

LA APLICACIÓN DE HERRAMIENTAS CONTABLES EN EL SECTOR PÚBLICO

María Carolina RENAUD
Universidad de Buenos Aires
(República Argentina)

I) RESUMEN

El Sector Público requiere de la aplicación de técnicas profesionales y mecanismos de control para lograr una mayor eficiencia en la administración de sus recursos. Es indispensable que se lleve a cabo una reforma de la administración financiera del Estado ya que los recursos van disminuyendo, en contraposición con las necesidades y demandas de la sociedad.

Para ello, resulta de extrema utilidad aplicar las herramientas como la contabilidad, auditoría y el control, de forma conjunta, en las instituciones públicas, con el fin de obtener información oportuna y confiable, para la posterior toma de decisiones por parte de los funcionarios públicos. La aplicación de este conjunto de técnicas y mecanismos de control contable contribuye a lograr que la gestión de cada área del sector público se realice con economicidad, eficiencia y efectividad.

Palabras claves: Estado – contabilidad – auditoría – control –recursos –

II) INTRODUCCIÓN

La aplicación de la contabilidad, auditoría y control en las distintas áreas del Estado, a través de la implementación de las herramientas tecnológicas que economizan tiempos procesales, permitirá generar información confiable y dotará de mayor transparencia a la gestión gubernamental respecto a su toma de decisiones.

Los funcionarios públicos tienen el compromiso moral y la obligación de rendir cuentas a la sociedad, respecto a los resultados que surgen producto de su desempeño en la administración pública.

La democratización de la información de las instituciones públicas permitirá que la sociedad participe activamente con conocimiento, logrando contribuir conjuntamente con los organismos estatales. La rendición de cuentas, la transparencia y la participación ciudadana son los preceptos en los que se basa el Gobierno Abierto.

Esta ponencia tiene como fin efectuar, por una parte, un análisis de la implementación técnica contable y de mecanismos de control tanto en los sectores públicos como privados.

Asimismo, se investigará cómo la aplicación de técnicas contables en el sector público, mejora la eficiencia en la distribución y aplicación de los recursos públicos en cada una de sus áreas, con el fin de mejorar la calidad de vida de la sociedad.

III) LA TRANSFORMACIÓN DEL ESTADO

La envergadura de la Hacienda Pública, a nivel nacional, provincial o departamental y municipal, surgió como consecuencia de la evolución del Estado, dado por los diversos acontecimientos políticos, sociales, culturales y económicos financieros desencadenados a nivel internacional durante el siglo XX. Por ello, el Estado debió asumir la obligación respecto a la regulación y control de las actividades, que estaban reservadas al interés privado.

La post guerra de los años 20 y la crisis mundial de 1930, marcaron un cambio sustancial en el rol del Estado, quien dejó de ser un mero administrador para convertirse en el ente regulador de la economía, cultura, educación, salud, y demás áreas, tanto en el orden interno como externo.

La nueva concepción del Estado obligó a que este comenzara a desarrollar estructuras administrativas y técnicas de la Hacienda Pública, lo cual hizo que crezca el poder político y las instituciones que le daban sustento, como la justicia, seguridad, órganos recaudadores, entre otros, incrementándose las áreas burocráticas que servían de apoyo a las mismas.

El Estado comenzó entonces a tener mayor participación en las actividades económicas y financieras del país, por lo que fue adecuando su organización funcional y el basamento jurídico que servía de respaldo a su accionar tradicional. Se fueron desarrollando y transformando las entidades financieras, se modificaron sustancialmente los regímenes tributarios, se reorganizaron los órganos de recaudación. A nivel político, se revalorizaron los gobiernos provinciales y municipales, adquiriendo la delegación del poder nacional, pudiendo tomar sus propias decisiones. Por otra parte, se fue constituyendo el sistema previsional que obligó a crear una infraestructura sanitaria, educativa y cultural, y que trajo aparejada el nacimiento de agrupaciones que defendían los derechos de los ciudadanos como los sindicatos; asociaciones profesionales; Cámaras empresariales; y otras entidades representativas de diversos grupos sociales.

A lo largo de las décadas, se fue construyendo un proceso de transformación social y cultural que tuvo repercusión en la organización del Estado nacional. La soberanía nacional, la independencia económica, la estrategia geopolítica, la seguridad nacional, entre tantos otros factores, llevaron a concentrar el poder económico en manos del Estado.

Es necesario que ese poder sea llevado con responsabilidad, compromiso, aptitud y honestidad. Por eso, la administración del poder público debe ser ejercida por funcionarios competentes, idóneos, profesionales, especializados en las diversas áreas, a fin de responder las necesidades de la sociedad de forma eficiente.

Estas necesidades van cambiando e incrementándose con el paso del tiempo. De modo que, los gobernantes entendieron que el Estado no puede ser una estructura rígida, sino que deberá brindar respuesta a las nuevas demandas de la sociedad. Se comprendió a nivel institucional, que la organización del Estado no es estática, sino que debe ser flexible, incorporando nuevas estrategias para responder los problemas de los ciudadanos.

Es por esta razón que las transformaciones de la administración pública son necesarias a fin de brindar una respuesta rápida, segura, firme y especializada ante las peticiones sociales que van mutando en el tiempo. Los procedimientos y sistemas institucionales, servicios, actividades, entre otros, que llevaba a cabo la administración pública, necesitan ser modernizados sucesivamente.

Theo A.J. Toonen¹ define a la transformación administrativa como “La introducción de un cambio relacionado con la promesa de introducir una innovación y, deseablemente, una mejora. La reforma tiene que ver con volverse mejor por medio de la remoción de fallas y errores o mediante la abolición o corrección de prácticas equivocadas, especialmente de tipo moral o político o social.”

El autor Sabino Casesse² enuncia “Las reformas administrativas indican una serie de intervenciones que son promovidas por cuerpos políticos o administrativos y son introducidas para adaptar las administraciones públicas a los cambios económicos o sociales”.

Christopher Pollitt y Geert Bouckaert³ explican en pocas palabras que “La reforma de la gestión pública consiste en cambios deliberados en las estructuras y procesos de las organizaciones del sector público con el objetivo de lograr que (en algún sentido) funcionen mejor.”

Tras analizar estas definiciones, se concluye que la transformación administrativa representa una innovación o mejora del sistema, a la que se llega mediante la corrección de los errores o las fallas detectadas; y la introducción de nuevas estrategias, efectuando un cambio organizacional y estructural del sector público.

Poco a poco, las reformas administrativas dentro del ámbito público, se hicieron notar. Los gobiernos optaron por una estructura más abierta, orientada a resultados, con capacidad de anticipación, descentralizando el poder (la nación delega la toma de decisiones sectorial en cada departamento, jurisdicción o municipio).

¹ TOONEN, Theo A.J. “The Comparative Dimension of Administrative Reform”. Citado por DUSSAGE LAGUNA en “La literatura comparada sobre reformas administrativas: Desarrollos, limitaciones y posibilidades.”. Pág.449.

² CASESSE, Sabino. “The Age of Administrative Reforms”. Citado por DUSSAGE LAGUNA en “La literatura comparada sobre reformas administrativas: Desarrollos, limitaciones y posibilidades.” Pág.449.

³ POLLITT, Christopher y GEERT Bouckaert. “Public Management Reform”. Citado por DUSSAGE LAGUNA en “La literatura comparada sobre reformas administrativas: Desarrollos, limitaciones y posibilidades.”. Pág.449.

En la última década del siglo XX, el aporte de la tecnología de la información y comunicación, provocó un cambio estructural dentro del Estado, haciendo que los organismos públicos mejoraran su eficiencia, al implementar nuevas herramientas en su gestión. Desde la sistematización electrónica de procesos que antes eran manuales; la creación y uso de programas informáticos especializados en cada área del gobierno; hasta prácticas para descentralizar el trabajo de las zonas céntricas donde se ubican las instituciones gubernamentales, a través de la implementación del “home office”, entre muchos otros avances que permiten descomprimir no solo la actividad administrativa, el “papel”, la burocracia, sino hasta inciden en el tránsito de las ciudades.

Por otro lado, los ciudadanos se transformaron en protagonistas y usuarios de los canales virtuales, que le permiten no solamente resolver sus inconvenientes, sino hacerlo de forma, segura, rápida y sin necesidad de estar físicamente presente en la institución pública.

También representa una ventaja para la administración pública, ya que logró reducir costos administrativos, eliminando las tareas burocráticas, acortando tiempo, optimizando los recursos humanos y administrativos con los que cuenta, asignándole otras tareas de mayor envergadura. Además, estas herramientas permiten sistematizar la información de los ciudadanos, reconociendo sus demandas a través de procesos informáticos; descentralizando los trámites, permitiendo que puedan efectuarlos desde un ordenador. Estas herramientas mejoran la calidad de vida de la sociedad, no solamente dando una respuesta rápida y resolutive a su demanda, sino también otorgando transparencia a su gestión, lo que incrementa la confianza del ciudadano en la institución pública.

Por ello, las transformaciones institucionales dentro de la administración pública son imprescindibles para mejorar las funciones y sobre todo, la calidad de vida de los ciudadanos. Este es el “leiv motiv” del Estado, y por ello, considero de imperiosa necesidad implementar herramientas contables como la auditoría y el control de costos dentro de la administración pública, ya que no solo mejoraría su funcionamiento, sino incidirían de forma directa en los ciudadanos, que son los principales usuarios de los servicios públicos. Este tema será desarrollado en profundidad a lo largo del presente trabajo.

IV) GOBIERNO ABIERTO

En la actualidad, los Estados intentan aproximarse a convertirse en un nuevo modelo denominado “Gobierno Abierto”. A fin de continuar el desarrollo de medidas que mejoren su gestión pública, los Estados están siendo proclives a llevar adelante esta iniciativa, basada en expandir las posibilidades de los sistemas democráticos, formando un nuevo espacio de relacionamiento y vínculo virtuoso entre la sociedad, el Estado y el mercado.

El Gobierno Abierto se basa en promover una cultura de transparencia e institucionalización de acciones que faciliten el acceso a información pública y su potencial reutilización (con fines de control social o político; de generar valor público, cívico o económico, entre otros.). La meta es facilitar los espacios para fortalecer la integridad pública y la rendición de cuentas.

