional tenga participación mayoritaria en el capital o en la formación de las decisiones societarias;
- h) Las empresas y sociedades en las cuales el Estado nacional tenga una participación minoritaria, pero sólo en lo referido a la participación estatal;
- i) Concesionarios, permisionarios y licenciatarios de servicios públicos o concesionarios permisionarios de uso del dominio público, en la medida en que cumplan servicios públicos y en todo aquello que corresponda al ejercicio de la función administrativa delegada; y contratistas, prestadores y prestatarios bajo cualquier otra forma o modalidad contractual;
- j) Organizaciones empresariales, partidos políticos, sindicatos, universidades y cualquier entidad privada a la que se le hayan otorgado fondos públicos, en lo que se refiera, únicamente, a la información producida total o parcialmente o relacionada con los fondos públicos recibidos;
- k) Instituciones o fondos cuya administración, guarda o

conservación esté a cargo del Estado nacional;

- l) Personas jurídicas públicas no estatales en todo aquello que estuviese regulado por el derecho público, y en lo que se refiera a la información producida o relacionada con los fondos públicos recibidos;
- m) Fideicomisos que se constituyeren total o parcialmente con recursos o bienes del Estado nacional;
- n) Los entes cooperadores con los que la administración pública nacional hubiera celebrado o celebre convenios que tengan por objeto la cooperación técnica o financiera con organismos estatales;
- o) El Banco Central de la República Argentina;
- p) Los entes interjurisdiccionales en los que el Estado nacional tenga participación o representación;
- q) Los concesionarios, explotadores, administradores y operadores de juegos de azar, destreza y apuesta, debidamente autorizados por autoridad competente.

El incumplimiento de la presente ley será considerado causal de mal desempeño. (Presidencia de la Nación, Ministerio de Justicia y Derechos Humanos, 2016).

La Ley 27275 consagra el principio de transparencia y máxima divulgación, por la cual toda la información en poder del sujeto obligado debe estar disponible para toda persona interesada en ella. Cabe destacar que regula específicamente el derecho de acceso a información relativa a la gestión de la función pública, fundándolo en los principios de transparencia, máximo acceso y máxima divulgación, presunción de publicidad, facilitación y máxima premura y alcance limitado de las excepciones.

En virtud de ello, toda información en poder de una autoridad pública debe publicarse de forma completa y con el mayor nivel de desagregación posible, debe ser accesible para todas las personas y publicada con la máxima celeridad. El acceso a la información pública sólo puede ser limitado cuando concurra alguna de las excepciones previstas en la legislación. En particular, dispone que ninguna autoridad pública pueda negarse a brindar información de

conformidad con las excepciones contenidas en la ley, salvo que el daño causado al interés protegido sea mayor al interés público de obtener la información.

También es importante señalar que otra ley, la Nro. 25.831, del 2003 y promulgada el 6 de enero 2004, sobre el Régimen de Libre acceso a la información pública ambiental define en el artículo 2do. qué entender por información ambiental.

Se entiende por información ambiental toda aquella información en cualquier forma de expresión o soporte relacionada con el ambiente, los recursos naturales o culturales y el desarrollo sustentable. En particular:

- a) El estado del ambiente o alguno de sus componentes naturales o culturales, incluidas sus interacciones recíprocas, así como las actividades y obras que los afecten o puedan afectarlos significativamente;
- b) Las políticas, planes, programas y acciones referidas a la gestión del ambiente. (Presidencia de la Nación, Ministerio de Justicia y Derechos humanos, 2004).

Es evidente que un régimen de libre acceso a la información pública contribuye a disminuir la discrecionalidad administrativa y política, por lo tanto el Estado debe garantizar el derecho de acceso dado que resulta imprescindible a fin de promover una activa y responsable participación ciudadana en los asuntos públicos, en la definición de estrategias a implementar, así como en el control y monitoreo de las políticas aplicadas. Por lo tanto se debería incorporar en la Cuenta de Inversión la integridad del patrimonio natural y cultural pues los principios de transparencia y buen gobierno aplicados al Sector Público están vinculados con las estructuras y procesos necesarios para avanzar en términos de estabilidad democrática sostenible que deberá complementarse con rendiciones de cuentas sobre sus medidas y acciones concretas que necesariamente deberán incluir información relativa a los convenios de concesiones de servicios públicos.

