

ANÁLISIS CRÍTICO DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD INTEGRADA COMO INSTRUMENTO DE CONTROL DE GESTIÓN

Mendoza Mansilla Marina Rosario

**Docente de la Materia Contabilidad Gubernamental
Carrera Contaduría Pública Facultad de Ciencias Económicas y Financieras,
Universidad Autónoma Juan Misael Saracho**

Dirección para correspondencia: Marina Mendoza Mansilla. Calle Sucre N° 1329

Correo electrónico: marinarmendoza@gmail.com

Introducción

El sistema de Contabilidad Gubernamental Integrada es uno de los sistemas implementados por la Ley 1178, como base fundamental para el registro contable de los hechos económicos y financieros que se generan en el sector público. Su característica es el funcionamiento coordinado e interrelacionado con los otros sistemas establecidos en la ley, que tiene un enfoque sistémico, buscando la aplicación de criterios como la eficacia, eficiencia y economía dentro de los procedimientos de la administración pública.

El presente análisis pretende evaluar los aspectos positivos y las limitaciones que tiene el mismo, con objeto de incentivar a personas interesadas en conocer estas herramientas, y que permiten al administrador público y a la sociedad en general ampliar criterios sobre estos elementos.

Un Poco de Historia

Una administración pública eficiente ha sido preocupación de algunos de los gobernantes en nuestro país; desde periodos presidenciales que datan de la fundación de la república, comenzando por nuestros libertadores, buscando instrumentos que optimicen los trámites públicos y el tiempo para la toma de decisiones. Uno de esos instrumentos, se ha iniciado el año 1985, con un estudio profundo de las causas que originaron falta de eficacia y eficiencia en Bolivia, habiendo concretado esa preocupación a través de la Ley 1178 SAFCO, uno de cuyos componentes es el sistema contable que a continuación comentamos.

Base legal

El Sistema de Contabilidad Gubernamental Integrada, tiene una base legal y técnica que establece la obligatoriedad del Sector Público de

nuestro país, para su aplicación la cual se hará tomando en cuenta el Ciclo Contable establecido para la gestión pública, que es del 1 de enero al 31 de diciembre.

La base legal mencionada, está conformada por: Constitución Política del Estado, la Ley No. 1178 de Administración y Control Gubernamentales, Resolución Suprema No. 222957 Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada-NBSCI, y otras que son relativas como ser Resolución Suprema No. 22557 Normas Básicas del Sistema de Programación de Operaciones-NBSPO, Resolución Suprema No. 225558 Normas Básicas del Sistema de Presupuesto-NBSP, Resolución Suprema No. 218056, Normas Básicas del Sistema de Tesorería- NBST.

Asimismo, las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público-NICSP, Y Normas del Consejo Técnico Nacional de auditoría y Contabilidad-NCTNAC.

Dentro del art. 1 de la Ley No. 1178, de 20 de Julio de 1990, señala: "La presente Ley regula los sistemas de Administración y de Control de los recursos del Estado y su relación con los sistemas nacionales de Planificación e Inversión Pública. Con el objeto de:

- a) Programar, organizar, ejecutar y controlar la captación y el uso eficaz y eficiente de los recursos públicos, para el cumplimiento y ajuste oportuno de las políticas, los programas, la prestación de servicios y los proyectos del Sector Público.
- b) Disponer de información útil, oportuna y confiable asegurando la razonabilidad de los informes y estados financieros.
- c) Lograr que todo servidor público, sin distinción de jerarquía, asuma plena responsabilidad por sus actos rindiendo cuenta no solo de los objetivos a que se destinaron los recursos públicos que le fueron confiados, sino también de la forma y resultado de su aplicación.
- d) Desarrollar la capacidad administrativa para

impedir o identificar y comprobar el manejo incorrecto de los recursos del Estado.

Para el logro del objetivo b) la Ley No. 1178, en su Artículo 12 establece:

“El Sistema de Contabilidad Integrada incorporará las transacciones presupuestarias, financieras y patrimoniales en un sistema común, oportuno y confiable, destino y fuente de los datos expresados en términos monetarios. Con base en los datos financieros y no financieros generará información relevante y útil para la toma de decisión por las autoridades que regulan la marcha del Estado y de cada una de sus entidades, asegurando que:

- a) El sistema contable específico para cada entidad o conjunto de entidades similares, responda a la naturaleza de las mismas y a sus requerimientos operativos y gerenciales respetando los principios y normas de aplicación general.
- b) La Contabilidad Integrada identifique cuando sea relevante, el costo de las acciones del Estado y mida los resultados obtenidos”

En el Art. 2, la Ley establece los ocho sistemas que son regulados:

a) Para programar y organizar las actividades:

- Programación de Operaciones
- Organización Administrativa
- Presupuesto

b) Para ejecutar las actividades programadas:

- Administración de Personal
- Administración de Bienes y Servicios
- Tesorería y Crédito Público
- Contabilidad Integrada

c) Para controlar la gestión del Sector Público:

- Control Gubernamental, integrado por el Control Interno y el Control Externo Posterior.