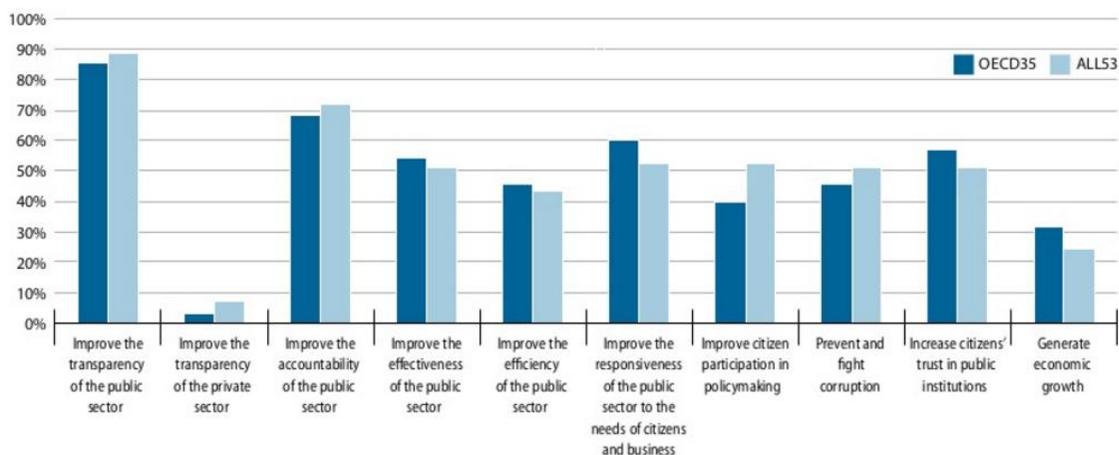
Por otro lado, se quiere lograr garantizar los espacios de participación ciudadana en los asuntos públicos y en la toma de decisiones, promoviendo la colaboración en la búsqueda e implementación de soluciones en un esquema de mayor responsabilidad compartida que pueda aprovechar las capacidades distribuidas y la inteligencia colectiva de los actores sociales.

La aplicación del Gobierno Abierto dentro de la estructura de las administraciones públicas, contribuye a mejorar los valores de democracia, otorgándole seguridad y transparencia a sus acciones, y logrando mayor confianza y credibilidad, en la sociedad.

La “Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico” presentó el informe: “*Gobierno Abierto: el contexto global y el camino a seguir 2016*” en el que expone las transformaciones del rol del Estado, basadas en el cambio de relación entre los funcionarios públicos y los ciudadanos. Este reporte se efectuó en base a las respuestas obtenidas por más de cincuenta países encuestados, en la “OCDE Encuesta sobre la Cooperación de Gobierno Abierto y la Participación ciudadana en las políticas cíclicas”.

Los resultados arribados respecto a los objetivos de los países de Gobierno Abierto son los siguientes:

Objectives of countries' open government strategies



Fuente: “Gobierno Abierto: el contexto global y el camino a seguir 2016”

Tal como se observa en el gráfico, pondera como objetivo principal entre el 80% y 90%, mejorar la transparencia en el sector público; seguido por la “Accountability” o “Responsabilidad” del sector público en el 70% aproximado, la cual será explicada en profundidad a lo largo del presente trabajo. El tercer objetivo que se observa, más votado, refiere a la mejora de la responsabilidad del sector público, respecto a las necesidades de los ciudadanos y negocios, obteniendo un 60% de votos.

La “Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico” define al Gobierno Abierto⁴ como una cultura basada en la innovación y políticas públicas sostenibles, inspirada en los principios de transparencia, rendición de cuentas y participación ciudadana, los cuales fomentan la democracia y el crecimiento inclusivo.

Estos tres pilares deben actuar en forma conjunta, simultánea y cooperativa. No habrá transparencia, si la administración pública no rinde cuentas. Los ciudadanos se verán inhibidos de participar dentro de un contexto de incertidumbre y desconfianza. Estas variables negativas son las que liberan el camino a la corrupción.

La transparencia refiere a la recopilación y difusión de información sobre el desempeño del gobierno y organismos públicos, a fin que los ciudadanos puedan acceder a ella de forma segura, inmediata y oportuna, sin límites para la reutilización. Los ciudadanos no son los únicos usuarios, sino también los miembros de sector privado, periodistas, fiscales y miembros del poder judicial. La libertad de información desempeña un papel clave para superar los problemas ante la falta de cumplimiento.

También incluiría la divulgación de información, en respuesta a las solicitudes de la ciudadanía y de manera proactiva, a iniciativa propia de las entidades públicas, a través de portales informáticos. Es necesario también que la información de entes privados esté disponible ya sea directamente o a través de organismos públicos.

La rendición de cuentas se hará presente mediante la creación de normas, reglamentos y mecanismos que orienten el comportamiento de las autoridades electas respecto al ejercicio del poder público y el gasto de los recursos fiscales. Estas normas deben incluir los requisitos para que las decisiones sean plenamente motivadas y justificadas con toda la información puesta a disposición del público. Además, se considera relevante que exista una protección para los denunciantes y mecanismos que permitan reaccionar con celeridad y eficacia ante irregularidades. Consideré necesario ampliar este tópico a lo largo de este trabajo.

La participación ciudadana es imprescindible que los gobiernos busquen la movilización activa de la sociedad, mediante ciertos mecanismos que así lo faciliten, con el fin de que se involucren a participar en el debate público.

La participación de la sociedad es fundamental para mejorar la eficacia de la aplicación de las políticas públicas. La sociedad podrá comunicar al Estado, si tales políticas realmente se llevan a cabo, si son necesarias o simplemente, no cumplen ningún objetivo de interés, a fin de poder expresar las necesidades de los distintos sectores sociales, evitando demoras y mejorando su incidencia.

Normalmente se origina cuando la sociedad se ve amenazada por una política que menoscaba o pone en riesgo a su situación actual. Oscar Oszlak⁵ menciona en su análisis respecto al Gobierno Abierto, que puede referirse a algún interés económico, un valor profundamente arraigado o un derecho legítimo, que hayan sido amenazados por

⁴ Reporte “Gobierno Abierto: el contexto global y el camino a seguir 2016” – OCDE 2016.

⁵ OSZLAK, Oscar “Estado Abierto: Hacia un nuevo paradigma de gestión pública”, pág. 18.

la acción del Estado o de otros sectores políticos o sociales, dando origen a la “acción colectiva”. Tal como el derecho al consumidor o usuario.

No solamente los ciudadanos podrán participar en la creación de políticas públicas que los beneficien, sino también podrán conocer cómo el gobierno administra sus recursos públicos. Por otro lado, son los ciudadanos quienes pueden realizar denuncias anónimas de actos de corrupción, a fin de que la justicia actúe de forma inminente, citando a las partes que hayan cometido el ilícito.

La organización “Transparencia Internacional: la coalición global contra la corrupción”, realizó el informe titulado “Barómetro Global de Corrupción 2016”⁶, el cual exhibe que los ciudadanos temen expresar su repulsa sobre la corrupción. Este organismo llevó a cabo una encuesta a 60.000 ciudadanos en 42 países de Europa y Asia Central, respecto a sus experiencias cotidianas con la corrupción.

Uno de los resultados obtenidos, indicó que uno de cada tres ciudadanos de las nombradas regiones, cree que la corrupción es uno de los problemas más graves que afronta su país. Esta proporción aumenta a dos de cada tres en Moldavia, España y Kosovo, lo que denota la necesidad de tomar acciones urgentes contra el abuso de poder y los negociados secretos. Los datos arrojados luego de la encuesta fueron abrumadores. Casi un tercio de los ciudadanos de estas regiones creen que sus funcionarios públicos y legisladores son sumamente corruptos, la mayoría de las personas afirman que sus gobiernos no hacen lo suficiente para detener la corrupción.

En España, el 88% de los entrevistados dijeron que las personas de los sectores más ricos influían indebidamente en las decisiones gubernamentales; en Portugal, opinaron lo mismo el 85% de los encuestados. En Francia el 79% y en Alemania y el Reino Unido el 77 %.

Estos resultados son concluyentes respecto que la corrupción es un problema significativo en la región de Europa y Asia Central, sintiendo que las personas de las clases dominantes, controlan e inciden en las políticas gubernamentales. Es indispensable lograr transparencia en la gestión pública, a fin de terminar con estas prácticas abusivas, deshonestas, ilegales, que atentan contra los derechos humanos.

En el informe de referencia también se manifestó que el 30% de los encuestados teme las consecuencias al denunciar actos de corrupción. Respecto a las políticas institucionales para luchar contra la corrupción, de los entrevistados, solo el 23% cree que son positivas. Alrededor de 2 cada 5 ciudadanos de Bélgica, Países Bajos, Suecia y Reino Unido califican positivamente a sus gobiernos. En Italia, Grecia, Eslovaquia, Bulgaria, Eslovenia y Letonia la tasa se queda en 1 de cada 8.

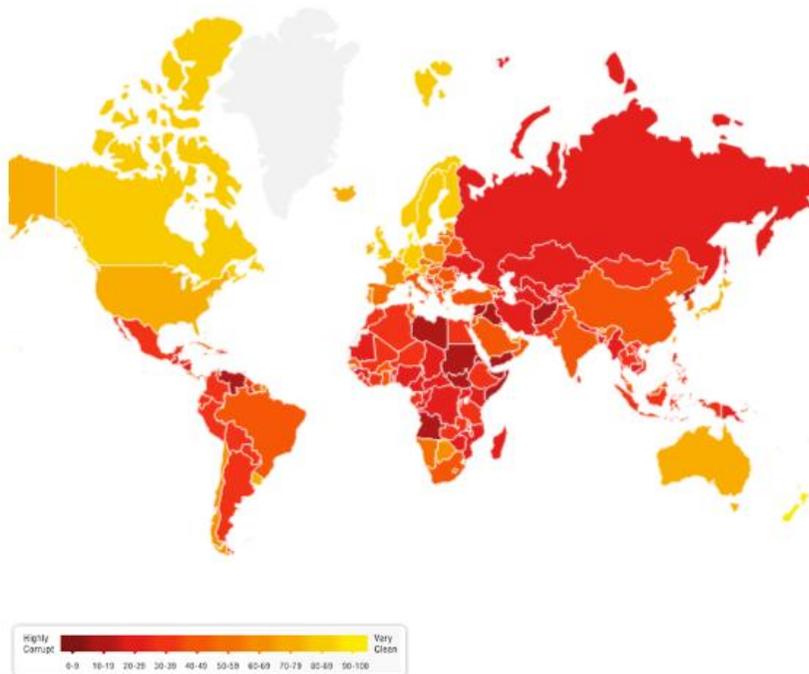
Referido al tópico de los sobornos, en España un 3% de los entrevistados admitió haber pagado alguna vez por utilizar al menos un servicio público. Aquellos que tuvieron contacto en una carretera con la policía, un 2% admite haber pagado algún soborno. Son tasas bastante bajas en términos relativos a nivel internacional. Esto denota que los ciudadanos no manifestarían acciones deshonestas.

⁶ TRANSPARENCY INTERNATIONAL, “Informe: Los gobiernos no hacen lo suficiente para combatir la corrupción en Europa y Asia Central”, 2016.

