

DOI: <https://doi.org/10.23857/fipcaec.v7i1.545>

La Contabilidad Gubernamental como Herramienta de Gestión en la Administración de los Recursos Públicos

Government Accounting as a Management Tool in the Administration of Public Resources

A Contabilidade Governamental como Ferramenta de Gestão na Administração de Recursos Públicos

Maritza Sandra Pibaque-Pionce ¹
maritza.pibaque@unesum.edu.ec
<https://orcid.org/0000-0002-2652-4799>

Jose Felix Peñafiel-Loor ²
jose.penafiel@unesum.edu.ec
<https://orcid.org/0000-0001-5534-4028>

Arturo Antonio Alvarez-Indacochea ³
Arturo.alvarez@unesum.edu.ec
<https://orcid.org/0000-0001-6593-075X>

Correspondencia: maritza.pibaque@unesum.edu.ec

* **Recepción:** 30/11/2021 * **Aceptación:** 18/12/ 2021 * **Publicación:** 20/01/2022

1. Magister en Docencia Universitaria e Investigación Educativa, Magister en Enseñanza del Idioma Ingles, Doctor en Ciencias Pedagógicas, Diplomado en Autoevaluación y Acreditación Universitaria, Licenciada en Ciencias de la Educación Especialidad Ingles, Profesora de Segunda Enseñanza, Doctora en Ciencias de la Educación Especialización Pedagogía, Docente de la Universidad Estatal del Sur de Manabí, UNESUM, Jipijapa, Ecuador.
2. Magister en Gerencia Educativa, Ingeniero Comercial Especialización Comercio Exterior, Licenciado en Técnica Bancaria, Docente de la Universidad Estatal del Sur de Manabí, UNESUM, Jipijapa, Ecuador.
3. Magister en Gerencia Educativa, Doctor en Administración, Ingeniero Comercial, Docente de la Universidad Estatal del Sur de Manabí, UNESUM, Jipijapa, Ecuador.



Resumen

El tema a tratar en este artículo científico discurre sobre La contabilidad gubernamental modelo de gestión en la administración de los recursos públicos, el cual se pretende brindar información necesaria e importante sobre el tema en cuestión refiriéndose a que el gobierno podrá incrementar sustancialmente su capacidad de cumplir con los compromisos contraídos si la contabilidad gubernamental está relacionada con los resultados esperados desde el momento en el que se planean las acciones a realizar y se estima el presupuesto necesario para llevar a cabo estos propósitos. Lo que se busca es avanzar de una simple orientación de asignación de los recursos a un enfoque de evaluación de la eficiencia tanto en la asignación de dichos recursos como en los logros obtenidos por la gestión de los mismos, utilizándose los métodos de Inducción – Deducción ya que es un procedimiento de inferencia que se basa en la lógica para emitir su razonamiento, su principal aplicación se relaciona de un modo especial con el tema, llegando a las conclusiones que la contabilidad gubernamental es el punto de partida para la generación de elementos que permitan establecer parámetros comunes para calificar el desempeño del gobierno en términos de rendimiento financiero y contable, que la Gestión y Administración Pública tiene como función gestionar y administrar los recursos del Estado para brindar servicios de calidad dirigidos a satisfacer las necesidades del ciudadano como educación, salud, seguridad, etc.

Palabras claves: Gestión y Administración Pública; Asignación de Recursos; Beneficios; Economía; Estado; Normas.

Abstract

The topic addressed in this scientific article is about government accounting management model in the administration of public resources, which is intended to provide necessary and important information on the subject in question, referring to the government's ability to substantially increase its capacity to comply with the commitments made if government accounting is related to the expected results from the moment in which the actions to be carried out are planned and the necessary budget is estimated to carry out these purposes. What is sought is to move from a simple orientation of allocation of resources to an efficiency evaluation approach both in the allocation of these resources and in the achievements obtained by managing them, using the methods of

Induction - Deduction and which is an inference procedure that is based on logic to issue its reasoning, its main application is related in a special way to the topic, reaching the conclusions that government accounting is the starting point for the generation of elements that allow establish common parameters to qualify the performance of the government in terms of financial and accounting performance, that the Administration and Public Administration has as a function to manage and administer the resources of the State to provide quality services aimed at satisfying the needs of the citizen such as education, health, security, etc.

Words calves: Management and Public Administration; Resource Allocation; Benefits; Economy; State, Norms

Resumo

O tema a ser discutido neste artigo científico é sobre o modelo de gestão contábil governamental na administração dos recursos públicos, que se destina a fornecer informações necessárias e importantes sobre o assunto em questão, referindo-se ao fato de que o governo poderá aumentar sua capacidade de cumprir os compromissos contratados se a contabilidade governamental estiver relacionada com os resultados esperados a partir do momento em que forem planejadas as ações a serem realizadas e estimado o orçamento necessário para a realização desses fins. O que se busca é passar de uma simples orientação de alocação de recursos para uma abordagem de avaliação de eficiência tanto na alocação desses recursos quanto nas conquistas obtidas ao gerenciá-los, usando os métodos de Indução-Dedução e que é um procedimento de inferência que se baseia na lógica para emitir sua fundamentação, sua principal aplicação relaciona-se de maneira especial ao tema, chegando-se à conclusão de que a contabilidade governamental é o ponto de partida para a geração de elementos que permitem estabelecer parâmetros comuns para qualificar a atuação do governo em termos financeiros e desempenho contábil, que a Gestão e Administração Pública tem a função de administrar e administrar os recursos do Estado para prestar serviços de qualidade visando a satisfação das necessidades do cidadão como educação, saúde, segurança etc.

Palavras-chave: Gestão e Administração Pública; Alocação de recursos; Lucros; Economia; Doença; Regras.



Metodología

Se utilizaron los métodos Inducción – Deducción ya que es un procedimiento de inferencia que se basa en la lógica para emitir su razonamiento, su principal aplicación se relaciona de un modo especial con el tema sobre la contabilidad gubernamental modelo de gestión en la administración de los recursos públicos, lo cual se ratifica nuevamente la imperiosa necesidad de la aplicación de una normativa homogénea que permita tomar decisiones oportunas y que el Estado cumpla con su razón de ser lograr la satisfacción de los ciudadanos.

El método de inducción- deducción se utiliza y relaciona con los hechos particulares, siendo el método deductivo en un sentido de lo general a lo particular, e inductivo en sentido contrario, de lo particular a lo general, tomando en consideración lo conocido de la contabilidad gubernamental hacia el desarrollo económico y social del Estado se basa en la Gestión Administrativa del Sector Público, motivo que obliga a su constante actualización y modernización de modo que se logren los objetivos propuestos. Conforme avanza la Sociedad y se tornan más complejas las relaciones entre los seres humanos, el Estado, a través del Sector Público interviene para equilibrar y orientar las diferentes fuerzas que lo integran; que determinan la participación del Estado en la actividad socio-económica.