Elementos que Componen el Sistema de Contabilidad Integrada

El SCI está conformado por tres Subsistemas mencionados en la NBSCI, que registran:

- i. Registro Patrimonial: Activos, Pasivos, Patrimonio, Recursos, Gastos.
- ii. Registro Presupuestario: Recursos y Gastos Presupuestarios.
- iii. Registro de Tesorería: Recursos y Gastos en Efectivo.

Productos de cada Subsistema

Subsistema de registro Patrimonial:

- a) Balance General
- b) Estado de Recursos y Gastos Corrientes

c) Estado de Cambios en el Patrimonio Neto

d) Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento

Subsistema de registro Presupuestario:

- a) Estados de ejecución del Presupuesto de Recursos
- b) Estados de Ejecución del Presupuesto de Gastos

Subsistema de Tesorería:

- a) Estado de Flujo de Efectivo.

Instrumentos que Utiliza El SCI

Con objeto de hacer posible el registro de los Subsistemas, se han desarrollado instrumentos indispensables para este objetivo, establecidas en NBSCI que consisten en:

- Clasificadores presupuestarios
- Plan Único de Cuentas
- Manual de Cuentas
- Clasificador Económico
- Clasificador de Operaciones Efectivas de Caja
- Manual de Operaciones Efectivas de Caja

Requisitos de un Sistema Integrado de Información

Un sistema integrado será considerado como tal, cuando cumpla con las características siguientes:

- Registro Universal
- Registro único de cada transacción
- Diseño de un sistema integrado de cuentas.
- Conceptualización ampliada de los términos recursos y gastos.
- Selección de momentos de registro contable.(etapas administrativas de cada transacción)

Estos criterios deberán aplicarse en el desarrollo interno del sistema integrado, los cuales junto con las Directrices Presupuestarias anuales emitidas por el Ministerio de Hacienda, donde se establecen otros criterios como ser Políticas de Formulación del Presupuesto, acorde con la visión del plan económico financiero previsto para la gestión inmediata futura dentro del país, y la Estructura de Categorías aplicables para el Sector Público, proporcionan a las entidades públicas, los elementos fundamentales para una buena administración de los recursos del Estado.

Análisis de los Productos del Sistema y sus Ventajas

Los estados obtenidos del Subsistema Patrimonial, brindan a la propia administración y a terceros, la posibilidad de conocer la situación Financiera y Económica de cada institución del Sector Público.

➤ **Mediante el Balance General, se muestra la situación Patrimonial y Financiera de la organización a una fecha de corte, esto implica, conocer:**

- Los Activos, Propiedades y Derechos institucionales.
- Los Pasivos u Obligaciones que tiene la misma con otras instituciones, entidades Bancarias, Proveedores, a Corto, Mediano y Largo Plazo.
- Nivel de Patrimonio con que cuenta, segregado por componentes, que a su vez traducirá el origen de los recursos que conforman el patrimonio.
- Del análisis de estos componentes, permiten establecer los índices de liquidez, solvencia y solidez de cada institución pública.

➤ **En el Estado de Recursos y Gastos Corrientes, se muestra:**

- El nivel de recursos obtenidos en una gestión, las fuentes de los mismos.
- El nivel de Gastos Corrientes y de Capital generados en la gestión.
- En suma, este estado traduce la capacidad institucional de generar recursos, tanto por el trabajo propio como los aportes del Tesoro General de la Nación, Transferencias de otras instituciones y terceros, Donaciones, etc, y por otra parte la inversión que realiza en gastos, para la prestación de los servicios públicos a la sociedad.

➤ **En el Estado de Cambios en el Patrimonio Neto se muestra:**

- Los resultados de la gestión concluida aplicados al Patrimonio Institucional, que en función a los Resultados Positivos o Negativos, incrementarán o deducirán el mismo. Asimismo, se muestran los cambios por ajustes relacionados con la actualización mediante el factor UFVs, a través del concepto de Resultados por Exposición a la Inflación.

➤ **El Estado Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento, CAIF que se elabora con los valores devengados muestra:**

- Una comparación de los Ingresos y Gastos Corrientes, de la gestión concluida versus la del anterior año, que resultan en un valor denominado Saldo en Cuenta Corriente Positivo o Negativo, denominadas Ahorro o Desahorro, según sea el caso.
- Comparación de los Recursos y Gastos de Capital, que muestra al igual que el punto anterior,

un Saldo en Cuenta Capital, resultados de Donaciones de Capital, versus Inversiones efectivas de Capital.

- Comparación de las Fuentes Financieras, o Endeudamiento al que acudió la institución el último año respecto del anterior, y los Usos o Aplicaciones Financieras mediante Inversión Financiera y Amortización de la Deuda Pública.
- El Estado muestra la habilidad con la cual se han tomado las decisiones financieras en el manejo institucional, generando mayor o menor capacidad de disponibilidad financiera de recursos.

