

TRANSPARENCIA EN LA GESTIÓN DE GOBIERNO. EL ROL DE LAS CUENTAS PÚBLICAS

de Ángel Roger Gorostiaga

**CENTRO INTERAMERICANO DE TRIBUTACIÓN
Y ADMINISTRACIÓN FINANCIERA
DE LA ORGANIZACIÓN DE LOS ESTADOS
AMERICANOS, CITAF-OEA,
BUENOS AIRES, 1996, 197 PÁGINAS.**

¿Usted se ha preguntado alguna vez por qué los administradores de su consorcio de copropietarios no le presentan un balance mensual –es decir, un estado de la situación patrimonial– con un detalle de los activos y los pasivos del consorcio?

Ese estado contable, muy fácil de obtener con los sistemas de contabilidad computarizada actuales, agregado a la tradicional cuenta mensual de las expensas, les permitiría a los copropietarios conocer la situación patrimonial del consorcio. Esto es, no sólo cuánto dinero tienen y dónde, y quiénes y cuánto le deben al consorcio, sino también a quiénes y cuánto les adeuda el consorcio a la fecha del balance, para empezar.¹ Restando éstos de aquéllos, podría determinar si el saldo (el patrimonio neto: lo que tenemos menos lo que debemos) es positivo o negativo, o cero. Cotejando saldos sucesivos, averiguaría si se progresa o si se retrocede. Y restando todos los

datos del balance inicial a todos los del balance final, lograría obtener un estado preliminar del origen y de la aplicación de los fondos del período, que, conciliado con los datos de la cuenta de expensas, le brindaría información respecto de dónde vinieron los fondos (las fuentes u orígenes) y a dónde fueron a parar (los usos o aplicaciones). Todo lo cual le agregaría transparencia a la gestión del administrador del consorcio.

Si esos balances mensuales no se han generalizado, uno puede suponer que una buena razón es que dicha transparencia no es de especial agrado de los administradores, a quienes les restaría discrecionalidad en sus manejos.

Una segunda pregunta: ¿Usted ha recibido alguna vez los estados contables del club de fútbol del que es asociado?² Reflexione en este caso sobre el grado de discrecionalidad con que los dirigentes del fútbol manejan los recursos de sus clubes.³

Ahora bien, el contador Angel Roger Gorostiaga propone en este volumen agregarle transparencia nada menos que a las cuentas públicas y a la gestión del gobierno.

Natural de Santiago del Estero, Gorostiaga desarrolló más de treinta años de actividad en diversos países de América Latina como funcionario de la OEA, asesorándolos en temas de contabilidad gubernamental. Hasta que en 1982 regresó al país, para desempeñarse como profesor de tiempo completo del CICAP-OEA, esto es el Centro Interamericano de Capacitación en Administración Pública de la Organización de los Estados Americanos. Nueve años después, en 1993, cuando la OEA decidió fusionarse con otra similar, el CIET (Centro Interamericano de Estudios Tributarios), pasó a cumplir idénticas tareas en la nueva institución (la que figura en el título como editora del libro). Ahí continuó colaborando hasta que la OEA cerró todos sus centros.

Gorostiaga fue también funcionario público en su provincia natal.⁴ De manera que añadió conocimientos y experiencias que surgen de la acción en nuestro contexto a los de sus ocupaciones académicas en el resto del continente. Ha escrito numerosos documentos publicados por los centros de la OEA mencionados. Fue, además, compilador del tomo sobre *La eficiencia en las empresas públicas* (1986), Buenos Aires, CICAP-OEA/IDEA, y antes, coautor con Santiago Ángel Gutiérrez (1981) de *Sistema integral de contabilidad gubernamental*, Buenos Aires, CIES-OEA (Centro Interamericano de Estudios Sociales). Ambos volvieron a colaborar -con otros cuatro técnicos- en la preparación del proyecto que devino en la ley 24.156 de 1992, que regula la administración financiera y los sistemas de control del sector público nacional.⁵

Pasemos al libro. Trata sobre la información en la administración financiera del sector gubernamental, y está organizado en cuatro partes.