Introducción

la contabilidad gubernamental en la toma de decisiones en el proceso presupuestario como herramienta de gestión de los gobiernos locales tiene como finalidad proporcionar herramientas orientadas al aspecto de la fiscalización que permite a las autoridades gubernamentales dinamizar su gestión principalmente, en el transcurrir de los años se están produciendo reformas e incluso verdaderas transformaciones en los ámbitos político, económico y social, ya sea como producto del propio desarrollo humano o influenciado por avances de la ciencia y la tecnología, tendientes a satisfacer las necesidades básicas; esta situación obliga a que los países y sus organizaciones se adhieran a un mundo globalizado, internacionalizado y multilateral, donde se dinamice el movimiento de los capitales, las comunicaciones y el comercio internacional. En la década actual, dos fuerzas diferentes dirigen el proceso hacia la globalización, la primera es la liberación, el llamado al libre comercio; la segunda fuerza es, la tecnología.

En el Ecuador, se vive entre ajuste financiero interno y ajustes macro-económicos, los ingresos fiscales han ido aumentando pero el Estado sigue tan pobre como antes, continúa reclamando más recursos y teniendo un déficit que todos los años se torna inmanejable; mientras tanto los ecuatorianos, cada vez, se siente con más fuerza que los servicios recibidos no guardan relación con el aporte que hacen las esferas estatales, lo grave es, que la deficiente situación financiera viene acompañada de un deterioro de la calidad de vida de los ecuatorianos, lo que no solo significa una adversidad desde el punto de vista personal sino un costo económico importante para la sociedad (Makón, 2000).

En los actuales momentos se está demandando a los responsables de la gestión en la administración pública instrumentos que permitan ampliar el campo de análisis para evaluar la actividad realizada, esta evolución hacia una gestión profesional y responsable que pone de manifiesto los resultados alcanzados, sin olvidar la transparencia como criterio general de la actuación pública, requiere la utilización de una información adecuada y complementaria de los sistemas tradicionales de contabilidad, como es la proporcionada por los indicadores de gestión.

Los legisladores no han sido ajenos a esa demanda, así, en la nueva Ley General Presupuestaria, entre los principios de funcionamiento de la gestión económico-financiera figura el cumplimiento de la eficacia en la consecución de los objetivos, en un marco de transparencia y eficiencia en la asignación y utilización de los recursos públicos.

Se vinculan las asignaciones presupuestarias a los gestores públicos con el nivel de cumplimiento de los objetivos y entre las finalidades de la contabilidad pública se hace referencia expresa al suministro de información para la determinación de los costes y la toma de decisiones. Además, los ciudadanos demandan una mayor oferta en la prestación de servicios públicos con los adecuados niveles de calidad, en el marco de una asignación eficiente de los limitados recursos públicos (Ossorio, 2005).

En definitiva, la necesidad creciente de disponer de unos instrumentos adecuados de gestión que permitan satisfacer la demanda de los ciudadanos, las necesidades de los gestores públicos y cumplir la legislación vigente, requiere diversos esfuerzos con el objetivo común de mejorar la gestión pública.

En nuestro país existen estudios de indicadores de gestión en el ámbito empresarial y algunas propuestas para el desarrollo de indicadores en áreas concretas de gestión en el sector público, pero



son muy pocos los estudios y análisis impulsados por órganos integrados en la Administración Pública.

En las Administraciones Públicas, a diferencia de lo que ocurre en el ámbito empresarial, el beneficio no se puede utilizar como indicador único de la gestión, concurren unas características específicas, como son la prestación de múltiples actividades, el impacto social de las mismas y la existencia de variados objetivos, que implican una especial complejidad para definir los indicadores de gestión.

Se refiere en una institución a la y no de decisiones externas o de factores exógenos como podrían ser el nivel de la actividad económica, los cambios políticos y las decisiones de los agentes privados. “Esta gestión con visión estratégica se relaciona con los medios a través de los cuales la entidad asegura su continuidad y éxito en el logro de los objetivos, y se apoya en tres pilares fundamentales que son: los nuevos esquemas organizacionales, el desarrollo de estrategias y los nuevos sistemas y metodologías de información” (Cañibano, 1975).

La gestión pública podrá medirse por resultados, tendrá un accionar transparente y rendirá cuentas a la sociedad civil, el mejoramiento continuo de la Administración Pública se basa en fortalecimiento de herramientas de gestión consolidadas en un sistema integrado que permita el buen uso de los recursos y la capacidad del Estado para producir resultados en pro de los intereses ciudadanos, estas deberán desarrollarse bajo un marco de modernización, reforma y coordinación interinstitucional, (Miller, 2000).

La contabilidad gubernamental es una herramienta imprescindible para la elaboración del presupuesto. Aunque depende de cada constitución, lo más habitual es que el presupuesto sea sometido a debate parlamentario, la información que permite defender o criticar el presupuesto procede de los balances ofrecidos por la contabilidad gubernamental. Es importante destacar que la contabilidad gubernamental está regida por diversas leyes y regulada por varias instituciones. La intención es que el gobierno de turno no aproveche su posición para utilizar los fondos estatales según su conveniencia e intereses, sino que la gestión financiera sea transparente.

En concreto, se puede establecer que son varios los usos de la contabilidad. Así, entre aquellos se encuentran el poder legislativo, los inversionistas, los analistas económicos, los acreedores, los proveedores de recursos, los analistas financieros o las agencias internacionales, por ejemplo.

Asimismo hay que tener en cuenta que cuando se habla de este tipo de contabilidad se hace imprescindible determinar que su estructura se encuentra delimitada por tres elementos, que son el principio de legalidad, los principios básicos de contabilidad gubernamental y las reglas particulares en base al criterio prudencial.

El mejoramiento logrará un Estado que haga el mejor uso de sus recursos, con resultados sobresalientes, ya que un Estado eficiente y eficaz requiere de servidores comprometidos con este principio de Buen Gobierno e instituciones fortalecidas, llevando a cambios estructurales en la organización y en la gestión de las entidades, involucrando, claridad en las responsabilidades de los servidores públicos y mecanismos adecuados de seguimiento, que permitan analizar progresivamente su gestión y tomar correctivos a tiempo.

De conformidad con el Acuerdo por el que se emite (Franco, 2003), **se establecen los Objetivos** a perseguir a consecuencia de la inclusión de un Sistema de Contabilidad en los tres niveles de gobierno en el país, los cuales serán: (Facilitar la toma de decisiones con información veraz, oportuna y confiable, tendiente a optimizar el manejo de los recursos. Emitir, integrar y/o consolidar los estados financieros, así como producir reportes de todas las operaciones de la Administración Pública. Permitir la adopción de políticas para el manejo eficiente del gasto, orientado al cumplimiento de los fines y objetivos del ente público. Registrar de manera automática, armónica, delimitada, específica y en tiempo real las operaciones contables y presupuestarias propiciando, con ello, el registro único, simultáneo y homogéneo. Atender requerimientos de información de los usuarios en general sobre las finanzas públicas. Facilitar el reconocimiento, registro, seguimiento, evaluación y fiscalización de las operaciones de ingresos, gastos, activos, pasivos y patrimoniales de los entes públicos, así como su extinción. Dar soporte técnico-documental a los registros financieros para su seguimiento, evaluación y fiscalización. Permitir una efectiva transparencia en la rendición de cuentas).