Cabe mencionar la creación de la organización “Alianza para el Gobierno Abierto” (Open Government Partnership), la cual fue creada en el en el año 2011, con el fin de proporcionar una plataforma internacional para ciudadanos comprometidos a que sus gobiernos rindan cuentas, sean más abiertos y mejoren la capacidad de respuesta. La meta es mejorar la calidad del gobierno y de los servicios que reciben los ciudadanos. Son 64 los países que forman parte de esta alianza, en su mayoría pertenecientes a América y Europa.

La lucha contra la corrupción a través de la implementación de mecanismos jurídicos, de cooperación internacional y políticas de Gobierno Abierto, lamentablemente no se hacen visibles en la actualidad. La organización “Transparencia Internacional”, antes mencionada, efectuó el Índice de Percepción de Corrupción del año 2016 ⁷. Esta organización tiene como misión promover la transparencia, rendición de cuentas, integridad y solidaridad, actuando de manera cooperativa con organizaciones con y sin fines de lucro y gobiernos, a fin de establecer políticas para luchar contra la corrupción, no solo en el ámbito privado, sino también en el público. A nivel global estos fueron los resultados del Índice de Percepción de Corrupción global en el 2016:

CORRUPTION PERCEPTIONS INDEX 2016



⁷ TRANSPARENCY INTERNATIONAL “Corruption Perceptions Index 2016”

Tal como se observa, más de los dos tercios del total de los 176 países del mundo, se encuentran por debajo del punto medio, de la escala que va de 0 (muy corrupto), que en el gráfico se observa en rojo, a 100 (muy limpio), distinguido por el color amarillo. Según el informe realizado, el puntaje promedio mundial es de 43, indicando la corrupción endémica del sector público.

Dinamarca, Nueva Zelanda y Finlandia se encuentran en los tres primeros puestos de los países menos corruptos del mundo según el mencionado informe. En la otra cara, Corea del Norte (174), Sudán del Sur (175) y Somalia (176), entre los más corruptos.

No es casualidad que los tres países menos corruptos, compartan índices similares. Según el estudio realizado por el Instituto Legatum⁸ de Londres, quien emite anualmente el “Índice de Prosperidad”⁹, ha encontrado también a estos tres países dentro del top ten.

Las categorías que componen este estudio son:

- **Calidad económica:** basada en la apertura de su economía, los indicadores macroeconómicos, las bases para el crecimiento, las oportunidades económicas y la eficiencia del sector financiero.
- **Entorno empresarial:** mide su infraestructura empresarial, las barreras a la innovación y la flexibilidad del mercado de trabajo.
- **Gobernabilidad:** mide el desempeño en tres áreas: gobierno efectivo, democracia y participación política, y estado de derecho.
- **Educación:** clasifica a los países en el acceso a la educación, la calidad de la educación y el capital humano.
- **Salud:** mide el desempeño en salud física y mental básica, infraestructura de salud y atención preventiva.
- **Seguridad:** en función de la seguridad nacional y la seguridad personal.
- **Libertad personal:** mide el progreso nacional hacia los derechos legales básicos, las libertades individuales y la tolerancia social.
- **Capital Social:** mide la fortaleza de las relaciones personales, el apoyo a las redes sociales, las normas sociales y la participación cívica en un país.
- **Ambiente natural:** mide el desempeño de un país en cuanto a la calidad del ambiente natural, las presiones ambientales y los esfuerzos de preservación.

El “Índice de Prosperidad” del año 2016 coloca a Nueva Zelanda en el primer puesto, Finlandia en el tercero y Dinamarca en el noveno, de ciento cuarenta y nueve países analizados.

Según el reporte global de competitividad de 2016 emitido por el Foro Mundial Económico¹⁰, Finlandia es país con mayor independencia judicial del mundo, seguido por Nueva Zelanda.

⁸ www.li.com/about/about-the-legatum-institute

⁹ www.prosperity.com/rankings

¹⁰ WORLD ECONOMIC FORUM - Executive Opinion Survey- The Global Competitiveness Report 2016–2017

Es claro observar entonces, que los países menos corruptos son aquellos en los que el Estado emplea los recursos en la sociedad, atendiendo y mejorando la calidad de la salud, educación, seguridad, y ambiente; ejerciendo políticas económicas estables, equitativas y eficientes; impulsando un pleno ejercicio de los derechos colectivos e individuales, garantizando la tutela efectiva, el acceso a la justicia y un dictamen independiente. En suma, los factores que hacen al pleno desarrollo de la gobernabilidad.

La contra cara es la conexión entre la corrupción y la desigualdad social, las cuales tienen una relación cíclica y sistémica.

La desigualdad social nace de la corrupción, es decir, de los actos ilícitos cometidos por los funcionarios públicos de alta jerarquía que distorsionan las políticas y recursos del Estado, para obtener un beneficio propio, reduciendo o anulando los beneficios de la sociedad. Tales recursos mal administrados o saqueados por los propios gobernantes, se traducen en la falta de servicios públicos, produciendo una peor calidad de vida para los ciudadanos. A su vez, los gobernantes corruptos aprovechan la desigualdad social, creando discursos políticos manipuladores y engañosos, con el fin de seguir captando las voluntades sociales para perpetuarse en el poder. Se forma un círculo vicioso, del que la única perjudicada es la sociedad.

Las instituciones públicas de los países más corruptos que se muestran en el gráfico, son poco fiables, como la policía y el poder judicial, ya que los ciudadanos suelen enfrentarse con situaciones de sobornos, extorsión y amenazas; o la mera indiferencia oficial cuando buscan la resolución de conflictos. También se ven afectados los pilares de la sociedad como los servicios públicos de salud, educación y seguridad, en los que la comunidad desconfía, y por ello, los pocos que pueden solventar el costo de lo privado, acuden a ello sin dudar.

Por ello, es importante destacar el costo que produce la corrupción. Afecta la política, la economía, la sociedad y el ambiente, entre los principales sectores del Estado. Representa un obstáculo para la democracia, ya que la deslegitima, a través de los numerosos actos ilegales que llevan adelante los gobernantes corruptos. Afecta las relaciones con el ámbito privado, generando desconfianza e inseguridad. Crea un clima de desconfianza, hostilidad y violencia, no solo en la sociedad, sino con los gobernantes de otros países.

Agota la riqueza del Estado, ya que los recursos públicos pasan a estar en manos de los gobernantes y funcionarios deshonestos, quienes se enriquecen ilícitamente, a costas de la sociedad. Quiebra la confianza institucional de los ciudadanos, generando descreimiento en la política y en el liderazgo del Estado, además de brindarle escasos o nulos servicios básicos para desarrollar un adecuado nivel de vida. El ambiente también se ve vulnerado ante la presencia de la corrupción por la falta o no cumplimiento de normativas ambientales que lo protejan; o políticas que incidan en el cuidado de la ecología y recursos naturales. Mientras que, los funcionarios corruptos efectúan negocios paralelos y personales, a cambio del suelo, el aire, el agua y la vida.

Es interesante mencionar el caso del bloque económico BRICS, formado por Brasil, Rusia, India, China y Sudáfrica. Se trata del bloque internacional que posee:

- ✓ 25 % del espacio terrestre del planeta
- ✓ 42% de la población mundial
- ✓ 20% del PBI del planeta
- ✓ 43% de las reservas totales

Los BRICS comparten características geográficas, poblacional y de intereses. Tales factores combinados ofrecen un potencial económico por encima del promedio del resto de los países. Sin embargo, muchos autores sostienen que el principal fundamento de la creación de esta alianza formada por países emergentes, fue para estabilizar el escenario regional e internacional a través de la generación de ámbitos multilaterales.

Por un lado, le brindaría proyección a Brasil, más allá de su región. Para Rusia, es una forma de concentrar poder para debilitar a Estados Unidos. En el caso de la India, le otorga una posibilidad de crecimiento interna y a nivel internacional. China por su parte se manifiesta como el líder global del mundo emergente, aumentando su reputación y representividad. En el caso de Sudáfrica le otorga estabilidad y seguridad internacional.

En estos años, los recursos de los miembros del BRICS fueron creciendo, tanto como su popularidad mundial y confianza por parte de los agentes de inversión.

Sin embargo, como muchos países del mundo, no se ven exentos de los actos de corrupción. Como ya fue mencionado, según el Índice de Percepción de la Corrupción 2016, Brasil se ubica en el puesto N°79, Rusia en el N°139; India en el N°79 ; China en el N° 79 y Sudáfrica en el N° 64 de los 176 países. Es curioso que tres de los cinco países que componen el BRICS esté en el puesto 79.

Brasil, en el presente, se encuentra afrontando escándalos internacionales de corrupción, dirigidos por la cúpula de su poder ejecutivo.

Por lo tanto, a pesar de que el contexto y las cifras den resultados favorables respecto al incremento de los recursos públicos de estos países, la corrupción los amenaza. Hace pensar cuánto limita su crecimiento, y opaca su imagen.

Si no estuviera o fuera menor su participación, el crecimiento de la gestión pública sería mayor. Por lo que, es necesario considerar la importante tarea de mitigar contra la corrupción y el fraude, principales causales de la escasez de recursos públicos.

La corrupción afecta cada una de las aristas del Estado, de la sociedad, de un país. Una de las formas de combatirla es mediante la implementación de políticas de Gobierno Abierto, como la rendición de cuentas de los resultados de su gestión, que será analizada en particular.

V) ACCOUNTABILITY

Según Oscar Oszlak¹¹, la disponibilidad y el uso (u ocultamiento) de la información, constituye un recurso de poder y los gobiernos que lo controlan, mostrarán una

¹¹ OSZLAK, Oscar “Estado Abierto: Hacia un nuevo paradigma de gestión pública”, pág. 7.

tendencia a difundir información que destaque sus logros y ocultar la información que desacredite su gestión. Esto trae como consecuencia el predominio de una visión “presentista” en la formulación e implementación de políticas públicas, basadas en el “hoy”, en lugar de que sean a largo plazo.

Es habitual, que la información sea distorsionada, manipulada u ocultada, a fin de no lograr juzgar realmente el desempeño de la gestión.

Por otro lado, también se detecta el desconocimiento o ignorancia, de las consecuencias provenientes de la aplicación de esas políticas públicas o de los llamados “efectos colaterales” que ellas podrían haber generado, es decir, la total ausencia de responsabilidad de los resultados obtenidos en su gestión.

La “Accountability”, según Oscar Oszlak, comprende mucho más que la rendición de cuentas y es necesario distinguirla de la “Responsabilización”.