## 6. La Gobernanza y el Patrimonio Natural y Cultural

El reto en el ámbito de la contabilidad gubernamental radica en que la contabilidad del Sector Público incorpore en su activo y por ende en la Cuenta de Inversión el patrimonio “íntegro”, manteniendo su medición contable de forma adecuada, y computando la depreciación de los mencionados bienes, cuando corresponda.

Al respecto, el artículo 86 de la Ley 24.156 prescribe:

**Será objeto del sistema de contabilidad gubernamental:**

- a) Registrar sistemáticamente todas las transacciones que produzcan y afecten la situación económico-financiera de las jurisdicciones y entidades;
- b) Procesar y producir información financiera para la adopción de decisiones por parte de los responsables de la gestión financiera pública y para los terceros interesados en la misma;
- c) Presentar la información contable y la respectiva documentación de apoyo ordenadas de tal forma que faciliten las tareas de control y auditoría, sean éstas internas o externas;
- d) Permitir que la información que se procese y produzca sobre el sector público se integre al sistema de cuentas nacionales. (Presidencia de la Nación, Ministerio de Justicia y Derechos Humanos, 2018).

Las características del sistema de contabilidad gubernamental pueden tipificarse en tres grupos, así las define el artículo 87 de la mencionada Ley:

1. aquellas referidas al sistema en sí mismo
2. integración con otro tipo de información u otros sistemas
3. exposición de la información

El sistema debe ser: único, común y uniforme y aplicable a todos los organismos del

Sector Público Nacional; basado en principios y normas y orientado a determinar los costos. Las transacciones deberán ser registradas una única vez en el sistema de administración financiera y a partir de ello, realimentar todos los sistemas de información.

Dado el nivel de integración que deben tener los sistemas, corresponde que las transacciones que impacten en las cuentas públicas, se registren una sola vez en el sistema de información financiera y a partir de ese registro se alimenten todos los sistemas o subsistemas dependientes.

Las transacciones presupuestarias, que se registran por el método de la partida simple en oportunidad del devengamiento del gasto, deberán reflejarse simultáneamente en la contabilidad general, afectando, por medio del sistema de partida doble, las cuentas contables que correspondan, considerando el plan de cuentas vigente. Aquellas transacciones tendrán su reflejo en la contabilidad financiera-patrimonial, a través de la conversión de las partidas presupuestarias a cuentas de la contabilidad general, mediante la utilización de una matriz de conversión que definirá y mantendrá actualizada la Contaduría General de la Nación, como órgano rector del sistema de contabilidad.

Este procedimiento permite la reducción de la acumulación de documentación en distintos lugares, por cuanto se mantiene la registración primaria en el lugar de origen del devengamiento del gasto.

En lo relacionado con el 2do. grupo de características ya mencionadas, el sistema contable debe permitir la integración con otro tipo de información u otros sistemas, debe permitir integrar la información presupuestaria, del Tesoro y la patrimonial de cada entidad entre sí y a su vez con las Cuentas Nacionales. Asimismo, con respecto a la exposición de la información debe brindar información sobre la ejecución presupuestaria de gastos y recursos, los movimientos y situación del Tesoro y la composición y variaciones del patrimonio de los entes públicos.

Los objetivos que persiguen los informes contables gubernamentales no consisten prioritariamente en la cuantificación del patrimonio y de la riqueza, sino en el resguardo de los bienes públicos. Por ello es prioritario el reconocimiento contable del conjunto de activos, nos referimos al patrimonio natural y cultural, para poder ejercer un control del patrimonio nacional,

en lo relativo a la eficiencia y eficacia de su administración.

La responsabilidad en la gestión pública presenta diferencias con la responsabilidad social empresaria. Los gestores públicos asumen riesgos, al asignar recursos que tienen impacto sobre el interés colectivo y, además, las disponibilidades financieras son susceptibles de tener un uso alternativo. De ahí la importancia de lograr objetivos y resultados que sean apreciados por la ciudadanía.