La Contabilidad Gubernamental es el procedimiento que sirve para inspeccionar ordenadamente las operaciones que realizan las entidades de la administración Pública, además de brindar información presupuestal, financiera y contable con el fin de ayudar a realizar tomas de decisiones adecuadas en las entidades y por ende con el buen uso y aplicación de los objetivos que tiene la contabilidad gubernamental. Al tratar la gestión del gobierno, adquiere relevante importancia pues

en base de la información económica y financiera que se proporciona mediante sus estados se logra el conocimiento del resultado de la ejecución presupuestaria. La información que facilita la contabilidad gubernamental es de primordial importancia para los funcionarios y ejecutivos de las entidades del sector público tanto de la administración central y regional y para la fiscalización de los ciudadanos y legisladores. Los objetivos de la contabilidad gubernamental tienen con el propósito de llevar cuenta y razón del ejercicio presupuestal, la cual consiste en la captación y registro de las operaciones financieras realizadas por los órganos públicos con el fin de lograr su adecuada armonización.

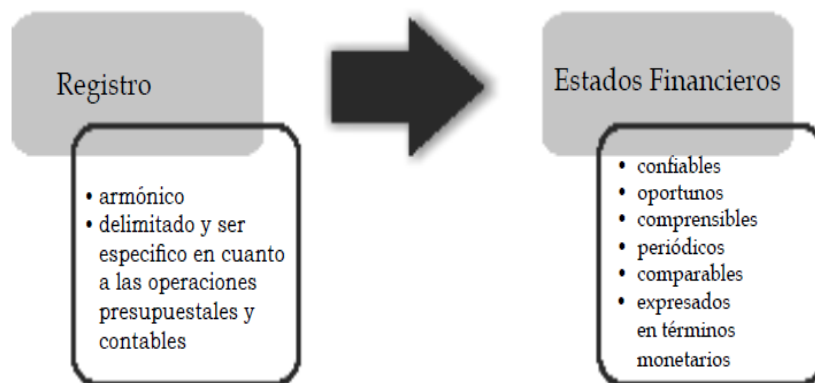


Gráfico 1. Características normativas del sistema de contabilidad gubernamental
Fuente: (Zambrano, 2007)

Las Características normativas del sistema de contabilidad gubernamental se definen como el conjunto de procesos codificados que tienen como objetivo automatizar estructuralmente una serie de requerimientos para cumplir con criterios específicos, es decir, son aspectos técnicos de comportamiento de una aplicación que cumplen con ciertos requerimientos conceptuales. (1) Ser único, uniforme e integrador (2) Integrar en forma automática la operación contable con el ejercicio presupuestario (3) Registrar de manera automática y, por única vez, en los momentos contables correspondientes (4) Efectuar la interrelación automática de los clasificadores presupuestarios, la lista de cuentas y el catálogo de bienes (5) Efectuar en las cuentas contables el registro de las etapas del presupuesto de los entes públicos, de acuerdo con lo siguiente (Zambrano, 2007):

EN lo relativo al gasto, debe registrar los momentos contables: aprobado, modificado, comprometido, devengado, ejercido y pagado. En lo relativo al ingreso, debe registrar los momentos contables: estimado, modificado, devengado y recaudado. Facilitar el registro y control de los inventarios de bienes muebles e inmuebles de los entes públicos. Generar, en tiempo real, estados financieros, de ejecución presupuestaria y otra información que coadyuve a la toma de decisiones, transparencia, programación con base en resultados, evaluación y rendición de cuentas. Estar estructurado de forma tal que permita su compatibilización con la información sobre producción física que generan las mismas áreas que originan la información contable y presupuestaria, permitiendo el establecimiento de relaciones de insumo-producto y la aplicación de indicadores de evaluación del desempeño y determinación de costos de la producción pública. Estar diseñado de forma tal que permita su procesamiento y generación de estados financieros mediante el uso de las tecnologías de la información. Respalda con la documentación original que compruebe y justifique los registros que se efectúen y el registro de las operaciones contables y presupuestarias. Efectuar los registros considerando la base acumulativa (devengado) de las transacciones

La concepción tradicional del **sistema contable público** es la de considerarlo conformado por cuatro ramas de funcionamiento independiente; bajo esta concepción, cada transacción económica financiera es registrada tantas veces como ramas de la contabilidad afecta. Por otro lado, la contabilidad no se orienta a brindar información gerencial oportuna y fidedigna de la gestión económico-financiera del sector público, sino que está orientada básicamente a garantizar el control legal y formal de la utilización de los recursos públicos (Ospina, 2000).

En el marco de una moderna concepción de administración financiera, la contabilidad es concebida como el conjunto de principios, normas, recursos y procedimientos técnicos utilizados para procesar, valorar y exponer los hechos económicos que afectan, o pueden llegar a afectar, el patrimonio de las organizaciones (Quintana & Cañadas, 2008).

Cuando la contabilidad se aplica en las organizaciones públicas donde están presentes regulaciones jurídicas, normas técnicas y/o prácticas administrativas que las singularizan tales como el sistema legal de ejecución financiera del presupuesto, las normas de control existentes, los requerimientos de las cuentas nacionales, entre otras se la denomina contabilidad gubernamental.



La Dirección General de Contabilidad Pública tiene competencia de carácter nacional como órgano rector del Sistema Nacional de Contabilidad, es la encargada de aprobar la normatividad contable de los sectores público y privado; elaborar la Cuenta General de la República procesando las rendiciones de cuentas remitidas por las entidades y empresas públicas; elaborar la Estadística Contable para la formulación de las cuentas nacionales, las cuentas fiscales, el planeamiento y la evaluación presupuestal y proporcionar información contable oportuna para la toma de decisiones en todas las entidades (Benzrihen, 2000).

Entonces la contabilidad gubernamental opera como un sistema común, único y uniforme, integrador de los registros presupuestarios, económicos, financieros y patrimoniales, orientado a determinar los costos de las operaciones. Aplica los preceptos de la teoría contable, basados en la partida doble y en los principios y normas contables generalmente aceptadas, aunque contemplando los aspectos que singularizan a las organizaciones del sector público.

Según (Gaitán, 2007) El sistema de contabilidad gubernamental debe orientarse al cumplimiento de los siguientes objetivos: Registrar sistemáticamente todas las transacciones que se produzcan y afecten, o puedan afectar, la situación económico-financiera de los organismos públicos. Procesar y producir información financiera para la toma de decisiones por parte de los responsables de la gestión financiera pública y para terceros interesados en Presentar la información contable y la respectiva documentación de apoyo, ordenadas de tal manera que faciliten las tareas de control interno y externo. Permitir que la información que se produzca sobre el sector público se integre al sistema de cuentas nacionales.

El objetivo más importante de los informes financieros de las instituciones gubernamentales se relaciona con la responsabilidad que tienen los administradores públicos de rendir cuenta por sus actuaciones, lo que representa una transferencia de responsabilidad por los recursos y actuaciones que hacen los ciudadanos o la comunidad a otras personas tales como el grupo administrativo de una entidad gubernamental, cuya transferencia de responsabilidad hace a los administradores de una entidad responsables de rendir cuentas a la ciudadanía.

En síntesis, el sistema contable es el administrador de toda la información que se genera en los diversos sistemas de administración financiera y de recursos reales como consecuencia de hechos económico-financieros que se producen en los mismos.