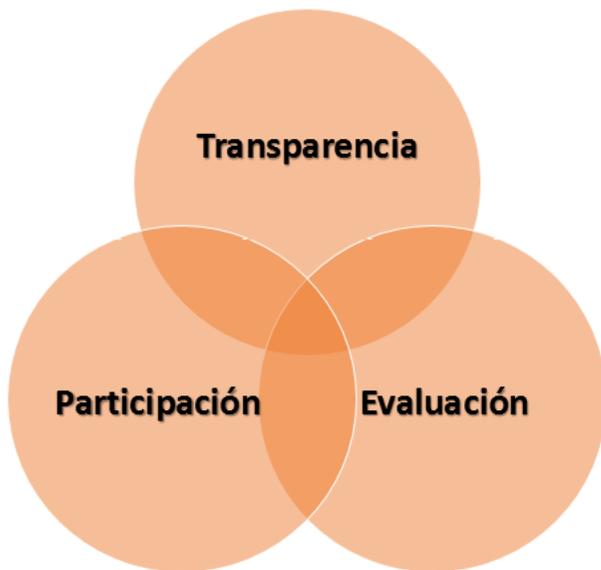
Esta última, alude a una relación donde un sujeto es sometido por otro (u otros) a un proceso o exigencia puntual de rendición de cuentas, en función de compromisos u obligaciones que el mismo adquiriera al hacerse cargo de alguna gestión.

Se trata de una obligación del sujeto. La sociedad es quien puede exigir a su agente (funcionario público) que responda por el cumplimiento de la responsabilidad asumida, sea por los productos entregados, metas alcanzadas, resultados logrados o recursos invertidos en su obtención. Lo que se trataría, según Oszlak, del acto o efecto de hacer responsable a alguien por los resultados, frente a los compromisos asumidos.

Mientras que “Accountability” implica la rendición de cuentas voluntaria, como parte de la función del gobierno, a fin de cumplir con la responsabilidad asumida. No hay necesidad que un tercero le exija la acción, sino que surge espontáneamente del sujeto. Es la acción y efecto de rendir cuenta, por parte de un agente público, respecto a los resultados de la responsabilidad asumida (metas logradas, productos entregados, recursos empleados), en función de un acuerdo implícito o formalizado, con la sociedad.

Oscar Oszlak refuerza el significado de “Accountability” o “Responsabilidad” expresando que se trata del compromiso moral asumido por el funcionario público, al momento de ser elegido por la sociedad como miembro del Estado. Tiene la responsabilidad de comunicar a los ciudadanos, a quienes representa, del alcance (o no) de resultados, la incidencia de las políticas públicas de cada sector, de los insumos que emplea, de los costos sufridos, sin que sea la sociedad la que se lo exija.

A fin de percibir los pilares de la Accountability, se presenta un gráfico con los tres pilares de la rendición de cuentas: la transparencia, la participación y la evaluación.



Transparencia: es un factor imprescindible en la rendición de cuentas. Una organización ya sea pública o privada debe proporcionar información real, oportuna, y confiable, sobre el rendimiento, resultados, Estados Contables y evaluaciones, a fin de que se conozcan las actividades de la organización, compromisos y acciones, y se logren tomar las decisiones correctas. De lo contrario, las consecuencias podrían ocasionar un daño irreparable en el ente.

Participación: se trata del compromiso activo de las partes interesadas, de la organización, sea pública o privada, ya que se ven afectadas por las decisiones que se tomen. Es importante que exista un intercambio de conocimientos, propuestas, inquietudes, a fin de lograr reparar errores, satisfacer necesidades y llegar a un beneficio común.

Evaluación: es imprescindible que la organización realice una evaluación de los logros cometidos, los resultados arribados, los procesos y sistemas utilizados, a fin de incorporar conocimientos y experiencias que permitirán evitar futuros errores o riesgos futuros. Incorporar ese aprendizaje permite efectuar una futura planificación, garantizando que la organización o el ente se responsabilice por su accionar.

Otra propiedad a destacar dentro de la Accountability, es la colaboración, basada en el trabajo grupal, lo cual permite que las decisiones a las que se arriben, sean consensuadas, previamente debatidas y argumentadas.

La mayoría estará de acuerdo con la posición tomada, y esto le otorga un efecto positivo a la labor. La responsabilidad no recae en una persona, sino en un grupo que previamente interactuó a fin de tomar la opción más beneficiosa para todos. La Universidad de Columbia hizo una serie de estudios sobre esta temática, y llegó a la conclusión que los equipos que más cooperaban entre sí, resultaron ser los más exitosos en las resoluciones abordadas.

Además de estos atributos, es imprescindible el compromiso moral de los funcionarios públicos, los administradores de recursos, quienes tienen el poder político para efectuar las decisiones que más beneficien a la sociedad. La honestidad y la integridad moral son características intrínsecas a los seres humanos, pues depende de su fortaleza el no doblar su moral, pensar en el beneficio común más que en el personal, saber el daño irreparable que le ocasiona a terceros, para no cometer actos ilícitos. Con lo cual, la Accountability empieza por uno mismo.

Es importante mencionar que la “Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico” (OCDE) define el término “Gobernabilidad Responsable” como aquel que refiere a la responsabilidad colectiva de los funcionarios de preservar la confianza de los ciudadanos en el gobierno, asegurando y cumpliendo con los resultados de las políticas que llevan adelante, además, de salvaguardar los fondos de los contribuyentes.

Esta “Gobernabilidad Responsable” implica sistemas y acciones coordinadas a través de las cuales el sector público asegura la efectividad, la eficiencia y la economía del gasto público. Se basa en herramientas que promueven el valor por el dinero, la integridad y la transparencia en el gobierno, como el control externo, el control interno, las sanciones y el cumplimiento. De tal forma, se crea un entorno propicio para una mayor rendición de cuentas y una mejor gobernanza.

Cabe destacar que, llevar adelante la mencionada “Gobernabilidad Responsable” le corresponde a la legislatura, el poder judicial y el ejecutivo. Esto incluye a las instituciones supremas de auditoría, organismos de control interno, el Centro de Gobierno, los ministerios de línea, los organismos encargados de hacer cumplir la ley y los ministerios fiscales, entre otros.

VI) NORMATIVA INTERNACIONAL SOBRE LA CORRUPCIÓN

Es necesario mencionar el marco jurídico internacional que sustenta a este nuevo paradigma de gobierno a fin de luchar contra la corrupción.

La “Convención Interamericana contra la Corrupción” celebrada en el año 1996, por los estados miembro de la Organización de Estados Americanos (O.E.A), fue el primer instrumento jurídico internacional que reconoce expresamente la trascendencia internacional de la corrupción y la necesidad de contar con un instrumento que promueva y facilite la cooperación entre los países para combatirla.

Esta Convención tiene como propósito:

- promover y fortalecer el desarrollo de los mecanismos necesarios para prevenir, detectar, sancionar y erradicar la corrupción.
- promover, facilitar y regular la cooperación entre los Estados a fin de asegurar la eficacia de las medidas y acciones para prevenir, detectar, sancionar y erradicar los actos de corrupción en el ejercicio de las funciones públicas y los actos de corrupción específicamente vinculados con tal ejercicio.
- la cooperación y la asistencia entre los Estados a fin de obtener pruebas y la realización de otros actos necesarios para facilitar los procesos y actuaciones referentes a la investigación o juzgamiento de actos corruptos.

- facilita los mecanismos para la identificación, rastreo, confiscación y decomiso de bienes derivados de actos corruptos. Exhorta a los países a evitar que el secreto bancario pueda ser utilizado para encubrir o este tipo de actos.

Con el fin de dar seguimiento al cumplimiento e implementación de la Convención, el 4 de junio de 2001, en el marco de la XXXI Asamblea General de la OEA celebrada en San José, Costa Rica, se adoptó el Mecanismo de Seguimiento de la Implementación de la Convención Interamericana contra la Corrupción (MESICIC), el cual comenzó a operar en enero de 2002. Este organismo desarrolla un proceso de evaluación recíproca entre los Estados que lo integran, en el marco de “rondas” sucesivas en las cuales se analiza cómo los Estados están implementando las disposiciones de la Convención.

La creación de esta Convención constituye la modificación del régimen administración de los Estados que la ratificaron, ya que implica una reforma de los regímenes de contrataciones públicas, los deberes y facultades de los agentes públicos y entes reguladores en la tutela de los derechos de los usuarios y consumidores.

Dr. Agustín Gordillo¹² nombra, entre algunas de las importantes modificaciones al régimen estatal, las referidas al régimen jurídico básico de la función pública, la responsabilidad penal constitucional, el régimen de las facultades regladas y discrecionales de la administración pública; la incidencia en la relación con los usuarios de los concesionarios y licenciatarios en situación de monopolio o exclusividad en la prestación de servicios públicos, teniendo efectos sobre la ganancia de éstos que exceda límites objetivos justos y naturales, entre otros.

Asimismo, opina que esta Convención marca una limitación a la discrecionalidad administrativa, incorporada al derecho supranacional, especialmente en materia de contrataciones públicas, las cuales deben ser equitativas o justas, como condición de validez. Los principios jurídicos como la publicidad, la equidad y la eficiencia, se demuestran a través de esta norma internacional, y su incumplimiento comporta violación del orden jurídico interno y supranacional.

Otra de las bases que propone esta Convención es la cooperación internacional para luchar contra los delitos y fallas del sector público que provocan un desmoronamiento institucional, mediante la disminución progresiva de los recursos del Estado, deteriorando el ejercicio de derechos económicos y sociales de la población afectada.

Los delitos de crimen organizado y narcotráfico son parte de la corrupción, por lo que los Estados deben unirse a fin de proteger los recursos de la sociedad, a través de una sanción punitiva internacional, garantizando los derechos fundamentales constitucionales, a través de la tutela efectiva.

Asimismo, otro gran antecedente normativo, fue el surgido de la “Convención de la Naciones Unidas contra la Corrupción”, cuya finalidad es promover y fortalecer las medidas para prevenir y combatir más eficaz y eficientemente la corrupción, facilitando la cooperación internacional y la asistencia técnica en la prevención y la lucha contra la

¹² GORDILLO, AGUSTÍN, *“Un corte transversal al derecho administrativo: La convención interamericana contra la corrupción”*, Bs As, 1998.

corrupción, incluida la recuperación de activos. Además, tiene como meta lograr promover la integridad, la obligación de rendir cuentas y la debida gestión de los asuntos y los bienes públicos.

Esta Convención se complementa con otro instrumento histórico: “Convención de las Naciones Unidas contra la Delincuencia Organizada Transnacional”. Se trata de un instrumento equilibrado, sólido y pragmático que ofrece un marco para la acción eficaz y la cooperación internacional. Introduce un conjunto de normas, medidas y reglamentos que pueden aplicar todos los países para reforzar sus regímenes jurídicos y reglamentarios destinados a la lucha contra la corrupción. En ella se pide que se adopten medidas preventivas y que se tipifiquen las formas de corrupción más frecuentes tanto en el sector público como en el privado. Además, se da un paso decisivo al exigir a los Estados Miembros que devuelvan los bienes procedentes de la corrupción al país de donde fueron robados.