La primera, titulada “Democracia y transpa-

rencia”, se refiere al encuadre internacional de los programas de ajuste “monitoreados” por el Fondo Monetario Internacional, institución que demanda (no a todos los países, ya que ellos son iguales pero hay algunos que son más iguales que los demás, a la Orwell)⁶ que avancen en seis direcciones: reforma monetaria, reforma fiscal, privatización de empresas públicas, desregulación de precios y salarios, política monetaria y cambiaria -que favorezca la reinserción del país en el comercio internacional globalizado- y red de seguridad social, que mitigue las penurias derivadas de las cinco anteriores. Gorostiaga subraya la relación entre la confiabilidad del gobierno y la sustentación de nuestras incipientes e incipientes democracias. Se refiere a la responsabilidad que tiene un funcionario, ante sus superiores y ante los ciudadanos, de desenvolver su gestión, particularmente la financiera, con ejemplar e inatacable transparencia. Afirma que además del control jerárquico debería agregarse la voluntad y capacidad del público para usar su poder de influencia o voz (*voice* en la terminología del profesor Albert O. Hirschman),⁷ lo que presupone un desarrollo cultural que todavía debe ocurrir en nuestro país. E introduce el concepto de *accountability*, traducido como “responDabilidad”, del que hablaremos más adelante, casi al final.

La segunda parte, “Naturaleza y alcance de las Cuentas Públicas”, señala en consecuencia el papel principal de la transparencia de las cuentas públicas. Cuentas que se preparan y se expiden desde el Poder Ejecutivo y que comprenden el Plan Fiscal, los Programas de Trabajo, el Presupuesto, los Estados Financieros y los Informes Financieros. Las presenta como productos o salidas del Sistema Gerencial de Información Financiera (SIGIF), y que sustentan el proceso de la Gerencia Fiscal del Gobierno, que comprende cuatro ramas: la Gerencia del Gasto Público, la Gerencia del Ingreso Público, la Gerencia de la Deu-

da Pública y la Gerencia del Tesoro. Obsérvese que no considera una Gerencia de la Inversión Pública por entender que ella no es una variable independiente, sino la resultante de los Programas de Trabajo.

La tercera parte, que a nuestro juicio no sólo por su extensión contiene la parte medular del libro, es el “Sistema Gerencial de Información Financiera”. Describe el SIGIF y sus dos componentes: la contabilidad gubernamental y el sistema de estadísticas fiscales.

Detalla la evolución y naturaleza de cada uno, sus respectivos criterios de medición y la presentación de la información financiera producida por uno y otro. Subraya que para la contabilidad asume una rotunda preeminencia el aspecto legal del auxilio escritural y documentado para la rendición de cuentas y aclara que el modelo es un conjunto de contabilidades.

No se trata entonces de un sistema, sino de cuatro partes no interconectadas: contabilidad presupuestaria, contabilidad del tesoro, contabilidad patrimonial y contabilidad de responsables. Con la falta de interconexiones se pierde una posible validación interna.

Expresa que de esas cuatro contabilidades, la más importante es la presupuestaria, brinda antecedentes para juzgar la gestión desde el punto de vista legal y normativo, pero sin una preocupación similar como instrumento de información para la dirección.

Gorostiaga nos recuerda los momentos o fases por los que pasan gastos e ingresos, y tras esa revisión conceptual, define la etapa de esos gastos e ingresos en la que se da por cumplido el presupuesto, que en Argentina se trata de un método mixto: los ingresos según el método de caja y los gastos conforme al método de competencia. Con lo que se obtiene un estado de ejecución presupuestaria que tiene así otro defecto: no es homogéneo en el criterio de registro.

Acá es oportuno mencionar un comentario del economista francés Jean Fourastié sobre

la contabilidad gubernamental.⁸ Afirmó que su perfeccionamiento surgió de perseguir dos objetivos: multiplicar los controles formales y multiplicar las clasificaciones. Para esto ha sido utilísimo el método de la partida doble, que facilita el control de las clasificaciones, pero no ha cambiado la naturaleza de las cuentas, que son sólo de ingreso y de gastos. El documento administrativo fundamental del Estado no es la cuenta, es el presupuesto. Y la contabilidad gubernamental no es más que el control del presupuesto, concluye Fourastié.

La cuarta y última parte, “Análisis e interpretación de las cuentas públicas”, aborda el estudio del desempeño económico, financiero y gerencial del gobierno, que supone razonablemente representado en las cuentas públicas, porque sigue las tendencias predominantes del análisis: el encuadre orientado por las recomendaciones del FMI, en su calidad de auditor y encargado del monitoreo o vigilancia de las economías con elevado endeudamiento.

Aunque también señala que la estrategia económica no debería diseñarse sólo en función de las necesidades de atención de la deuda externa del país e intenta –no obstante su adhesión a la terminología y las metodologías del Manual de Estadísticas Fiscales del FMI– presentar un abordaje alternativo, que agrega cuestiones no consideradas por aquél.