Toda vez que el objetivo consista en mejorar la transparencia de la gestión pública y la sustentabilidad de las políticas públicas, es imperioso contar con la responsabilidad de los agentes que llevarán adelante las acciones.

El término "gobernanza" se comenzó a aplicar desde la década del 90 del siglo pasado para calificar la eficacia, calidad y buena orientación de la intervención del Estado, que proporciona a éste buena parte de su legitimidad en lo que a veces se define como una "nueva forma de gobernar", enmarcado en la globalización del mundo posterior a la caída del muro de Berlín en 1989.

El reto de América Latina es construir un Estado para enfrentar los nuevos desafíos de la sociedad postindustrial, un Estado para el siglo XXI, que además de garantizar el cumplimiento de los contratos económicos, debe ser lo suficientemente fuerte como para asegurar los derechos sociales y la competitividad de cada país en el escenario internacional.

Las crisis globales de los mercados de capitales se iniciaron a comienzos del siglo XXI, fines del año 2000. Al respecto un informe de CEPAL ya enunciaba a comienzos del siglo XXI:

Aunque los efectos han sido variables, ninguna economía latinoamericana se ha escapado a los efectos de la crisis internacional. Frente a las expectativas de mantener la todavía incipiente reactivación que se había iniciado en el 2000, la magnitud de la desaceleración de las economías de la región sorprendió a todos los analistas. Más aún, a lo largo del año la crisis ha tendido a generalizarse. Por este motivo, América Latina pasó de crecer modestamente en el primer semestre a contraerse durante el segundo. Los efectos adversos se seguirán sintiendo

durante el primer semestre del 2002. Por este motivo, aun previendo una reactivación de la economía de Estados Unidos desde mediados del año entrante, el lento crecimiento del 2001 (0.5% según las estimaciones de la **CEPAL**) será sucedido por un crecimiento igualmente modesto en el 2002 (1.1%). (Ocampo, 2002).

Hasta el año 2006, Estados Unidos experimentaba un ambiente de bonanza económica, con tasas de interés muy bajas e indicadores de vivienda con alzas sostenidas, propiciando un aumento de los créditos hipotecarios y donde los bancos competían por un segmento del mercado. Nuevamente llegó la crisis y a partir del año 2007 debido, principalmente, al alza progresiva de las tasas de interés por parte de la Reserva Federal de Estados Unidos, así como la baja en el valor de las viviendas adquiridas provocaron un aumento en la tasa de morosidad y el nivel de ejecuciones.

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) como organismo de cooperación internacional fundado en 1961 y que agrupa a 35 países miembros tiene por misión promover políticas que mejoren el bienestar económico y social de las personas alrededor del mundo. En la actualidad se ha constituido en uno de los foros mundiales más influyentes, en el que se analizan y se establecen orientaciones sobre temas de relevancia internacional como economía, educación y medio ambiente.

Al respecto, ya en el año 2004, un documento titulado "White Paper" sobre Gobierno Corporativo en América Latina reflejaba la importancia del buen gobierno corporativo para la región y fijaba recomendaciones, base para que los países latinoamericanos asimilen los conceptos y prioridades para amoldarlos a cada país o región. (OCDE, 2004).

Este documento sobre gobierno corporativo trata específicamente los derechos de los accionistas, el rol de los interesados en el gobierno corporativo, información y transparencia, responsabilidades de las juntas directivas, el mejoramiento del cumplimiento y de la aplicación efectiva y, finalmente enfatiza la cooperación regional.

Inicialmente estas prácticas fueron consideradas únicamente aplicables a empresas del sector privado (especialmente las que cotizan en bolsa de valores, la banca e instituciones

financieras), pero la experiencia ha demostrado que se adaptan perfectamente al sector público y proporcionan una base para que dichas organizaciones operen eficientemente, cambien perceptiblemente su imagen y se proyecten como una institución sólida; para lo cual se requiere entre otras cosas, que los candidatos a ser seleccionados y contratados en las diferentes posiciones en cada estructura de gobierno, reúnan requisitos de competencia, estándares profesionales, éticos y de transparencia. No obstante, se debería enfatizar las particularidades de la responsabilidad en los organismos públicos pues sus gestores aplican recursos a transacciones con impacto en el interés colectivo.