Para (Santillana, 2004) **El sistema integrado de información financiera, como producto del sistema contable, implica los siguientes aspectos.**

1.- Contempla el registro de la totalidad de las transacciones, aún de aquellas que no derivan exclusivamente de movimientos de efectivo, sean de ingresos o gastos, o las que originan medios de financiamiento o aplicaciones financieras sin derivar en flujos de caja.

2.- En función de lo anterior, corresponde definir como un ingreso a toda transacción que implica la utilización de un medio de financiamiento (fuente) y, como gasto, a toda transacción que implique una aplicación financiera (uso de fondos).

3.- Definición clara de cada momento de registro de los recursos (devengado y percibido) y de los gastos (compromisos, devengados y pagos); el momento del devengado es el que posibilita integrar el sistema de información financiera y, por lo tanto, asegura la coherencia de los distintos estados financieros por estar originados en la misma fuente de información.

4.- Para obtener los estados financieros es necesario disponer de un plan de cuentas, aplicable a todo el sector público, que posibilite el registro de todas las transacciones económico-financieras, sin duplicaciones. La utilización de matrices de conversión posibilita el ajuste automático de los registros presupuestarios o transacciones que reflejen recaudación o gastos en asientos de partida doble.

Tal como ya se enunció, en esta concepción administrativo-contable, las transacciones se registran una única vez y, a partir de ese registro único, se obtienen todas las salidas de información presupuestaria, financiera, económica y patrimonial que se necesiten, logrando eficiencia en la administración y absoluta coherencia entre los estados financieros que se produzcan. De esta manera, además de reducir costos, se evitan diferencias en la información que generan confusión e indefiniciones a los responsables de la toma de decisiones (Quintero, 2010).

Las operaciones se deben registrar en el lugar donde se produzcan los hechos económicos, a fin de obtener información oportuna, confiable y segura. Esto es lo que posibilita vincular directamente el registro con la gestión. Para ello, se requiere que las unidades ejecutoras de programas dispongan



de terminales computacionales, conectadas a la base central y con capacidad de procesar operaciones y acceder a salidas de información ya sea en pantallas o listados impresos.

Los servicios administrativo-financieros son responsables de centralizar los registros presupuestarios y contables del respectivo organismo y tienen que estar conectados con la base de datos central del sistema de información financiera para transmitir y recibir información.

Generalidades del Sistema de Gestión Financiero de las Instituciones Del Sector Público Ecuatoriano.

Las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) son pronunciamientos emitidos por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, cuyo objetivo es formular normas contables para la profesión y promover su aceptación y adopción internacional, propender hacia la armonización de regulaciones y procedimientos relativos a la preparación y presentación de estados financieros

Los antecedentes de las Normas Internacionales de Contabilidad, se remontan a “[...] 1966 cuando contadores de Estados Unidos, Reino Unido y Canadá constituyeron un grupo común de estudio que se dedicaba a publicar boletines técnicos relativos a aspectos importantes de la profesión contable; y sobre esa base se decidió la creación de un organismo internacional en materia contable (Marconi, 2000).

Se formalizó, el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad el 29 de junio de 1973 mediante un acuerdo entre los organismos representativos de la profesión contable de Australia, Canadá, Francia, Alemania, Japón, México, Holanda, Reino Unido e Irlanda y los Estados Unidos de Norteamérica.” (Mora-Roa, 2003)

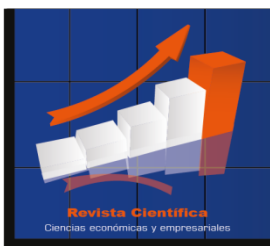
En el año 2001, el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) se disolvió y el organismo fue renombrado Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board –IASB,) con sede en Londres (Zapata, 2010).

Entre las principales diferencias que surgen entre el IASC y el IASB se puede citar: “El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB, no tiene una relación especial con la profesión de contabilidad internacional. Esta administrado por un grupo de Fideicomisarios de diferentes áreas geográficas y con diversos conocimientos quienes son independientes de la profesión contable.” (Hansen-holm, 2009)

“Sus miembros son elegidos basándose en su habilidad técnica y bagaje de experiencia, más que como representantes de organismos contables de países específicos u otras organizaciones.” (Arévalo, 2009). Estas diferencias en la conformación del recurso humano del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB, nos permite llegar a la integración de equipos multidisciplinarios, que es como actualmente se trabaja en las empresas o negocios internacionales; la búsqueda de la especialización y por ende la segregación de funciones que previenen la práctica de anomalías (defraudaciones). Resulta interesante como los conocimientos de varias áreas convergen en la contabilidad, sea ésta del sector público o privado; razón por lo cual coincido en la búsqueda de la aplicación de Normas Internacionales de Información Financiera pero que sean revisadas con la aplicación nacional, y que estas observaciones sean puestas en consideración en el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB por profesionales ecuatorianos, estudiosos e investigadores que demuestren que el país está alineado con los estándares contables vigentes.

Además es importante retomar el análisis crítico que debe caracterizar a los profesionales del área contable, debido a que por muchos años se nos ha enseñado a ser ejecutores de leyes y normativa interna y por ende a la preparación de Balances con fines tributarios o de cumplimiento para presentación a las entidades de control. Al referirnos a la contabilidad internacional, por su historia esta surge de expresarnos en una misma lengua, una necesidad inexcusable de comunicar o revelar información contable, financiera relevante para la toma de decisiones entre los usuarios de diferentes países.

Los Estados Unidos de Norte América, inició un proceso de convergencia entre las normas del Consejo de Normas de Contabilidad Financieras FASB y las normas del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB. El evento más importante ocurrido a favor de la convergencia de las normas contables a nivel mundial, tuvo lugar en Septiembre del 2002 en Norwalk (USA) con la vinculación formal entre el IASB y el FASB, celebrando el «Acuerdo de Norwalk», donde ambos conciertan seguir un programa de Convergencia orientado a eliminar las diferencias existentes entre los dos modelos: los Estándares Internacionales de Reportes Financieros (NIIF) y los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados US-GAAP (Mora-Roa, 2003)



Diversas organizaciones internacionales como el Banco Mundial, Organización para las Naciones Unidas y Banco Interamericano para el Desarrollo han apoyado la convergencia a través de capacitaciones. Esta trayectoria histórica que nos conlleva hacia el IASB y por ende a su normativa de aplicación internacional, ha sido un continuo esfuerzo de varios países por lograr que la información financiera se presente bajo un estándar de aplicación internacional y nos permita comunicarnos bajo un mismo idioma contable.

Resulta interesante el conocer que estudiosos e investigadores de varios países se han preocupado por establecer un estándar común de normas de aplicación internacional, que están sujetas a revisiones y modificaciones; y que nosotros como país podemos poner en consideración nuestro aporte en diferentes áreas, tan solo debemos dedicarnos a realizar análisis y dejar de ser meramente aplicadores de normas. De manera resumida se puede manifestar que las NIIF son el resultado de la convergencia de dos potencias mundiales y sistemas en materia contable: La FASB de Estados Unidos y el IASB Europeo. Ambas organizaciones establecieron proyectos para trabajar y desde entonces se han observado avances hacia la incorporación y adherencia mundial a las NIIF. Por lo mostrado, considero que es el momento para ser parte de este cambio global y mundial, que se tomen en consideración nuestros aportes y conocimientos, como consecuencia de un desarrollo investigativo, no que sólo se nos imponga la ejecución de normas, debido a que se requiere acceder a préstamos internacionales sino porque estamos preparados para brindar servicios y vender productos; todo esto se logra con la transparencia de la información que nos permita tomar decisiones oportunas.