Dentro de la normativa de la Unión Europea, cabe destacar la “Convención para Combatir el Cohecho de Servidores Públicos Extranjeros en Transacciones Comerciales Internacionales” (1997) que tiene como fin abordar la “corrupción activa” o también denominado “cohecho activo”, es decir, el delito cometido por la persona que promete o da el soborno. Esta Convención busca garantizar una equivalencia funcional entre las medidas tomadas por los Estados que lo ratificaron para sancionar el cohecho de servidores públicos extranjeros, sin exigir cambios en los principios fundamentales del régimen jurídico.

Referido al Consejo de la Unión Europea, se han encontrado dos convenios sobre la corrupción:

- Convenio Civil sobre la Corrupción (número 174 del Consejo de Europa) (Estrasburgo; 4 de noviembre de 1999)
- Convenio Penal sobre la Corrupción (número 173 del Consejo de Europa) (Estrasburgo; 27 de enero de 1999)

Cabe mencionar la creación de organismos internacionales que día a día proponen medidas y recomendaciones a las distintas naciones a fin de llevar a cabo una labor conjunta para combatir la corrupción.

Entre muchas organizaciones, quiero destacar la “Oficina de las Naciones Unidas contra la Droga y el Delito” (United Nations Office on Drugs and Crime) que se encarga de implementar las medidas reflejadas en las convenciones internacionales antes mencionadas, y actúa en más de 150 países.

Asimismo, la “Oficina Europea Antifraude” (OLAF) investiga los delitos de corrupción desde el año 1999, a fin de detectar fraude y cualquier otro delito que afecte los intereses de la Unión Europea. Este organismo, entre el 2010 y 2015 llevó adelante 1.400 investigaciones, recomendó la recuperación de más de 3.000 millones de euros para el presupuesto de la Unión Europea y emitió más de 1.600 recomendaciones para que las autoridades de los Estados miembros llevaran a cabo un plan de acción judicial, económico, financiero, administrativo y disciplinario, en beneficio no solo de su gobernanza, sino de la Unión Europea.

Tales recomendaciones que la OLAF emite, tienen como objeto que los Estados, miembros de la Unión Europea, logren mejorar y actualizar las técnicas de prevención, detección e investigación de fraudes, recuperar una mayor proporción de fondos perdidos debido al fraude, y evitar futuros fraudes mediante sanciones apropiadas, entre las más destacables.

Para ello, proponen que el Estado incorpore un método a seguir basado en la introducción de estrategias antifraude dentro de cada sector público; aclarar y hacer cumplir las diferentes responsabilidades de las distintas partes interesadas del gobierno; y garantizar que la aplicación de estas estrategias antifraude, sean proporcionadas y rentables para el Estado.

VII) RECURSOS PÚBLICOS

Muchos autores sostienen que el término finanzas representa a los medios o recursos de una persona física, jurídica o de los entes u organismos públicos, entre ellos, el Estado. Por ello se realiza la distinción entre finanzas públicas y privadas.

Las finanzas públicas se relacionan con las erogaciones o gastos realizados por el Estado, como también con los ingresos o recursos percibidos por él.

Estas tienen como fin el interés público, y para alcanzarlo, utilizan como medio, el ejercicio del poder coactivo del Estado, tributario y financiero. El Estado primero debe determinar sus gastos para luego obtener sus recursos, a fin de dar respuesta a las demandas de la sociedad.

El Estado desarrolla la actividad financiera a través del conjunto de operaciones cuyo objeto es la obtención de recursos como la realización de gastos públicos necesarios para satisfacer las necesidades del interés público.

Esta actividad financiera se basa en tres partes:

- a) Planificación: el cálculo de los recursos como los gastos públicos que se materializa en el presupuesto.
- b) Obtención de recursos públicos: análisis de los momentos para llevar a cabo esta actividad y el análisis sobre las consecuencias o efectos sobre la economía y el orden social.
- c) Inversión de los recursos: es decir, dónde se aplicarán tales recursos percibidos, teniendo en cuenta los efectos económicos y sociales.

La actividad financiera del Estado se debe a un cumplimiento de una función instrumental, tal como lo indica el Profesor Giannini¹³, cuya condición es indispensable para el desarrollo de todas las restantes actividades.

¹³ GIANNINI, Achille, "Instituciones de Derecho Tributario", Bs As, 1957.

Dentro de la finalidad financiera del Estado, se encuentra la fiscal, materializada con la obtención de recursos con los cuales efectúan gastos que atenderán a las necesidades públicas; extra-fiscal, materializada de forma directa a través de la aplicación de medidas con el fin de atender al interés público de forma directa, no a través de la obtención de los recursos públicos; y mixta, combinando ambas.

Dr. Oría¹⁴ define a los Recursos Públicos como “*todo caudal que afluya a una entidad pública en virtud del ejercicio financiero de esta, y que se destina a la realización de los fines de la misma*”.

Esta amplia definición implica que no solo el Estado se sirve de los recursos tributarios, como impuestos, tasas y contribuciones especiales, sino también, el crédito público, emisión de títulos de la tesorería, las multas, subvenciones, endeudamiento, entre otros.

José María Martín¹⁵ explica que los recursos públicos caben ser analizados desde el punto de vista económico como:

- 1) Ingresos corrientes o Rentas Generales: los recursos percibidos por el estado como resultado de su facultad de imposición y que deben tener por destino la financiación de las erogaciones de funcionamiento u operativas.
- 2) Ingresos de Capital: aquellos provenientes del uso del crédito público, la venta de bienes que integran el activo fijo estatal y cualquier otro recurso cuya percepción signifique una modificación en el patrimonio estatal.

Lamentablemente, se conoce que la mayoría de los gobiernos del mundo, no posee la capacidad financiera ni los recursos para atender a todos los requerimientos o demandas de sus ciudadanos. No solo el Estado es quien puede satisfacer las necesidades sociales, sino también el mercado y las organizaciones civiles.

Si nos remontamos a la historia, el Estado moderno se caracterizaba por tener una estructura “estadocéntrica”, siendo el protagonista de la sociedad. Luego, a partir del auge del neoliberalismo, se desplazó hacia el sector privado, también denominado “mercado-céntrica”. Se basaba en la creencia de que la búsqueda del interés personal maximizaba el interés colectivo y el mercado regulaba con su mano invisible las transacciones sociales. En la actualidad, el Estado regresó a su rol protagónico de la mano de la sociedad, ya que son los ciudadanos los que tienen un papel trascendental en la gestión pública. Esta nueva etapa puede llamarse “socio-céntrica”.

Lo destacable es que, sin perjuicio del actor social que protagonice la etapa histórica, la responsabilidad que asume en su gestión se fundamenta en producir bienes, establecer regulaciones o normativas para prestar servicios, implementar políticas públicas, entre muchas tantas acciones.

La capacidad institucional denota la condición para lograr un objetivo o resultado, a partir de la aplicación de determinados recursos y la toma de decisiones adecuada, a fin de superar restricciones, riesgos o conflictos, originados en ese contexto.

¹⁴ ORÍA, Salvador, “Finanzas”, Bs As, 1948.

¹⁵ MARTÍN, José María, “Introducción a las Finanzas Públicas”, Bs As, 1983.

El avance tecnológico, procura mejorar la calidad de la producción de recursos y de la prestación de servicios públicos, a fin de mejorar su calidad, otorgándole celeridad a los procesos y mecanismos utilizados. Esta variable también le otorga satisfacción al ciudadano, ya que recibe un compromiso por parte del estado, sintiendo que lo protege, y le brinda lo mejor que se encuentra a su disposición.

La aplicación de procesos tecnológicos democratiza el acceso a esos bienes y servicios de alta calidad, disminuyendo sus costos, a fin de que todos los ciudadanos logren acceder a ellos. Sin embargo, para algunos Estados representa un alto costo, difícil de afrontar, que se traduce en un atraso tecnológico institucional y en la población.

Por lo que es de vital importancia estimar con seguridad las actividades necesarias para asegurar que la producción de ciertos bienes o prestaciones de servicios, se brinden sin tener un déficit a cambio. Para ello, es necesario resolver problemas de costos, administrativos, de personal, de mantenimiento, logísticos, de seguridad, entre otros.

Por otro lado, las políticas de privatización, tercerización o descentralización de servicios públicos, no constituyeron grandes beneficios para el Estado a lo largo de la historia. De hecho, se trata de políticas “hacia afuera”, donde los principales favorecidos son los agentes privados, encareciendo el gasto público. En el caso de la República Argentina, por ejemplo, en la década de los 90 se aplicaron políticas de privatización que no solamente causaron un daño económico sino que redujeron el rol del Estado, no interviniendo en la toma de decisiones.

Resulta imprescindible para los gobiernos, reconocer la necesaria e inminente transformación en cuanto a la optimización de recursos.

Se requiere una reorganización de la estructura institucional y administrativa, dotada de flexibilidad.

Los recursos humanos de la Administración pública requieren de una revisión en cuanto al grado de profesionalidad con el que se cuenta en cada área, el desempeño y hasta una evaluación por objetivos y resultados, que provoque incentivo en el personal, lo cual permitirá revalorizar su puesto de trabajo.

La quita de la burocracia, a través de la implementación de procesos tecnológicos facilita la atención al ciudadano, la rápida respuesta ante conflictos y la solución segura y confiable ante los problemas que tenga la sociedad, disminuyendo los costos de gestión; capacitación de los empleados públicos.

Procurar una carrera dentro de la administración pública, para que el empleado esté seguro que su jerarquía no depende de contactos, sino de su nivel de gestión y profesionalismo; el mejoramiento de los sistemas y mecanismos de gestión en todas las áreas; la implementación de mecanismos de control a fin de identificar fraudes, errores y riesgos; seguridad jurídica dentro de la Administración pública, dotando de fuerzas al poder Judicial, para que se desarrolle sin amenazas ni extorsiones por parte de otros poderes del Estado; inversión en la ciencia y el desarrollo técnico; cooperación internacional; entre otros.

VIII. HERRAMIENTAS CONTABLES: NECESIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA

Es curioso que varios de los países que han ratificado las convenciones internacionales contra la corrupción, antes mencionadas, son los que poseen el mayor índice de percepción de corrupción, exhibido en el cuadro de la página 9 de este trabajo.

Se entiende entonces que, la creación de normas anticorrupción; la formación de organismos que la combatan dentro del Estado o la capacitación a funcionarios públicos, no son suficientes para combatirla.

La corrupción se desarrolla en red, es decir, no solo una persona forma parte de ella, sino que participa un grupo de personas, que se benefician en cadena, cometiendo distintos actos ilícitos. No solo los funcionarios públicos actúan, sino muchos otros agentes que también pertenecen al ámbito privado. La venta o uso ilegítimo de información pública sensible; sobornos; fraudes; malversación de fondos públicos, son algunas de las formas mediante las cuales se comete la corrupción.

Es imprescindible crear e implementar sistemas de controles de la gestión pública para conocer, prevenir o detectar a tiempo, las actividades o acciones que lleve adelante el funcionario público deshonesto, en perjuicio de la Hacienda Pública.