Es por ello que entendemos que en el sector público, el estudio del gobierno corporativo, presenta algunas diferencias en virtud de la naturaleza de las organizaciones y el diferente papel que juegan los grupos de interés, que hacen necesario su estudio en profundidad. En la actualidad su análisis ha sido incipiente pues los trabajos se han centrado inicialmente en el ámbito de las empresas privadas, así como en el control y en la caracterización del buen gobierno o buena gestión, que puede ser vista como un mecanismo eficaz de gestión.

El mayor aporte de la gobernanza en la administración pública se debe a la necesidad de modernizar las entidades del sector público y transformarlas en entes más eficientes y eficaces en su gestión.

Entendemos como significativo, una actividad de la Comisión Técnica de Prácticas de Buena Gobernanza (CTPBG) de la Auditoría General de la Nación del año 2015, cuyo objetivo fue avanzar en las estrategias para llevar adelante los proyectos que tiene a su cargo la Comisión. Entre los proyectos abordados se destacan:

Estrategias Efectivas sobre Rendición de Cuentas en la Región, Diagnóstico de la Contabilidad Gubernamental moderna, Fortalecimiento del control interno en la Administración pública, Contabilidad Gubernamental, Dictaminación sobre las cuentas nacionales, Fortalecimiento del control interno en la administración pública, Implementación regional del modelo de integridad (IntoSAINT), Desarrollo y definición del concepto de Buen Gobierno; Estrategias para la promoción y contribución de

las Entidades Fiscalizadoras Superiores para el desarrollo del Buen Gobierno, entre otros.

...es objetivo de la CTPBG contribuir con las EFS a mejorar la comprensión de las cuestiones específicas a la Buena Gobernanza, Rendición de Cuentas y Transparencia, fortaleciendo el rol anticorrupción, mediante la difusión, implementación y fortalecimiento de iniciativas relevantes en la materia. (República Argentina, Auditoría General de la Nación, s.f.).

## 7. El Futuro

El patrimonio natural debe convertirse en un factor de desarrollo económico, permitiendo a las ciudades mejorar sus indicadores, tanto financieros como sociales y a su vez deberá protegerse ese legado para que pueda ser disfrutado por las futuras generaciones. La necesidad del Estado de regular y controlar el uso de los recursos naturales y la calidad del ambiente, garantizando la sostenibilidad ambiental y la calidad de vida se exterioriza en políticas públicas ambientales adecuadas que den respuesta a problemas ambientales prioritarios.

La transparencia va mucho más allá que el derecho de acceso a la información. De hecho, la Cuenta de Inversión año 2018 está publicada y sometida al control de la ciudadanía, no obstante entendemos que el patrimonio revelado no es íntegro.

El concepto de rendición de cuentas se compone de dos principios políticos normativos: el principio por el cual el poder legítimo ha de responder ante el pueblo brindando explicaciones (*answerability*) y, en segundo término, el principio que otorga la capacidad de sanción por el uso indebido de la responsabilidad (*enforcement*).

Cuando se hace referencia *answerability*, Ríos Ramírez, Cortés Arbeláez, Suárez Valencia y Fuentes Vélez (2014) tratan tanto la dimensión informativa como de la argumentativa:

...podemos aseverar que cuando se habla de *answerability* se hace referencia tanto a la “‘dimensión informativa’ —informar, dar datos, ‘narrar en público’— como a la dimensión argumentativa —explicar,

dialogar, escuchar— de la rendición de cuentas, y presupone obligación y responsabilidad de los funcionarios de acatar y ejercer estas dos funciones” (Hernández y Arciniegas 2011, 25).

...El *answerability* es condición necesaria pero no suficiente para que se dé la *accountability*. En efecto, se señala con frecuencia que la *accountability* requiere otro elemento para desarrollarse: el *enforcement*, es decir, la posibilidad de que los funcionarios públicos sean objeto de sanción en caso de que incumplan sus deberes. La posibilidad de sanción es lo que hace la diferencia entre el hecho de que un funcionario público provea información de forma no vinculante y el hecho de rendir cuentas. (Ríos Ramírez, Cortés Arbeláez, Suárez Valencia y Fuentes Vélez, 2014, pp. 277, 278).