Las actividades del **modelo de gestión en la administración** de los recursos públicos consisten en las políticas y los procedimientos tendientes a asegurar a que se cumplan las directrices de la dirección, a que se tomen las medidas necesarias para afrontar los riesgos que podrían afectar la consecución de los objetivos (Salgueiro, 2001).

Se refieren a las acciones que realiza la administración de la entidad para cumplir con las funciones asignadas. Son importantes porque implican la forma correcta de hacer las cosas, para lo cual se valen de políticas y procedimientos. Las actividades de protección y conservación de los activos, así como los controles de acceso a programas computarizados y archivos de datos. Los elementos conformantes de las actividades de control gerencial

son (Sanín, 2002): (Políticas para el logro de objetivos. Coordinación entre las dependencias de la entidad. Diseño de las actividades de control)

Entre los tipos de actividades de control, se encuentran las siguientes (Sanín, 2002):

Análisis efectuados por la dirección.- Los resultados obtenidos se analizan comparándolos con los presupuestos, las previsiones, los resultados de ejercicios anteriores y de entidades similares, con el fin de evaluar con qué medida se están alcanzando los objetivos.

Gestión directa de funciones por actividades.- Los responsables de las diversas funciones o actividades revisan los informes sobre resultados alcanzados.

Proceso de información.- Se realiza una serie de controles para comprobar la exactitud, totalidad y autorización de las transacciones.

Controles físicos.- Los activos fijos, las inversiones financieras, el efectivo en caja y bancos y otros activos son objeto de protección y periódicamente se someten a constataciones físicas, cuyos resultados se comparan con la información contable.

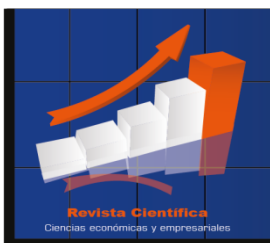
Indicadores de rendimiento.- El análisis combinado de diferentes conjuntos de datos operativos o financieros junto con la puesta en marcha de acciones correctivas, constituyen actividades de control.

Segregación de funciones. - Con el fin de reducir el riesgo que se cometan errores o irregularidades las tareas se reparten entre los empleados.

Estas actividades se llevan a cabo en cualquier parte de la organización, en todos sus niveles y en todas sus funciones y comprenden una serie de actividades de diferente índole, como aprobaciones y autorizaciones, verificaciones, conciliaciones, el análisis de los resultados de las operaciones, las salvaguardas de activos y la segregación de funciones.

Gestión es un proceso mediante el cual la entidad asegura la obtención de recursos y su empleo eficaz y eficiente en el cumplimiento de sus objetivos. Esto busca fundamentalmente la supervivencia y crecimiento de la entidad, se desarrolla dentro del marco determinado por los objetivos y políticas establecidos por el plan de desarrollo estratégico e involucra a todos los niveles de responsabilidad de la entidad (Holmes, 2001).

Gestión comprende todas las actividades de una organización que implica el establecimiento de metas y objetivos, así como la evaluación de su desempeño y



cumplimiento; además del desarrollo de una estrategia operativa que garantice la supervivencia (Miller, 2000).

El control de gestión es el examen de eficiencia y eficacia de las entidades de la administración y los recursos públicos, determinada mediante la evaluación de los procesos administrativos, la utilización de indicadores de rentabilidad pública y desempeño y la identidad de la distribución del excedente que éstas producen, así como de los beneficios de su actividad (Alles, 2007).

El Estado requiere de planificación estratégica y de parámetros e indicadores de gestión cuyo diseño e implantación es de responsabilidad de los administradores de las instituciones públicas en razón de su responsabilidad social de rendición de cuentas y de demostrar su gestión y sus resultados, y la del auditor gubernamental evaluar la gestión, en cuanto a las cinco "E", esto es, ECONOMIA, EFICIENCIA, EFICACIA, ECOLOGIA Y ETICA (Armijo, 2011).

Economía, uso oportuno de los recursos idóneos en cantidad y calidad correctas en el momento previsto, en el lugar indicado, y al precio convenido; es decir, adquisición o producción al menor costo posible, con relación a los programas de la organización y a las condiciones y opciones que presenta el mercado, teniendo en cuenta la adecuada calidad. La responsabilidad gerencial también se define por el manejo de los recursos en función de su rentabilidad (en las actividades que les sea aplicable), el criterio de economía en su administración.

Eficiencia, es la relación entre los recursos consumidos y la producción de bienes y servicios, se expresa como porcentaje comparando la relación insumo-producción con un estándar aceptable o norma; la eficiencia aumenta en la medida en que un mayor número de unidades se producen utilizando una cantidad dada de insumo. Su grado viene dado de la relación entre los bienes adquiridos o producidos o servicios prestados, con el manejo de los recursos humanos, económicos y tecnológicos para su obtención; incluye la relación de los recursos programados con los realmente utilizados para el cumplimiento de las actividades; por tanto, es la relación entre el rendimiento de los bienes, servicios u otros resultados y los recursos utilizados para producirlos.

Ecología, son las condiciones, operaciones y prácticas relativas a los requisitos ambientales y su impacto, que deben ser reconocidos y evaluados en una gestión institucional, de un proyecto, programa o actividad.

Ética, es un elemento básico de la gestión institucional, expresada en la moral y conducta individual y grupal, de los funcionarios y empleados de una entidad, basada en sus deberes, en su código de ética, en las leyes, en las normas constitucionales, legales y consuetudinarias vigentes en una sociedad.

El aumento en la eficiencia en la evaluación de la gestión es el buen uso de los recursos públicos que requieren de estrategias múltiples y diferenciadas en la consecución y asignación de recursos presupuestales en un marco equilibrado entre criterios técnicos y políticos. Teniendo en cuenta: Consecución de recursos; No es gastar más ni menos, es gastar bien; El equilibrio técnico - político de las decisiones de gasto; y Evaluación y asignación de recursos teniendo en cuenta criterios técnicos de productividad y eficiencia.

El **control de gestión** como cualquier sistema, posee unos instrumentos para entenderlo, manejarlo y evaluarlo, entre ellos se encuentran (Marín, 2006):

Índices: Permiten detectar variaciones con relación a metas o normas.

Indicadores: Son los cocientes que permiten analizar rendimientos.

Cuadros de Mandos: Permiten la dirección y enfoque hacia los objetivos.

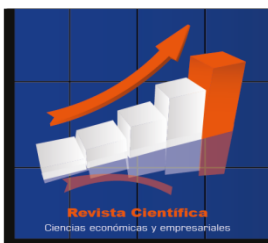
Gráficas: Representación de información (variaciones y tendencias).

Análisis comparativo: Compararse con el mejor, para lograr una mayor superación.

Control Integral: Participación sistemática de cada área organizacional en el logro de los objetivos.