El libro contiene además tres apéndices (referidos a los resultados de la administración financiera gubernamental, al déficit fiscal y a indicadores significativos para la gestión del sector público) y cuatro comentarios sobre el texto. Uno de Angel Bocchia, funcionario de la OEA en Washington, más tres de otros tantos profesores de las facultades de Ciencias Económicas de tres universidades nacionales: José Manuel Las Heras, de Córdoba, Juan Argentino Vega, de Cuyo en Mendoza, y quien escribe, de Buenos Aires, todos participantes de un seminario de asistencia restringida sobre cuentas públicas y transparencia, realiza-

do con el autor en marzo de 1996.

Recapitulemos. Gorostiaga desarrolló su propuesta dándole un papel central a tres elementos: la sujeción a la ley, la transparencia y el concepto de *accountability* que define como “la responsabilidad fiduciaria de cumplir con las labores específicas y de rendir cuentas en forma precisa y oportuna”. La llama “responsabilidad”, con D mayúscula en el medio, tal como la traduce la Agencia para el Desarrollo Internacional de los EE.UU., institución que se ha propuesto difundir en el sector gobierno de los países al sur del Río Grande la supuesta *accountability* del sector privado norteamericano.

Aquí caben tres salvedades.

Primero, acotar que nada menos que el renombrado Peter F. Drucker sostuvo a principio de los años 90 que la *accountability* de las empresas privadas estaba aún por ser desarrollada.⁹

Segundo, reforzando lo afirmado por Drucker, recordar los escándalos financieros espectaculares referidos a tramoyas contables de grandes empresas multinacionales cuyas acciones eran cotizadas en la Bolsa de Nueva York, estaban auditadas por las más reputadas auditorías internacionales y controladas además por la renombrada *Securities and Exchange Commission*, SEC, casos que refutan contundentemente la mentada *accountability*.¹⁰

Tercero, tanto como pueda ser importante leer lo que nos puedan decir desde la AID de Washington los epígonos de Walt Whitman Rostow (1916-2003),¹¹ nos interesa leer o releer lo que nos dijeron al respecto algunos compatriotas, como éste, en 1837:

“¿Cómo calificar la imperturbable serenidad e impavidez con que tantos hombres vulgares se han sentado en la silla del poder y arrastrado la pompa de las dignidades? ¿Se creyeron muy capaces, o pensaron que eso de gobernar y dictar leyes no requiere estudio y reflexión y es idéntico a cualquier negocio de la vida común? La silla del poder, señores, no admite medianía, porque la ignorancia y errores de un hombre pueden hacer cejar de un siglo a una nación y sumirla en un piélago de calamidades. La ciencia del estadista debe ser completa, porque la suerte de los pueblos gravita en sus hombros”.¹²

Tras lo cual le rogamos al lector que regrese al comienzo de la nota y a nuestro paradigma del administrador del consorcio de copropietarios, o a los ejemplos (SIC) de los dirigentes del *calcio* nacional, si lo prefiere, y que reflexione por qué pasa eso, antes de zambullirse en el mar proceloso de una enésima propuesta de reforma del Estado.

Pedro Jorge Vulovic (*)

NOTAS

(*) Contador Público, FCE-UBA. MBA, Graduate School of Business, Columbia University. Master of Philosophy, Graduate Faculties, Columbia University. Subdirector de la carrera de Posgrado de Especialización en Administración Financiera, PEAFF, FCE-UBA.

¹ Es muy probable que usted conozca copropietarios que se han encontrado con un juicio por la falta de depósito de los aportes del encargado o portero del edificio a la obra social del sindicato correspondiente, SUTERH, u omisión parecida de los correspondientes a retenciones y cargas patronales vía AFIP para la caja de jubilaciones, etc.

² Lo desafío a que consiga el balance general y estado de resultados del club de fútbol de su preferencia. Pero no me haré responsable de su integridad física si los integrantes de la barra brava andan cerca cuando a usted se le ocurra reclamar esos informes contables. Cabe aclarar que esto no ha sido siempre así, como surge por ejemplo de la lectura de la información contenida en mis casos "Club Atlético River Plate" (de 1968, determinación de los precios de las plateas altas

de material plástico en la tribuna General Belgrano del estadio, entonces "la herradura de cemento" inaugurada en 1938) o "Club Atlético Huracán (1973, preparación del estado de origen y aplicación de fondos); ambos impresos por el Departamento de Publicaciones de la FCE, UBA (agotados), el primero también publicado en "Los casos en la técnica de instrucción (en colaboración con Elsa P. Vulovic, en la Revista *IDEA*, nro. 65, mayo de 1983, pp. 33-62. En el mismo artículo puede leerse "Club Atlético Independiente" (1971, preparación del balance general y del estado de resultados), en el que la pérdida del ejercicio por la contabilización de aportes patronales omitidos en ejercicios anteriores es una cifra de tal magnitud que el patrimonio neto final es negativo. Ejercitación útil para que los alumnos comprendan el concepto de patrimonio neto negativo y entiendan la diferencia entre la solución contable (revalúo técnico en 1972 del estadio de cemento armado inaugurado en 1928, en este caso) y la solución económica financiera (valor actual neto, es decir valor presente neto