La implementación de herramientas contables constituye un modo para detectar fraudes. Se aplican en el ámbito privado, obteniendo exitosos resultados en aquellas empresas corrompidas por empleados o socios, quienes malversaban sus fondos.

Los sistemas contables y de control de costos, sumados a la práctica de auditorías trimestrales, dentro de cada área de la Administración Pública, dotaría no solamente de mejoras de eficiencia en los procesos; reconocimiento de errores; obtención de información segura y confiable; sino que también otorgaría transparencia a la actividad pública.

La comunicación del análisis de la información de cada sector, haría incrementar la confianza de los ciudadanos en las instituciones, ya que tendrían la seguridad en que la administración de sus recursos es llevada a cabo por un gobierno idóneo que optimiza su utilización a fin de cumplir con las demandas sociales. No solo mejoraría la gestión pública en sí, sino también atraería inversiones.

La aplicación de la contabilidad, sistemas de costos y auditoría de la Administración Pública, influye de forma directa en la transparencia institucional, siendo una forma de exteriorizar la Accountability.

Los numerosos casos de corrupción y fraude en la Administración Pública, revelan que los mecanismos de control público son nulos o insuficientes. Se observa que no se construyó un sistema que proteja la información pública; que controle las operaciones y actividades que desarrolla cada área, a fin de detectar la comisión de delitos o acciones ilegales previas a la comisión del mismo.

Los fondos públicos deben ser protegidos ya que son los recursos con los que cuenta el Estado para llevar adelante las políticas públicas. Pertenecen a la sociedad, quien depositó su confianza a través del sistema democrático, en los gobernantes, para que lleven a cabo las tareas de administración. Si al desarrollarla, se realizan actos de violencia institucional; coimas; fraudes; y los mismos se conocen mucho tiempo después de su comisión, entonces, es evidente que los sistemas de control institucional fallan.

Las herramientas contables se describirán a continuación, a fin de revelar las ventajas que proporcionarían a la gestión pública.

VIII. 1) Contabilidad

La información es clave para la toma de decisiones, ejecutarlas y controlar los resultados generados por la acción tomada y los efectos del contexto. Se requiere conocer los resultados existentes, de operaciones y hechos económicos de la organización a fin de trabajar eficazmente. La forma de hacerlo es mediante el orden, clasificación, elaboración de informes que permitan conocer en tiempo real, el patrimonio con el que cuenta el Estado, logrando tomar decisiones coherentes y sustentadas en valores reales.

La información eficaz se caracteriza por ser oportuna en el procesamiento y emisión; adecuada al reflejar la realidad; confiable respecto a los sistemas y procesos que la originaron; suficiente en cuanto su contenido.¹⁶

La American Accounting Association define a la contabilidad como el proceso de identificar, medir y comunicar la información económica, que permite formular juicios basados en información y toma de decisiones por aquellos que se sirven de la información.

Para L. Bartardon (francés), enuncia que la contabilidad es “la ciencia que enseña las reglas que permiten registrar operaciones efectuadas por una o varias personas”.¹⁷

Enrique Fowler Newton (argentino) la define como “Una disciplina técnica que a partir del procesamiento de datos sobre la composición y evolución del patrimonio de un ente, los bienes de propiedad de terceros en su poder y ciertas contingencias, produce cierta información para la toma de decisiones de administradores y terceros interesados, y para la vigilancia sobre los recursos y obligaciones del ente”¹⁸.

A pesar de que existan distintas posturas sobre la contabilidad, es importante mencionar que la misma se define como una ciencia técnica, es decir, aplicada para resolver problemas de carácter social.

¹⁶ PAHLEN ACUÑA, Ricardo y otros. “Teoría Contable”. Ed. Macchi, 1998, pág. 30.

¹⁷ PAHLEN ACUÑA, Ricardo, y otros “Teoría Contable”, Ed. Macchi, 1998, pág. 34.

¹⁸ FOWLER NEWTON, Enrique, “Contabilidad Básica”, ed. Macchi, 1997.

Tal como mencioné, la contabilidad representa un sistema de información útil para la toma de decisiones por parte de diversos interesados, tanto usuarios internos como externos; dentro del ámbito privado o público.

Los propietarios, directores, administradores, gerentes, socios, gobernantes de las organizaciones son algunos de los usuarios internos. Por otro lado, los proveedores, prestamistas, inversionistas y clientes, entre tantos, son usuarios externos.

Los controladores como los auditores o interventores también utilizan la información a fin de verificar los hechos económicos sucedidos en un determinado plazo, con el objetivo de corregir la forma de preparación y exposición de la información contable.

Asimismo, los entes internacionales son usuarios de la información contable, bancos internacionales, FMI, BID, y otros estados, en el caso de instituciones públicas, a fin de evaluar si les es conveniente invertir en ese país.

La contabilidad, como sabemos, se comunica a sus usuarios a través de los Estados Contables, informes producidos que contienen la información contable que emite el ente, a fin de otorgar su público conocimiento. Los mismos son cuatro: Estado Contable de Situación Patrimonial, de Flujo y Aplicación de Fondos, de Evolución del Patrimonio Neto y de Resultados. La información contable está basada en determinadas normas contables que fijan los parámetros para su confección.

VIII.1.a) La contabilidad detecta el fraude

Existen varias acepciones del término “fraude”. Según W. Holmes: “El fraude es una impostura o ardid de mala fe. Aplicado a la contabilidad el fraude consiste en cualquier acto u omisión de un acto de naturaleza dolosa y por tanto de mala fe o de negligencia grave. Consiste en despojar al propietario de lo que por derecho le pertenece, sin su consentimiento o conocimiento, o en exponer erróneamente una situación, ya sea deliberadamente o por negligencia grave”¹⁹.

Otro autor, Rodrigo de León la define como: “El aprovechamiento ilegal de bienes, con enriquecimiento sin causas, de un funcionario público, gerente, administrador o cualquier persona de una empresa, con perjuicio para terceras personas, haciendo mal uso de la confianza conferida”.

Estas definiciones manifiestan que existen dos elementos básicos que constituyen al fraude. Por un lado, la intención de engañar o de ardid; y por otro, causar un daño, que puede ser inmediato, a mediano plazo o a futuro.

Es importante tener en claro que el fraude se comete a través de la malversación de activos, corrupción y manipulación de Estados Contables, es decir, atraviesa transversalmente los distintos niveles de las organizaciones, ya sean públicas o privadas, atentando contra su institución y afectando su estructura.

¹⁹ Trabajo presentado en “XXX Conferencia Interamericana de Contabilidad 2013” - *“La Auditoría Interna En La Detección Y Prevención De Fraudes”* - María de los Ángeles Soberanis Aguirre de Rueda
Francisco Ernesto Herrera Soria.

La contabilidad es la herramienta que permite determinar si se ha cometido o no fraude, así como también es utilizada por los funcionarios deshonestos o agentes privados, a fin de esconder sus acciones ilegales.

Dentro de los registros contables a analizar se encuentran el Libro Diario, de Inventario y Balance; Mayor; dentro de los obligatorios, así como las Actas de Asambleas, de Directorio, Registro de Accionistas, entre otros.

Al determinar las cuentas contables afectadas en la registración contable, los importes, su descripción y la fecha en la que fueron asentadas, se podrá evaluar o constatar los documentos, como facturas, recibos, notas de crédito, de débito, así como resúmenes de cuenta bancaria, registros de la propiedad (inmueble, automotor, aeronaves, entre otros); resúmenes de tarjeta de crédito, préstamos bancarios, registros en la bolsa de comercio, entre muchos otros elementos que sirvan de respaldo de las operaciones efectuadas durante ese lapso de tiempo.

Por otro lado, se conocen otras prácticas contables a fin de detectar el fraude como la comprobación de incrementos de venta con los de flujo de caja; conciliación del EBITDA con el flujo de caja disponible; verificación de los activos de la compañía; circularización de acreedores y proveedores a fin de conocer si los saldos de deuda son iguales a los del balance; entre muchas otras.

Es necesario tener en cuenta que para cubrir un delito, se cometen diversos en cadena, como la falsificación o la alteración de los documentos contables; presentación de declaraciones falsas; omisión de información, hechos sucedidos o documentación. Por ello, se deberá prestar especial atención a toda información recabada, y analizar la fuente documental de donde provienen los importes que sería la más confiable.

KPMG efectuó la “Encuesta de Fraude Corporativo 2016” que tuvo como objetivo conocer la incidencia y el impacto que tiene el fraude entre las empresas que operan en Argentina.

De allí se desprendió que la malversación de activos fue el tipo de fraude más frecuente (52% de los casos) con una pérdida promedio de USD 50.000. La manipulación de los estados financieros fue la categoría menos frecuente (3% de los casos) pero con un impacto económico mayor a USD 100.000.

El impacto económico del fraude tiene su correlato también con la posición del defraudador: el 6% de los fraudes fue cometido por la alta gerencia y tuvo un impacto que rondó entre los USD 100.000 y USD 500.000; mientras que el 35% de los casos fue cometido por el nivel operativo con un impacto económico que estuvo en el orden de los USD 10.000. Cuántas más personas participan del fraude, mayor es el impacto económico del ente.

Otro dato que se pudo extraer de la encuesta fue que los sectores “Ventas” y “Operaciones” son los más involucradas en hechos ilícitos (21% y 18% de los casos respectivamente); y el soborno fue la tipología de fraude más señalada en estas áreas.

En el caso que se haya detectado el fraude, se deberá mitigar los riesgos que sufre el ente tras sus consecuencias; evaluar los mecanismos de control con los que contaba esa organización a fin de descubrir errores o fallas; y determinar si es posible, el daño ocasionado.

VIII.1.b) La contabilidad como mecanismo de eficiencia

La información contable contenida en los Estados Contables permitirá conocer en forma global los resultados del ente, a través de los indicadores. Estos son las relaciones matemáticas que facilitan el conocimiento, el análisis y la interpretación de diversos aspectos del desempeño de un ente. Se trata del agrupamiento de datos que se encuentran distribuidos a lo largo de los informes originales.