Uno de los instrumentos para lograr un buen control de gestión es la utilización de indicadores de eficiencia, eficacia, economía, calidad e impacto, se refiere a la gestión de la evaluación y control técnico sobre la correcta aplicación de la Ley Orgánica del Servicio Público, su Reglamento, políticas, normas e instrumentos, contemplados en el sistema integrado de desarrollo institucional, recursos humanos y remuneraciones en el sector público (Mostajo, 2000).

Esta Cartera de Estado realiza procesos de evaluación y control a las Instituciones del Sector Público. Los resultados obtenidos son comunicados a las máximas autoridades Institucionales con



la finalidad de que se tomen las medidas correctivas necesarias o se presenten los justificativos, de ser el caso.

Si la institución incumpliere o no acatare las observaciones emitidas, se comunicará dicha inobservancia a la Contraloría General del Estado para que determine las sanciones o responsabilidades a las que hubiere lugar.

Es importante notar que la posibilidad de contar con instrumentos de medición que den cuenta del uso de los recursos y de los resultados alcanzados, también es primordial para la formulación, ejecución y evaluación del proceso presupuestario, ya que la gestión pública demanda instrumentos que permitan ampliar el campo de análisis para evaluar la actividad realizada, el qué y el cómo, para la puesta en práctica de una administración que tome en consideración los indicadores de evaluación para mejorar las actuaciones que se realizan desde los entes gubernamentales.

Discusion de Resultados

Propósito del control del Modelo de Gestión de la Administración de los Recursos Públicos

Al Estado le corresponde proveer de obras, servicios y bienes al pueblo como retribución a la contribución que éste realiza, mediante los tributos que entrega, es ahí donde nace su real derecho de exigir que los mismos sean de buena calidad, y entregados en forma oportuna a su servicio; pero también le interesa a la sociedad saber que la producción sea como consecuencia de una gestión pública gerenciada con una mentalidad empresarial, “procure la máxima productividad a un costo razonable que significa la utilización óptima de los recursos financieros materiales y humanos disponibles, evitando el desperdicio de los mismos o la apropiación indebida para fines particulares sin importar el perjuicio que se cause a la sociedad” (Ossorio, 2005).

La gestión pública necesariamente tiene que realizarse como un imperativo social, entendido esto, que las autoridades, directivos y funcionarios que prestan su contingente en los diversos Poderes del Estado y en las instituciones y organismos públicos, manifiesten y actúen con profesionalismo, mística de servicio y transparencia (Makón, 2000). La gestión gubernamental, comprende todas las actividades de una organización que implica el establecimiento de metas y objetivos, así como la evaluación de su desempeño y

cumplimiento; además del desarrollo de una estrategia operativa que garantice la supervivencia, (Alles, 2007).

El Estado, al igual que en la actividad privada, requieren plantearse Metas, Misión, Visión, poder medir resultados y evaluar su gestión en términos de eficiencia, eficacia y economía, para lo cual el Estado necesita implantar y profundizar una Cultura de Servicio que hace falta más que todo en Ecuador.

La importancia del control de la gestión pública y la permanente búsqueda por incrementar la productividad en el uso de los recursos del Estado, no sólo radica en la escasez de los mismos, sino en la necesidad de diseñar los instrumentos de medición de los resultados, obtenidos por los programas y/o proyectos que conforman el gasto público. “El uso de los recursos públicos tiene como fin, la prestación de servicios a la colectividad gratuitamente y la eficacia de los servicios o bienes prestados; por tanto, los resultados son más importantes que incluso la ejecución presupuestaria” (Guinart, 2003). Es importante que la construcción de indicadores sea coherente, confiable y útil para el propósito de generar información para la toma de decisión y rendición de cuentas, por ello es conveniente que como proceso previo a la implementación, los indicadores se sometan a un proceso de revisión y validación que los ajuste a los requerimientos de lo que se pretende medir.

El rol del Estado

Al Estado moderno le corresponde orientar a los ciudadanos, dirigirse a los resultados, preocuparse por el que hacer público, fortalecer su imagen competitiva, actuar con mentalidad empresarial (creatividad), tener sentido de futuro y anticipación, descentralizar oportunamente, no temerle al mercado y asumir que sus servicios son demandados por consumidores exigentes.

Estado moderno debe ser ágil, eficiente y descentralizado; la gran decisión y legitimidad; con atribuciones para fijar rumbos y entregar orientaciones; un Estado que al establecer normas que regulan el que hacer de todos los miembros de la sociedad, permite y potencia la iniciativa privada e su expresión libre y realizadora, peor que al mismo tiempo acomete con audacia proyectos y actividades que ayudan a hacer realidad el principio de igualdad de oportunidades y de mayor equidad social (Villegas Basavilbaso, 2000).

Es un Estado normativo por cuanto contempla reglas que son requisitos de calidad que delimitan el comportamiento social: estableciendo jerarquías, creando rangos, fijando



límites y compensando desigualdades. El sentido razonable de tales reglas, la universalidad en su aplicación, la capacidad para exigir su respeto y la decisión para superar errores, determinan el Estado legítimo. Además debe ser capaz de interpretar equitativamente las aspiraciones de todos sus miembros, constituyéndose en un real servidor de la persona humana. Esta connotación de legitimidad incluye e involucra una condición de eficiencia y efectividad, (Weber, 2000).

En los actuales momentos y como proyección futura se requiere tener un Estado pequeño y muy eficiente, que cumpla un rol promotor, facilitador de los proyectos de inversión y expansión de la producción, que esté cerca del ciudadano y de sus necesidades, que preste asistencia a los sectores más deprimidos de la sociedad, que priorice sus recursos y que cuente con el personal profesional y moralmente idóneo, que en suma, sea pilar de apoyo para el desarrollo del país.

Los grandes lineamientos del Estado deben ser, planear objetivos específicos, evitar duplicidad de funciones, reducir costos operativos, eliminar el burocratismo, buscar resultados, combatir la corrupción, modernizar la infraestructura, asimilar la innovación y capacitar a los funcionarios (Alles, 2007). El Estado está obligado a re conceptualizar su papel en función de las necesidades urgentes de la población; consecuentemente la Administración Pública se reestructura a cumplir nuevos retos y proveer servicios de calidad, unido a una óptima utilización de los recursos asignados, que trae consigo mayores exigencias para los funcionarios y servidores públicos, estos deben tener una actitud del Líder, vocación de servicio, profesionalidad y la honestidad.

En el Ecuador el proceso de modernización del Estado, es un hecho irreversible y de aplicación en toda la administración pública y por ende, la Contraloría General del Estado no se encuentra al margen de esta situación, por ello es necesario que la Institución emprenda este tipo de acciones con un nuevo enfoque de control, lo cual implica un cambio estructural de visión al futuro y la obligatoriedad de contar con modernas técnicas de evaluación, control y auditoría pero a la vez es menester crear una nueva cultura organizacional, potenciar el recurso humano mediante la capacitación continua y la búsqueda permanente de la excelencia profesional (Makón, 2000).

El propósito de la modernización no debe ser otro que el satisfacer, en mejor forma, el bien común de la modernización del Estado no debe ser otro que el satisfacer, en mejor forma, el bien común

de la sociedad mediante la utilización óptima de los recursos existentes, para conseguirlo, se han planteado una serie de criterios, que sin llegar a tener el carácter de dogmas, circunscriben y delimitan el ámbito del accionar público del Estado.