de las estimaciones de los flujos de fondos futuros netos –libres– de la organización), aspectos que también surgen del análisis tanto de los estados patrimoniales del sector público nacional (ver por ejemplo mi nota “Luca Pacioli y los cuarenta y seis millardos”, con datos para estimar el estado de situación al 31 de diciembre de 1992, en Revista *IDEA*, nro. 193, agosto-septiembre de 1996, pp. 68-69), cuanto de los balances generales de empresas que están cotizando en la Bolsa de Comercio de Buenos Aires (Alpargatas, o Sociedad Comercial del Plata, o Estrada, o Plavinil, por ejemplo, en febrero de 2004).

No es desdeñable informar, por último, sobre el aspecto humano de la organización, ya que –a pesar de esos problemas económico-financieros– en lo deportivo Independiente no sólo logró el campeonato en ese año, sino que además ganó la copa Libertadores en los años 1972, 1973, 1974 y 1975 y, como si fuera poco, la Intercontinental en 1973.

³ Si a usted le gusta más estudiar las asociaciones de segundo grado, puede optar por pedir los estados contables de la Asociación del Fútbol Argentino.

⁴ Dado el contexto provincial, no debe haber sido una experiencia feliz para él.

⁵ Orwell, George (1945): *Rebelión en la granja, con dibujos de Lino Palacio*, Editorial Kraft, Buenos Aires.

⁶ Ver en el prefacio del volumen II de Ginestar, Ángel (1998): *Lecturas sobre administración financiera del sector público*, FCE-UBA/CITAF-OEA, o en la reseña de dicho tomo, en el número anterior de esta revista.

⁷ Hirschman, Albert O. (1970): *Exit, Voice & Loyalty: Responses to Decline in Firms, Organizations and States*. Cambridge, Mass; Harvard University Press.

⁸ Fourastié, Jean (1976): *La comptabilité*. Press Universitaires Francaises, Paris.

⁹ Ver Drucker, P.F. (1991): “Reckoning with the Pension Fund Revolution” en la *Harvard Business Review*, march-abril 1991, pp. 106-114.

¹⁰ Quedan “falsadas” en el sentido de la falsación o refutación de Popper, Karl R. (1993): *Búsqueda sin término. Una autobiografía intelectual*, Editorial Tecnos, Madrid, o (1999): *La lógica de la investigación científica*, reimpresa por el mismo editor.

¹¹ Zalduendo, E. A. (1998): *Breve historia del pensamiento económico*, 3ra. edición revisada y aumentada, Ediciones Macchi, Buenos Aires, lo ubica en la corriente doctrinaria del historicismo liberal. Su biografía puede leerse en De Pablo, J. C. (2004): *Incompletísimo Diccionario de Economía. Biografías, términos y relaciones, volumen VII*. Ediciones Macchi, Buenos Aires, pp. 177-181, donde consta su impacto como director de las tesis doctorales de Zymelman, Manuel, y Di Tella, Guido José M., reunidas en la década siguiente con la colaboración de Petrecolla, Alberto (1967): *Las etapas del crecimiento económico argentino*. Eudeba, Buenos Aires.

¹² Párrafo final del discurso inaugural de las tareas del Salón Literario, por Esteban Echeverría (1805-1851), iniciadas en la trastienda de la librería de Marcos Sastre, según la Sociedad Internacional (sin fecha): *Biblioteca Internacional de Obras Famosas*, tomo XVIII. Londres - Buenos Aires, sin editor, pp. 8.955 a 8.963. Cabe la salvedad de que este fragmento no coincide con los textos de las dos lecturas compiladas y prologadas por Weinberg, Félix (1958): *Marcos Sastre, Juan Bautista Alberdi, Juan María Gutiérrez, Esteban Echeverría. El Salón Literario*. Hachette, Buenos Aires. Es difícil encontrar la interesante obra de Popescu, Oreste (1954): *El pensamiento social y económico de Esteban Echeverría*. Buenos Aires, Americana –donde se señala la originalidad de la incorporación del concepto de solidaridad al abordaje liberal de Echeverría en el *Dogma Socialista* (1839)–, debido a que mayoría de los ejemplares fueron secuestrados a fines de 1955, porque en las solapas del volumen constaba que era profesor en la Universidad Nacional de Eva Perón (ex La Plata a la fecha de impresión).