La rendición de cuentas no puede circunscribirse a la emisión de la Cuenta de Inversión con un enfoque eminentemente financiero y de otros informes de gestión de las administraciones públicas en lo relacionado con el uso de los presupuestos. Teniendo en cuenta el valor económico de los recursos naturales que se encuentran a disposición de la comunidad y que son administrados por el Estado (nacional, provincial o municipal), consideramos de suma importancia incorporar datos relacionados con ellos, como información complementaria, por lo menos cuando no sean objetivamente medibles y por lo tanto no reconocidos en la actualidad como activo, permitiéndole al legislador conocer objetivamente las potencialidades con que cuenta el país. Luego, esa información íntegra, debe ser accesible y oportuna.

La información debe ser puesta en conocimiento de los usuarios en las circunstancias que determine la normativa legal, para que éstos puedan adoptar, en tiempo y forma, las decisiones que se estimen convenientes. Es imprescindible tener en cuenta, en la emisión de los informes gubernamentales, las características cualitativas o requisitos que debe cumplir dicha información, ya que para conseguir el objetivo de la transparencia, no sólo se trata de facilitar información a los interesados en la actividad pública, sino que además dicha información se haya elaborado

adecuadamente con los niveles de calidad y suficiencia requeridos por los destinatarios de la misma.

Para lograr ese objetivo, se requiere -en una primera instancia- de un Marco Conceptual del Sector Público, donde se consensuen cuestiones básicas de la teoría contable que servirán de base para la definición de normas contables particulares del mencionado Sector.

En la actualidad, la Resolución 25 /95 de la Secretaría de Hacienda define activo en el sentido de propiedad legal, utilizando conceptos perimidos, que impiden la aplicación de procedimientos para el reconocimiento del patrimonio natural.

## 8. Conclusiones

La contabilidad en sentido amplio es sinónimo de proceso y de información, y la contabilidad gubernamental a través de sus informes, es por lo tanto información para el ciudadano como para el Estado.

Ante los constantes avances doctrinarios y tecnológicos nuestra disciplina se ve forzada a ser más eficiente y sus informes, oportunos, al momento de efectuar el Ente Público su rendición de cuentas, así podrán, los informes gubernamentales, acrecentar su relevancia en el proceso de toma de decisiones y constituir verdaderas herramientas de gestión para cumplir con objetivos políticos, sociales, económicos y ambientales.

Existe consenso en determinar que la información será relevante para los usuarios si los ayuda a efectuar una evaluación de hechos pasados, presentes o futuros; o para confirmar o corregir observaciones que pudieran haber sido planteadas en evaluaciones anteriores.

Es por ello que resulta confuso encontrar por un lado normativa emanada de la Secretaría de Hacienda de la Nación (Resolución 25/95 de la SH) que define activo utilizando conceptos perimidos, los que ignoran al patrimonio natural y cultural. Por otra parte, la misma Cuenta de Inversión hace referencia a la transparencia en la rendición de cuentas y también se explican los conceptos que posibilitan que los diferentes usuarios generen las capacidades necesarias para el entendimiento y posterior análisis de las cuentas públicas, para cuya elaboración, entendemos, ignora un patrimonio significativo. Y, por otro lado, la ley sobre el libre acceso a la información pública

gubernamental define la información ambiental, considerando los recursos naturales y/o culturales.

No obstante, para el reconocimiento del mencionado patrimonio natural y cultural se requiere un Marco Conceptual (MC) del Sector Público, donde se consensuen cuestiones básicas de la teoría contable, que servirán de base para la definición de normas contables particulares, por ello el marco normativo vigente, la Resolución 25/95 SH, debería ser revisado a la luz de la investigación y los desarrollos de la profesión contable nacional e internacional. Se confirma la hipótesis del trabajo.