La implementación de los indicadores contables permite:

- Establecer los objetivos del análisis
- Realizar ajustes a la información contable
- Determinar elementos para dar respuesta adecuada
- Relacionar elementos
- Obtener el resultado
- Interpretar los datos obtenidos
- Buscar las razones que generaron el saldo obtenido
- Informar los resultados
- Tomar las decisiones que correspondan

Los Indicadores más utilizados dentro del Patrimonio Corriente son:

- Liquidez o Solvencia corriente: $\text{Activo Corriente} / \text{Pasivo Corriente}$
- Liquidez ácida: $(\text{Activo Corriente} - \text{Bienes de Cambio} - \text{Otros}) / \text{Pasivo Corriente}$
- Retorno de Efectivo: $\text{Ventas Netas cobradas} / \text{Capital de Trabajo}$
- Endeudamiento a corto plazo: $\text{Pasivo Corriente} / \text{Patrimonio Neto}$
- Rotación del Activo Corriente: $\text{Ventas} / \text{Activo Corriente}$

Los Indicadores más utilizados dentro del Patrimonio Fijo son:

- Liquidez o Solvencia Total: $\text{Activo Total} / \text{Pasivo Total}$
- Solvencia: $\text{Patrimonio Neto} / (\text{Pasivo} + \text{Patrimonio Neto})$
- Endeudamiento Total: $\text{Pasivo Total} / \text{Patrimonio Neto}$

Los Indicadores más utilizados para calcular el Rendimiento Económico:

- Rentabilidad o Inversión: $\text{Utilidad Neta} / \text{Activo Total}$
- Rentabilidad del Patrimonio Neto: $\text{Utilidad Neta} / \text{Patrimonio Neto}$

Estos son algunos de la numerosa cantidad de indicadores patrimoniales que pueden aplicarse, teniendo la información contable, para evaluar en qué condiciones se encuentra el ente. En los organismos privados, estos índices son implementados habitualmente a fin de reconocer en qué estado se encuentra la empresa respecto a su activo, pasivo y patrimonio neto. Es la mejor forma de evaluar rápidamente las condiciones del ente, a fin de tomar decisiones certeras, que apunten a los rubros globales, sin detenerse en las partidas específicas, con precisión y conocimiento.

De esta forma, se lograría conocer velozmente en qué condiciones se encuentran los recursos del organismo público; el grado de endeudamiento; la rentabilidad que percibe, entre otros.

Asimismo, es fundamental implementar mejoras tecnológicas en los sistemas de información contable, para que la misma no pierda seguridad, validez, disminuyendo los posibles errores, y maximizando su utilidad.

VIII.1.c) Normas contables

La información contable tiene por objeto que los la que la utilizan puedan controlar la gestión del ente y tomar mejores decisiones. Las normas contables son de carácter público y regulan la confección de los Estados Contables, a fin de homogeneizar la lectura de los usuarios de la información que ellos contienen. Se utilizan los mismos parámetros para valorizar los elementos del patrimonio del ente como para exponerlos.

La información contable permite contar con los elementos necesarios para analizar el grado de eficacia, eficiencia, con los cuales se cumplieron los objetivos planteados, pudiéndose conocer los resultados de la gestión como la rentabilidad del período y el flujo de fondos, reconociendo la posición patrimonial, financiera y económica del ente, ya sea público o privado.

Si esa información se expone bajo los criterios establecidos en las normas contables, entonces se podrán efectuar comparaciones con períodos anteriores, con distintos organismos, mediante la normalización de los datos patrimoniales, económicos y financieros.

Existen distintas normas contables según el tema regulado, cabe mencionar las de exposición, aquellas que establecen el contenido y la forma de los Estados Contables, como el cumplimiento de los requisitos de la información contable; la unidad de medida a emplear; la definición del emisor de los estados, entre muchas otras.

Y de valuación, vinculadas a la medición del patrimonio y de los cambios operados en el, que deben incluir por ejemplo, los criterios de medición contable.

Las normas contables a aplicar cambian según el objeto de la organización y los requisitos que deba cumplir al emitir sus Estados Contables, según se trate deberá emplear las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC); Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF); Normas Internacionales de Auditoría (NIA), así como las normas contables locales emitidas por la Federación de Profesionales Contables del país donde se las aplique.

En cuanto a las normas contables del Sector Público, cabe mencionar que en el año 2015, la Federación Internacional de Contabilidad (IFAC) emitió las Normas Internacionales de Contabilidad para el sector público (NICSP), las cuales establecen los requisitos para la elaboración de informes financieros que emiten los gobiernos y otras entidades del sector público que no sean empresas comerciales del gobierno.

La adopción de las NICSP permitirá efectuar un análisis comparativo bajo los mismos estándares, permitiendo la homogenización de los parámetros, a fin de mejorar la calidad de la información financiera presentada por las distintas entidades de los sectores públicos, de todo el mundo. Las mismas son:

- 1) Presentación de Estados Financieros
- 2) Estados de Flujos de Efectivo
- 3) Superávit o déficit neto del período
- 4) Efectos en las variaciones de las tasas de cambios
- 5) Costos Financieros
- 6) Estados Financieros Consolidados y Contabilidad de Entidades Controladas
- 7) Contabilidad de Inversiones de Empresas Vinculadas
- 8) Presentación de Información Financiera de las participaciones en Asociaciones en Participación
- 9) Ingresos Provenientes de transacciones de intercambio.
- 10) Presentación de información financiera en una economía hiperinflacionaria.
- 11) Contratos de Construcción
- 12) Existencias
- 13) Contratos de Arrendamiento
- 14) Hechos ocurridos después de la Fecha de presentación
- 15) Títulos Financieros su revelación y presentación
- 16) Inmuebles mantenidos como una inversión Financiera
- 17) Bienes de Uso

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (International Public Sector Accounting Standards Board/IPSASB) de la Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants/IFAC) tiene como fin mejorar el nivel de responsabilidad y transparencia en la generación de informes financieros gubernamentales.

VIII. 2) Control

Desde el inicio de los tiempos, el hombre ha tratado de organizarse con otros a fin de resolver situaciones o problemas que se originan en el medio donde se desarrolla, optimizando los recursos naturales, con el objeto de satisfacer sus necesidades y las de sus pares. Para cumplir su objetivo, ha estado realizando acciones administrativas, orientadas a la obtención y empleo de los medios económicos, construyendo su propia hacienda.

El Estado es una organización y como tal responde a un sistema social compuesto por individuos y grupos de estos, que mediante la utilización de recursos, desarrollan un sistema de actividades interrelacionadas y coordinadas, para el logro de un objetivo en común, dentro de un contexto con el que establecen una influencia recíproca.²⁰

Tales recursos forman parte de la Hacienda, es decir, se refiere al conjunto de riquezas, intereses y relaciones que necesitan ser administradas a fin de conseguir su conservación y mejoramiento, garantizando la provisión de recursos para el futuro. La Hacienda pública constituye una organización de derecho público formada por el Estado Nacional, provincial o departamental y municipal.

Se entiende entonces que la esencia de la administración es el estudio de las organizaciones, a fin de combinar de la mejor forma los recursos con los que cuenta el ente a efectos de cumplir con los fines propuestos.

La estructura administrativa podría decirse que está dada por tres pilares fundamentales: planeamiento, gestión y control. El planeamiento es el proceso mediante el cual se anticipa la visualización del efecto de las decisiones actuales. Supone una elaboración y apreciación de un conjunto de decisiones previas a la acción, a los efectos de permitir la evaluación de la gestión del ente. Ante la eventualidad de no llegar a los resultados propuestos, se deberá analizar los desvíos que provocaron tal situación.

La gestión es la acción desarrollada para enfrentar la realidad, aprovechando los recursos que posibilitan concretar las actividades de la organización. Se trata de la capacidad o incapacidad para llevar adelante las acciones que produzcan los resultados favorables para el ente. La información es el elemento básico para la gestión, ya que disminuye la incertidumbre ante eventuales riesgos y permite conocer el momento oportuno para actuar.

²⁰ ADER, José Jorge y otros. "Organizaciones", Ed. Paidós, 1993.

El control es el elemento por el cual un ente anuncia la conveniencia de efectuar cambios. La dirección podrá ser la encargada de efectuarlo, desarrollando tareas y técnicas como:

- Controles cruzados: confrontando información emitida por los distintos sectores de la administración pública
- Controles por oposición de intereses: donde se separan las fases inherentes a cada operación entre varios participantes, de tal forma que al cumplimentarse una fase de la operación, cesa la responsabilidad de quien entrega y retoma la responsabilidad el que recibe.
- Control por repetición: si la misma información es procesada por dos sectores distintos del ente, se analizarán las diferencias entre ambos informes ante la falta de coincidencia.
- Control por excepción: basado en parámetros previamente establecidos, sin requerir una acción correctora, sino que la información que recaiga en ese estándar, será susceptible de ser analizada y corregida.

El control de gestión se basa en la asignación de responsabilidades para la ejecución de tareas, a fin de tomar decisiones para el cumplimiento de los objetivos. Nace con la necesidad de crear sistemas de información que permitan determinar el grado de cumplimiento por parte de las distintas gerencias del ente, respecto de los objetivos fijados. Asimismo, deberá marcar los ajustes pertinentes a efectos de corregir los desvíos

También existe el control presupuestario que representa una herramienta que permite corregir los desvíos producidos en los presupuestos asignados a cada sector de la administración pública. Por lo que, permite emitir señales cuando sea necesario realizar cambios operativos, como índices de incobrabilidad; exceso de stock; inmovilización de inventario, entre otros.

El control de costos también constituye una herramienta fundamental para limitar el incremento de los mismos, teniendo preestablecido un determinado importe para cada centro de costo, que refiera a un área de la producción o prestación de bienes y servicios.

Desde el punto de vista de la contabilidad de costos no sólo interesa determinar el costo de los productos para la valuación de inventarios y poder determinar el resultado de la empresa en un período determinado, sino también, proporcionar información para la toma de decisiones y para evaluar el trabajo de las unidades organizacionales

Si estos programas lo llevan adelante las empresas privadas, ¿por qué no podrían hacerlo la gestión pública? Proponiendo a un agente profesional como encargado de un conjunto o determinado centro de costos, quien se hará responsable si los mismos se extralimitan, ya que los mismos, tienen como fin facilitar el estudio y control de gastos, identificando las áreas o actividades que los generan. Esto permite elaborar presupuestos precisos y casi exactos.

Es importante considerar también que aún el sector privado se ve afectado en cuanto a las políticas insuficientes sobre control interno.

KPMG efectuó la “Encuesta de Fraude Corporativo 2016”, a los altos ejecutivos de las empresas más importantes de la República Argentina a fin conocer la incidencia y el impacto que tiene el fraude.

El resultado que más asombró fue la vulnerabilidad con la que las empresas operan en materia de control interno, siendo este el principal factor que contribuyó a la ocurrencia del fraude. Según la mencionada encuesta, el 69% de los encuestados indicó contar con un plan de ética y evaluaciones de riesgo de fraude en procesos de limitado desarrollo. Estas últimas son la clave para definir los controles antifraude necesarios para las organizaciones, sean públicas o privadas.

Otro de los resultados obtenidos por esta encuesta, fue que 4 de cada 10 encuestados (44%) admitieron que en sus compañías hubo un hecho de fraude en los últimos dos años. Y entre los que reconocieron dicha situación, el 70% confirmó haber tenido más de un caso.

Respecto a la falta de controles internos y la debilidad en la cultura ética han sido las principales causas señaladas por los consultados que permitieron que el fraude ocurriera (41% y 31% respectivamente).