La gestión con visión estratégica responde adecuadamente a ese compromiso toda vez que su cumplimiento depende fundamentalmente de las decisiones internas de cada institución y no de decisiones externas o de factores exógenos como podrían ser el nivel de la actividad económica, los cambios políticos y las decisiones de los agentes privados. Esta gestión con visión estratégica dice relación con los medios a través de los cuales la entidad asegura su continuidad y éxito en el logro de los objetivos, y se apoya en tres pilares fundamentales que son: los nuevos esquemas organizacionales, el desarrollo de estrategias y los nuevos sistemas y metodologías de información.

Contabilidad gubernamental como una herramienta para mejorar la transparencia y la rendición de cuentas del sector público.

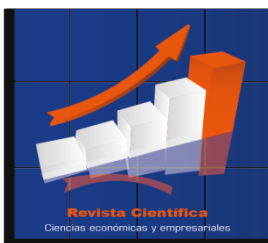
Los estados financieros proporcionan información para evaluar la situación económica del gobierno, así como también pueden servir para valorar los resultados alcanzados por los funcionarios públicos (Martiner, 2009).

Entonces estos datos juegan un papel importante en el nivel de recursos necesarios para el funcionamiento del gobierno y, pueden constituirse como un medio para la rendición de cuentas. Un conjunto completo de estados financieros consiste en un estado de situación financiera, un estado de rendimiento financiero, un estado de cambios en los activos netos y/o patrimonio neto, un estado de flujo de efectivo y, las notas donde se indica las políticas contables significativas empleadas para la generación de los estados financieros, así como también otros comentarios explicativos (Lamas, 2008).

Existen dos técnicas para el reconocimiento y valoración de los activos financieros y acontecimientos económicos: el sistema de registro de flujo de efectivo y el devengado (Pérez-Colman, 2008).

Beneficios de la implementación del sistema de contabilidad gubernamental en materia del modelo de gestión en la administración de los recursos públicos control interno, rendición de cuentas y transparencia de los entes públicos.

El uso de cada una de estas técnicas tiene implicaciones metodológicas que no se pueden de pasar por alto, sobre todo si se realizan análisis comparativos. Así, los gobiernos deben hacer explícito



cual es el sistema de registro que emplean para generar sus estados financieros. De lo contrario, no es correcto hacer ningún tipo de comparaciones con esta información pues, como dirían algunos, se estarían comparando peras con manzanas.

La evaluación de la actividad del gobierno y la medición del desempeño de los funcionarios no se darán de manera automática con la instrumentación de mejores sistemas contables, pero en la medida en la que se acaten las mejores prácticas internacionales para la generación de la contabilidad gubernamental mejorará la calidad y la transparencia de la contabilidad gubernamental y por ende la transparencia y la calidad de la información de las finanzas públicas del país en todos los niveles de gobierno. Este es un paso necesario para que existan mejores elementos para incluirse en la evaluación gubernamental.

La utilización de un buen Sistema de Contabilidad Gubernamental, tendrá como beneficio la regulación de los procedimientos de control interno de los entes públicos en cuanto al cumplimiento de la Ley permitiendo, como lo establecen los objetivos del Sistema de Contabilidad Gubernamental, la adopción de políticas para el manejo eficiente del gasto, orientado al cumplimiento de los fines y objetivos del ente público, el reconocimiento de las operaciones de ingresos, gastos, activos, pasivos y patrimoniales y su culminación con el conocimiento exacto del estatus que guarda el patrimonio comprometido y el realmente ejercido, lo que facilitará la toma de decisiones en base a información confiable y en tiempo real (Ackerman, 2006).

Aunado a lo anterior, facilitará la revisión de la Cuenta Pública ya que la homogenización de la contabilidad, resguardada por un Sistema Integral de Información, dotará a las Entidades de Fiscalización de facilidades en el control de la información requerida a través de la consolidación de los Estados Financieros y la solicitud de los reportes que contengan la información necesaria para realizar las tareas de revisión (Sour, 2007).

Los registros contables ayudan a medir la cantidad y la calidad de los insumos necesarios para realizar una tarea específica dentro de las múltiples actividades a cargo de las autoridades administrativas. El control es una pieza clave para construir un estudio sobre los impactos reales ocasionados por las operaciones del sector público (Arévalo, 2009).

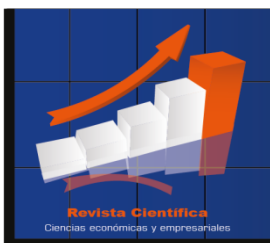
El gobierno podrá incrementar sustancialmente su capacidad de cumplir con los compromisos contraídos si la contabilidad gubernamental está relacionada con los resultados esperados desde el momento en el que se planean las acciones a realizar y se estima el presupuesto necesario para llevar a cabo estos propósitos.

Lo que se busca es avanzar de una simple orientación de asignación de los recursos a un enfoque de evaluación de la eficiencia tanto en la asignación de dichos recursos como en los logros obtenidos por la gestión de los mismos (Benzrihen, 2000). De esta forma cada movimiento del recurso público (sea de índole material, financiero o humano) debe estar ligado a un resultado. La movilización de los recursos públicos cobra sentido cuando está conectada con la gestión de las políticas públicas y con los resultados que obtiene el gobierno. Para no incurrir en esta omisión se requiere de un análisis continuo de las políticas públicas sustentado en la evaluación de los resultados alcanzados.

Entonces es necesario conocer cuáles son las metas que se busca conseguir, y a la vez es preciso conocer la mensurabilidad de los resultados y el proceso gubernamental que los genera (Caplán & Caplán, 2000). Estos atributos abren el camino para conectar la gestión interna del gobierno con la gestión de las políticas públicas.

La primera lección de la contabilidad es la necesidad de generar un listado detallado de todos los recursos materiales, humanos y financieros que intervienen en la producción de bienes y servicios públicos. Es decir, la evaluación de los funcionarios públicos sólo es posible si hay un catálogo general de todos los recursos utilizados por los servidores públicos. Por la misma razón, también es importante generar una lista completa de los resultados o productos. Un último punto a ser definido antes de la elaboración de estos catálogos es la unidad de análisis que debe utilizarse para evaluar el desempeño del gobierno (Ivanega, 2003).

La contabilidad gubernamental es una pieza clave para registrar los actos y evaluar el alcance de las acciones gubernamentales, La información contable de la actividad gubernamental da testimonio sobre cómo la autoridad pública moviliza recursos para obtener ciertos productos, los datos antes descritos son piezas con las que se pueden construir argumentos para cuantificar los impactos monetarios ocasionados por las actividades administrativas del sector público.