Es dable destacar que se requiere la construcción de un puente entre la normativa vigente y los criterios más a avanzados en cuanto a reconocimiento, medición y exposición de elementos del patrimonio para el Sector Público, respetando en todo momento el espíritu que debe regir a la Contabilidad Gubernamental para representar acabadamente la realidad económica y social de los respectivos Estados.

## 9. Referencia Bibliográficas

Argentina, Ministerio de Hacienda. Presidencia de la Nación. (s.f.). *Cuenta de Inversión 2018 Introducción*. Obtenida el 30 de septiembre de 2019 de <https://www.economia.gob.ar/hacienda/cgn/cuenta/2018/tomoi/02intro.html>

Ocampo, J. (2002). *La tercera crisis económica en menos de una década*. Notas de la CEPAL, N° 20. Obtenida el 2 de octubre de 2019 de <https://www.cepal.org/cgi-bin/getProd.asp?xml=/prensa/noticias/columnas/6/9136/P9136.xml&xsl=/prensa/tpl/p8f.xsl&base=/prensa/tpl/top-bottom.xsl>

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE). (2004). *“White Paper” sobre Gobierno Corporativo en América Latina*. Obtenida el 22 de octubre de 2019 de [http://www.ecgi.org/codes/documents/latin\\_america\\_es.pdf](http://www.ecgi.org/codes/documents/latin_america_es.pdf)

Pahlen, R. y Campo, A. (2018). Informes Gubernamentales y Gobierno Corporativo. Claves para un turismo sustentable. *En Universidad Autónoma de Nayarit, XVI Asamblea General de ALAFEC* (pp. 1-22). Nuevo Vallarta, México.

Pahlen, R. y Campo, A. (2019, octubre). *Los Recursos Naturales ¿El rubro ausente en los informes gubernamentales?* Trabajo presentado en las XL Jornadas Universitarias de Contabilidad realizado en Universidad Maimónides, Ciudad Autónoma de Buenos Aires, Argentina.

Pahlen, R., Campo, A. y Sosisky, L. (2011). Los RENAs y la información contable. En Universidad Nacional de La Plata, Facultad de Ciencias Económicas, Instituto de Investigaciones y Estudios Contables, 7mo. *Simposio Regional de Investigación Contable* (pp. 1-21). La Plata, Provincia de Buenos Aires, Argentina.

Presidencia de la Nación, Ministerio de Justicia y Derechos Humanos. (2004). Régimen de Libre Acceso a la Información Pública Ambiental Ley 25.831. Obtenida el 25 de octubre de 2019 de <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/90000-94999/91548/norma.htm>

Presidencia de la Nación, Ministerio de Justicia y Derechos Humanos. (2016). *Derecho de Acceso a la Información Pública Ley 27275*. Obtenida el 25 de octubre de 2019 de <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/265000-269999/265949/norma.htm>

Presidencia de la Nación, Ministerio de Justicia y Derechos Humanos. (2018). *LEY 24.156 Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional*. Obtenida el 26 de octubre de 2019 de <http://www.sigen.gob.ar/pdfs/ley24156.pdf>

República Argentina - Jefatura de Gabinete de Ministros (2019). *MEN-2019-14-APN-JGM, Referencia: EX-2019-53970251-APN-DGD#MHA - Cuenta de Inversión correspondiente al ejercicio 2018*. Obtenida el 20 de octubre de 2019 de <https://www.economia.gob.ar/hacienda/cgn/cuenta/2018/archivos/INLEG-2019-58224566-APN-JGM.pdf>

República Argentina, Auditoría General de la Nación (s.f.). *Avance en los Proyectos de Buena Gobernanza en la Región*. Obtenida el 19 de octubre de 2019 de <https://www.agn.gov.ar/actualidad-institucional/avance-en-los-proyectos-de-buena-gobernanza-en-la-region-0>

Ríos Ramírez, A., Cortés Arbeláez, A., Suárez Valencia, M. y Fuentes Vélez, L. (2014). *Accountability: aproximación conceptual desde la filosofía política y la ciencia política*. Colombia Internacional 82, 261-288. Obtenida el 30 de septiembre de 2019 de <https://revistas.uniandes.edu.co/doi/pdf/10.7440/colombiaint82.2014.10>