El 21% de los encuestados indicó que en sus compañías no existe un plan de cumplimiento y ética implementado, mientras que el 41% señaló que existe dicho plan porque se encuentran obligados o alcanzados por alguna regulación.

Se comprende entonces que el sector privado también se ve afectado por las prácticas fraudulentas dentro de su organización, representando importantes pérdidas económicas, así como dañando su reputación.

Por ello, es importante diseñar controles que resulten eficientes para la prevención del fraude, pero para ello, es fundamental entender en qué consisten las maniobras fraudulentas, cómo operan, cómo se distorsionan, manipulan y tratan de esconder las transacciones.

Dentro de la Administración Pública, es requisito emitir un sistema de control acerca de la gestión del funcionario público, permitiendo establecer plazos mínimos y máximos para que lleve adelante la gestión previamente establecida, detalle los objetivos a cumplir, el presupuesto con el que cuenta, si fue suficiente o no, los recursos que necesita, emisión de reportes financieros y económicos del sector a fin de exponer las operaciones del área.

El control de gastos para llevar adelante esas políticas públicas debería estar sistematizado, limitado en monto y tiempo, ya que el funcionario público no puede contar con una “caja” de donde gaste sin rendirle cuentas a nadie.

También sería apropiado contar con un sistema de control del patrimonio del funcionario público, donde toda esa información sea pública, y en caso de algún movimiento sospechoso, el sistema pueda alertar inmediatamente.

Establecer controles para la contratación dentro del sector público es clave para la transparencia. Los sobornos o coimas percibidas por funcionarios o empleados públicos, pagadas por empresas privadas que tienen el objetivo de permanecer como proveedor del sector público, cada vez crece más. Por ello, deberían existir numerosas barreras, a cargo de varios responsables, en los que se aplique un mecanismo tecnológico que pueda captar el precio de mercado de la misma contratación; las características de esa contratación; la composición del pliego; y las características de los oferentes, a fin de evitar que los pliegos se hagan para una persona o empresa determinada.

La evaluación de las políticas públicas debe efectuarse para conocer su eficiencia económica, su equidad y por tanto debe realizarse por órganos independientes de la Administración, como el Tribunal de Cuentas o el propio Parlamento. Los resultados deben ser transparentes y hacerse públicos para que los ciudadanos tengan conocimiento si tales políticas públicas son eficiencias y equitativas, del punto de vista económico.

Por ello, se requiere que la Administración pública diseñe un adecuado sistema de control interno institucional, basado en un ambiente de control fuerte, en donde se ruegue a los funcionarios públicos a respetar los principios y valores éticos de la institución. Crear una cultura de honestidad, conducta, integridad y ética, acompañada del sistema de control y las sanciones legales correspondientes ante la comisión del delito.

VIII. 3) Auditoría

Los conocimientos contables son esenciales para detectar fraudes, malversación de fondos y corrupción.

La Norma Internacional de Auditoría 240 delimita cuál es la responsabilidad que posee tanto el auditor como la Administración Pública ante la ocurrencia del fraude, en la cual prevé empezar responsabilizando a los que gobiernan la entidad, ya que son los encargados de las labores de prevención, persuasión y detección de la comisión de un fraude.

Es clave que los responsables diseñen, implementen y supervisen mecanismos de control, que antes mencioné, a través de políticas escritas, capacitación, procedimientos, informes y otras actividades, creando conciencia en el personal.

El auditor, no sólo debe elaborar procedimientos de auditoría que le permitan obtener seguridad razonable de sus resultados, sino que en todo el proceso de la auditoría debe mantener la independencia y el escepticismo profesional que le permita estar alerta, y considerar que el fraude puede ocurrir de igual forma, teniendo en cuenta que podría ser no detectado por los procedimientos de auditoría.

Algunas medidas que puede aplicar el auditor son indagar ante la gerencia si existe fraudes o errores significativos que hayan sido descubiertos, evaluar el riesgo de distorsión material que el fraude o error pueda producir en los Estados Financieros de la organización, y diseñar procedimientos de auditoría para detectar las distorsiones.

Por otro lado, sería preciso abordar las causas de las deficiencias y las debilidades; efectuar las recomendaciones que crea pertinente el auditor, enunciando de manera clara, la opinión acerca de los estados contables y las normas de contabilidad aplicadas.

Es necesario mencionar que, las auditorías internas dentro del sector público no alcanzan para prevenir, detectar y mitigar el fraude dentro de la Administración Pública. Muchos autores sostienen que deberían estar acompañada por la gestión de la auditoría externa.

La colaboración de los auditores del sector externo, ya sea privado o público pero de otra dependencia, será crucial no solo para la detección del fraude, sino para la responsabilización y penalización del funcionario que lo llevó adelante.

La cantidad de auditores públicos es limitada, sumado al contexto de restricciones por parte de los funcionarios de jerarquía alta, no permitiría desarrollar un trabajo independiente totalmente. Mientras que la participación de auditores externos, no solo dotaría de eficacia a la labor, sino que además, no tendrían ningún conflicto de interés en denunciar a los superiores del área.

El Tribunal de Cuentas de la Unión Europea impulsó la colaboración de auditores externos, labor que es llevada a cabo por el Instituto Nacional de Control; Auditores de Cuentas y el propio Tribunal.

Dentro del ámbito privado, también se observa la relevante actuación de la Auditoría Interna. Según la “Encuesta de Fraude Corporativo” 2016 efectuada por KPMG, ya mencionada, surge que la Auditoría Interna es el principal mecanismo de detección (33% de los casos), seguido por la herramienta de línea de ética (19% de los casos).

Se entiende entonces que la Auditoría, dentro del sector público o privado, es quien alerta el riesgo identificable sobre posibles situaciones de fraude o el desarrollo de conductas profesionales inapropiadas. El uso de la tecnología así como el trabajo de profesionales contables en equipo, constituyen un importante recurso para limitar las acciones y que posteriormente, el responsable jerárquico del área afectada, emita las sanciones correspondientes.

IX. CONCLUSIÓN

Las nuevas prácticas de Gobierno Abierto y Accountability, mejorarán las políticas públicas de la Administración Pública. Permitir el libre acceso a la información es una política pública que contribuye con la transparencia de la gestión.

La aplicación de las herramientas de control, contabilidad y auditoría, implementadas conjuntamente, dotarían de eficiencia a la Administración Pública, ya que permitirían reducir costos, optimizar los recursos con los que cuenta, y sobre todo, detectar maniobras fraudulentas que se cometan dentro del sector público.

Como ya fue explicado, el control interno constituye el mecanismo de prevención del fraude dentro de toda organización, y la auditoría, el canal de detección y alerta de los riesgos. Si a su implementación, se le sumara la creación de políticas que constituyan una cultura organizacional basada en la ética que profundice el compromiso, la responsabilidad y la injerencia de los empleados de la organización, en distintas escalas; y las acciones correctivas sancionatorias que se apliquen al momento de la detección del fraude, la Administración Pública estará en condiciones de limitar el fraude y recuperar su estabilidad.

Por ello, es indispensable la labor que desarrolla el profesional en ciencias económicas, controlando la seguridad, integridad, normalización de la información contable pública. Si las fuentes de datos son seguras, las decisiones que se tomen, serán sólidas.

Asimismo, si la Administración Pública es quien le debe rendir cuentas a la sociedad, y esas cuentas son claras, precisas y reales, el trabajo del profesional en ciencias económicas dotará de transparencia a la gestión pública, asegurando la confianza institucional de los ciudadanos.

X. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICA

- **Ader, José Jorge y otros.** “*Organizaciones*”, Ed. Paidós, 1993
- **Barak, Gregg,** “*Unchecked Corporate Power: why crimes of multinational Corporations are reutinized away and what we can do about it*”, 2017, Routledge, USA.
- **Bruzzone, Gustavo A. y Gullco, Hernán,** “*Teoría y Práctica del Delito de Enriquecimiento ilícito de Funcionario Público*”, Ed. AD-HOC, Año 2005.
- **Convención Interamericana contra la Corrupción**
- **Convención de la Organización de las Naciones Unidas contra la Corrupción**
- **D’Alessio, Andrés José,** “*Código Penal: Comentado y Anotado: Parte especial- Tomo II*”, Ed. La Ley 2004.
- **Dussage Laguna** en “*La literatura comparada sobre reformas administrativas: Desarrollos, limitaciones y posibilidades.*”.
- **Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE):** Resoluciones Técnicas.
- **Fowler Newton, Enrique,** “*Contabilidad Básica*”, 2003, Editorial La Ley , Buenos Aires.
- **Fowler Newton, Enrique,** “*Contabilidad Superior*”, 2010, Editorial La Ley , Buenos Aires.
- **Fowler Newton, Enrique,** “*Cuestiones Contables Fundamentales*”, 2005, Editorial La Ley , Buenos Aires.
- **Giannini, Achille,** “*Instituciones de Derecho Tributario*”, Bs As, 1957.
- **Gordillo, Agustín,** “*Un corte transversal al derecho administrativo: La convención interamericana contra la corrupción*”, Bs. As, 1998.
- **IADECO,** “*Derecho Contable Aplicado*”, 2012, Editorial Errepar, Bs.As.
- **Martín, José María,** “*Introducción a las Finanzas Públicas*”, Bs As, 1983.

- **OECD**, “*Manual de Oslo: Guía para la recogida e interpretación de datos sobre innovación*”, Tragsa, 2006.
- **Oría, Salvador**, “*Finanzas*”, Bs As, 1948.
- **Oszlak, Oscar**, “*Estado Abierto: Hacia un nuevo paradigma de gestión pública*”, trabajo de investigación.
- **Pahlen Acuña, Ricardo J.M** (Director) y otros, “*Teoría Contable*”, Ed. Macchi, 1997.
- **Pahlen Acuña, Ricardo J.M** (Director) y otros, “*Contabilidad pasado, presente y futuro*”, Editorial La Ley, 2009.
- **Ramos, Manuel Alcaraz** (Director) y otros, “*El Estado de Derecho frente a la corrupción urbanística*”, La Ley, 2010.
- **Zaffaroni, Eugenio Raúl**, Alagia, Alejandro y Slokar, Alejandro, “*Manual de Derecho Penal – Parte General*”, Ed. Ediar, Año 2005

Páginas Web:

- American Accounting Association www.aaahq.org
- Financial Action Task Force (FATF) <http://www.fatf-gafi.org/countries/>
- Fundación Acción Derechos Humanos www.derechoshumanos.net/corrupción
- International Accounting Standards: www.iasplus.com
- Organisation for Economic Co-operation and Development: www.ocde.org
- Transparency International: The Global Anti Corruption Coalition: www.transparency.org
- Tribunal de Cuentas Europeo: <http://www.eca.europa.eu>
- U.S Government Accountability Office: <https://www.gao.gov/>
- World Bank Group: <http://info.worldbank.org/governance/wgi/#home>