Conclusiones

La contabilidad gubernamental para la toma de decisiones en el proceso presupuestario como herramienta de gestión tiene como finalidad proporcionar herramientas orientadas al aspecto de la fiscalización que permite a las autoridades gubernamentales dinamizar su gestión ya que esta es el punto de partida para la generación de elementos que permitan establecer parámetros comunes para calificar el desempeño del gobierno en términos de rendimiento financiero y contable, en la medida en la que los datos de la contabilidad gubernamental sean comparables a lo largo del tiempo y entre los distintos niveles de gobierno y reproducibles por terceros se podrá apoyar efectivamente a la evaluación de los resultados obtenidos por los funcionarios públicos, se puedan implementar acciones encaminadas a la mejora en la eficiencia con la que se busca la consecución de las metas de cada política y programa público, además registra, sistemáticamente, las operaciones que se realizan en los distintos niveles de la administración pública, con el objeto de generar información financiera, presupuestal, patrimonial y económica que facilite a sus usuarios, evolución de la actuación de los ejecutores presupuestarios y la toma de decisiones, permitiendo el registro verás y oportuno de las operaciones propias del Estado y la emisión y análisis de los estados financieros de la nación.

La Gestión y Administración Pública tiene como función gestionar y administrar los recursos del Estado para brindar servicios de calidad dirigidos a satisfacer las necesidades del ciudadano como educación, salud, seguridad, etc. En la actualidad el funcionamiento del aparato público también tiene otra misión: generar un buen entorno que fomente el desarrollo y la inclusión social en el país posibilitando mayor eficiencia en la asignación de recursos físicos, humanos y financieros, proporcionará una base de seguridad y confianza en su desempeño al conjunto de funcionarios implicados en su implementación en la medida que delimita mejor el campo de sus atribuciones y deberes incrementará la autonomía y responsabilidad de los directivos en tanto cuenten con bases sustentables de información para la toma de decisiones, y ayudará a mejorar la coordinación con los demás niveles del aparato público.

Con respecto a contabilidad gubernamental modelo de gestión en la administración de los recursos públicos, no es otra cosa que la administración pública esto porque al ser un papel fundamental del administrador público, tomar decisiones por la sociedad y para la sociedad, con el único fin

de garantizar un contenido social y utilizar estrategias como el abastecimiento de servicios públicos en gran cobertura, ya que con la toma de buenas decisiones y abasteciendo al país de servicios públicos, se puede alcanzar este bienestar general que tanto busca la administración pública.

Referencias

1. Ackerman, J. (2006). Material Diplomado en Transparencia, Combate a la Corrupción y Estado de Derecho. Participación. . México: Instituto de Investigaciones Jurídicas-UNAM.
2. Alles, M. (2007). Comportamiento organizacional: cómo lograr un cambio cultural a través de la gestión por competencias. . Buenos Aires: Granica.
3. Arévalo, A. (2009). Contabilidad Pública. Buenos Aires,: Ediciones El Ateneo.
4. Armijo, M. (2011). Planificación estratégica e indicadores de desempeño en le sector público. Santiago de Chile: Instituto Latinoamerica y del Caribe de Planificación Económica y Social.
5. Benzrihen, J. I. (2000). La auditoria y el control interno en el sector público nacional. . Buenos Aires: Ediciones Macchi.
6. Cañibano, L. (1975). Teoría actual de la Contabilidad. Madrid: I.C.E.
7. Caplán, B., & Caplán, N. R. (2000). El presupuesto del sector público. Buenos Aires: Ediciones Macchi.
8. Franco, D. E. (2003). Diccionario de Contabilidad. . México: Editorial Siglo Nuevo Editores, S.A. .
9. Gaitán, M. (2007). La contabilidad y el control público. Bogotá: Nacional.
10. Guinart, J. (2003). Indicadores de gestión para las entidades públicas. Ponencia presentada en el VIII Congreso Internacional del CLAD sobre Reforma del Estado y de la Administración Pública. Panamá.
11. Hansen-holm, M. T. (2009). NIIF teoría y práctica Manual para implementar las Normas Internacionales de Información Financiera. . Guayaquil: Textos del Pacífico.
12. Holmes, A. (2001). Auditoría: Principios y procedimientos. México: Uteha.
13. Ivanega, M. M. (2003). Mecanismos de control público y argumentaciones de responsabilidad. . Buenos Aires: Editorial Ábaco de Rodolfo de Palma.
14. Lamas, E. R. (2008). Un eficaz control estatal. Buenos Aires: Ediciones Macchi.



15. Makón, M. (2000). “El modelo de gestión por resultados en los organismos de la administración pública nacional”. Santo Domingo, República Dominicana: CLAD.
16. Marconi, P. L. (2000). “La Contabilidad Nacional: Teoría y Método”. . Quito: Tercera Edición ABYA YALA.
17. Marín, R. (2006). Monitoreo y evaluación. Desarrollo de Indicadores. Colombia: Universidad ICESI.
18. Martiner, G. (2009). Planificación y presupuesto por programas. Buenos Aires: Ediciones Siglo XXI,.
19. Miller, F. (2000). Curso de Contabilidad intermedia. México: Uteha.
20. Mora-Roa, G. (2003). “Dinámica Económica y Contabilidad Internacional: Un enfoque histórico”. Quito: Servicios Académicos Internacionales para eumed.net.
21. Mostajo, R. (2000). Gasto social y distribución del ingreso: Caracterización impacto redistributivo en países seleccionados de América Latina y el Caribe. Serie de Reformas Económicas . Chile: CEPAL.
22. Ospina, B. (2000). Evaluación de la gestión pública: Conceptos y aplicaciones en el caso latinoamericano. . Documento presentado en el V Congreso Internacional del CLAD sobre Reforma del Estado y la Administración Pública.
23. Ossorio, A. (2005). Sistema de gestión por resultados y planificación estratégica en el sector público. Buenos Aires: Subsecretaría de la Gestión Pública.
24. Pérez-Colman, L. J. (2008). Ley de Contabilidad. Suplemento de Régimen de la Administración Pública. Buenos Aires: Editorial Ciencias de la Administración.
25. Proulx, D., & Machiavelli, F. (2010). “La conception de la gestion par résultats en Amérique latine”. En Télescop, Québec, automne,.
26. Quintana, G., & Cañadas, M. (2008). Los indicadores de gestión y el cuadro de mando en las entidades no lucrativas. . Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa.
27. Quintero, U. V. (2010). Construcción de indicadores de eficiencia de la gestión pública. . Calí: Revista Economía. Universidad San Buenaventura Cali.
28. Salueiro, A. (2001). Indicadores de gestión y cuadro de mando. Madrid: Díaz de Santos.

29. Sanín, H. (2002). Control de gestión y evaluación de resultados en la gerencia pública. Chile: ILPES.
30. Santillana, G. J. (2004). Como hacer y rehacer una contabilidad, El control Interno Contable. Buenos aires, Argentina: Thomson.
31. Sour, L. (2007). Presupuestar en América Latina y el Caribe: el caso de México. Santiago de Chile: CEPAL - Serie Gestión Pública No. 65, .
32. Villegas Basavilbaso, B. (2000). Derecho Administrativo. . Editorial Tipográfica Argentina: Buenos Aires.
33. Weber, M. (2000). Estado y Sociedad. Fondo de Cultura Económica. México: Harla.
34. Zambrano, A. (2007). Planificación estratégica, presupuesto y control de la gestión pública. . Caracas: Universidad Católica Andrés Bello.
35. Zapata, J. (2010). Análisis Práctico y Guía de implementación de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Guayaquil: Textos del Pacífico.