Los Estados obtenidos del Subsistema de Presupuesto, consisten en herramientas de Control de Gestión, que se muestran en los estados principales:

➤ **Estado de Ejecución del Presupuesto de Recursos, mediante el cual se podrá apreciar:**

- La composición de los Recursos institucionales, y la cuantía del presupuesto que se muestra mediante el Presupuesto Aprobado, fruto de la Estimación mediante POA, y los ajustes o variaciones que se hubieran registrado.
- El nivel de la Ejecución Real del Presupuesto, columna del Devengado, cuyo porcentaje nos permite conocer el grado de eficacia con que se está manejando las operaciones de la gestión, recursos devengados, percibidos y por recibir.
- El nivel de los Recursos efectivamente percibidos mediante caja o cuenta bancaria.

➤ **Estado de Ejecución del Presupuesto de Gastos, que brinda:**

- La composición de los Gastos institucionales Aprobados, la cuantía de los gastos corrientes y de capital, determinados mediante la aplicación del Sistema de Programación de Operaciones (POA), y las modificaciones o ajustes aprobados.
- Los gastos que mediante el momento contable del Compromiso, se hubiesen reservado con objeto de contar con saldos reales libres para la toma de decisiones.
- La cuantía del importe Devengado, ejecución real de presupuesto, mediante la percepción de bienes y servicios de parte de terceros, u otras instituciones, generando obligaciones de pago, que se hubiesen cubierto, o estuviesen pendientes de desembolso.
- El importe efectivamente Pagado, o el nivel de desembolsos efectivamente realizado.

Ambos estados brindan a los responsables de la administración institucional, los instrumentos indispensables para la toma de decisiones, buscando resultados de eficacia, eficiencia y economía, términos que están inmersos dentro de la Ley SAFCO, que constituye la base legal directa de este sistema.

El Subsistema de Tesorería, que muestra:

- Estado del Flujo de Efectivo, que tiene la finalidad de mostrar los siguientes aspectos:
 - Efectivo Neto generado por Actividades de Operación, Recursos Corrientes menos los Gastos Corrientes del período.
 - Efectivo Neto utilizado en Actividades de Inversión, Recursos de Capital, menos los Gastos de Capital.
 - Efectivo Neto Utilizado en Actividades de Financiamiento, es decir Fuentes de Financiamiento, menos los Gastos o Aplicaciones Financieras.
 - Efectivo al Inicio del período
 - Efectivo al Finalizar el período.

En resumen, este estado permite determinar cuáles fueron las fuentes financieras o del efectivo, y el uso o aplicaciones del mismo, dentro de la gestión.

Desventajas del Sistema

Como todo sistema que genera innovación de métodos, criterios, nuevas definiciones, también genera cierta dificultad para su comprensión, y aplicación:

- Si bien el SCI aplica los Principios de Contabilidad Generalmente aceptados, también es importante resaltar que la adaptación de un sistema de registro histórico como es el contable, a un sistema presupuestario, que es proyectado, previo, y que posteriormente debe contar con registros combinados, genera algunos cambios que no son fáciles de asimilar, y que requieren de conceptos adicionales como ser la Conceptualización Ampliada de los Términos Ingresos y Gastos, cuya concepción genera una mezcla entre Ingresos Contables reales y Fuentes de Recursos financieros, lo propio respecto de los Gastos reales y Aplicación/Usos de Recursos financieros.
- Otro elemento nuevo es la segregación de las

transacciones en diferentes Momentos Contables, que son etapas de registro que permite afectar a los Subsistemas mediante el nivel de proceso en el que se encuentra una operación, sea de naturaleza presupuestaria, Presupuestaria-contable, o solamente contable.

- El enlace con el Subsistema de Tesorería, el cual se encuentra directamente relacionado con los criterios del Sistema de Tesorería y Crédito Público cuyas normas deben cumplirse mediante las operaciones del SCI.
- Debido a su naturaleza inter-relacionada, el sistema necesariamente se aplica mediante la informática, requisito sin el cual se hace imposible su aplicación.

Finalmente, haciendo un balance entre las importantes ventajas que proporciona el SCI, y las desventajas que presenta el mismo, es necesario resaltar el hecho de que constituye un gran avance para el manejo de las finanzas públicas, generando información útil, oportuna y confiable para el Estado y la sociedad, que en suma deben evaluar el manejo de los recursos de una gestión, brindando los métodos suficientes y evidentes para medir las acciones del Estado a través del Sector Público.

Bibliografía

- Bolivia. Constitución Política del Estado. Aprobada mediante referéndum del 25 de enero de 2009. Promulgada en 7 de febrero de 2009.*
- Bolivia. Ley No. 1178, del 20 de julio de 1990, Ley de Administración y Control Gubernamentales (SAFCO). Gaceta Oficial. 15pp.*
- Bolivia. Resolución Suprema No. 222957. Del 4 de marzo de 2005. Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada. Presidencia de la República.*
- Bolivia. Resolución Ministerial N° 432, del 10 de julio de 2012. Clasificadores Presupuestarios 2013. Ministerio de Economía y Finanzas Públicas. 10 de julio de 2011.*