

III JORNADAS UNIVERSITARIAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD

TÍTULO DEL TRABAJO:

EXPOSICIÓN DEL GASTO AMBIENTAL GUBERNAMENTAL

TEMA: 1. AREA TÉCNICA

1.3 INFORMACIÓN CONTABLE PARA LA GESTIÓN

- **Gestión de organizaciones públicas**

INSTITUCIÓN:

**INSTITUTO DE INVESTIGACIONES CONTABLES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y DE ADMINISTRACIÓN
UNIVERSIDAD NACIONAL DE CATAMARCA
ARGENTINA**

DIRECCIÓN: MAESTRO QUIROGA Nº 50 – SAN FERNANDO DEL VALLE DE
CATAMARCA – PROVINCIA DE CATAMARCA (CP4700) – ARGENTINA

TELÉFONO-FAX: 54-03833-424914

AUTORES:

CPN ADRIANA ARGENTINA ARGERICH – aargerich@yahoo.com

CPN MARIA BEATRIZ MAZA – beatrizmaza@yahoo.com.ar

EXPOSICIÓN DEL GASTO AMBIENTAL GUBERNAMENTAL

RESUMEN

Uno de los interrogantes, que a menudo se plantean los habitantes de la Provincia de Catamarca (Argentina), es cuánto y en qué gasta el Gobierno en política ambiental, debido fundamentalmente a la profunda preocupación existente por las denuncias por los daños al ecosistema que producen las explotaciones mineras que se llevan a cabo en la Provincia.

La respuesta no es sencilla. La rendición de cuentas, prevista en el marco legal vigente, resulta una cantidad agobiante de datos poco entendibles para el común de los ciudadanos. Esta particularidad, revela la distancia entre los gobernantes y aquellos que le otorgaron su representación, ya que en este secretismo legal-técnico se alimenta el cuestionamiento acerca de la legitimidad del poder y las decisiones.

Con el ánimo de contribuir a la solución del problema, la labor desarrollada está orientada a la exposición de la información gubernamental fomentando la simplificación y la revelación adecuada de la rendición de cuentas en lo atinente a la cuestión ambiental, facilitando la integración de los diversos sectores de la sociedad en la cuasi sanción de las cuentas públicas con la muestra transparente y confiable de las mismas.

La investigación realizada ha tomado como base para el estudio y análisis, documentos públicos nacionales y de la Provincia de Catamarca, tales como constitución, leyes, decretos, circulares de la CGP, Manuales, Clasificadores Presupuestarios, Estados Financieros, Cuenta de Inversión, actos administrativos, Sistemas computarizados de uso en la Administración Pública y la bibliografía mencionada. Dicha investigación incluye la elaboración de una propuesta metodológica de trabajo que haga posible una mejor exposición contable de los gastos ambientales gubernamentales, teniendo en cuenta la participación ciudadana y el servicio de información gubernamental de e-government.

Este trabajo ha sido elaborado en el marco de las actividades dirigidas por el Dr. Ricardo Pahlen Acuña, Director del Instituto de Investigaciones Contables dependiente de la Facultad de Ciencias Económicas y de Administración de la Universidad Nacional de Catamarca (Argentina).

EXPOSICIÓN DEL GASTO AMBIENTAL GUBERNAMENTAL

“Un gobierno que cae en el secretismo haciendo imposible para los ciudadanos tener opiniones fundamentadas de las políticas que son vitales para sus vidas y el bienestar del país, debilita la responsabilidad y la calidad de la toma de decisiones”

Joseph E. Stiglitz

INTRODUCCION

Uno de los interrogantes, que a menudo se plantean los habitantes de la Provincia de Catamarca (Argentina), es cuánto y en qué gasta el Gobierno en política ambiental, debido fundamentalmente a la profunda preocupación existente por las denuncias por los daños al ecosistema que producen las explotaciones mineras que se llevan a cabo en la Provincia.

La respuesta no es sencilla. La rendición de cuentas, prevista en el marco legal vigente, resulta una cantidad agobiante de datos poco entendibles para el común de los ciudadanos. Esta particularidad, revela la distancia entre los gobernantes y aquellos que le otorgaron su representación, ya que en este secretismo legal-técnico se alimenta el cuestionamiento acerca de la legitimidad del poder y las decisiones.

A partir de este interrogante y como depositarios de la confianza pública en virtud de nuestra profesión de Contadores Públicos, aspiramos en este trabajo a aportar las bases metodológicas de un Modelo de Rendición de Cuentas del Gasto Ambiental para el Gobierno, que concuerde con los requerimientos de los ciudadanos en su carácter de usuario primigenio de la información.

Para alcanzar el objetivo propuesto, se indaga el marco conceptual contable gubernamental referido a la exposición de los gastos ambientales ejecutados, el marco legal y la metodología para la contabilización del gasto público ambiental, con el ánimo de cooperar en la elaboración de respuestas claras que satisfagan la demanda de información de la ciudadanía.

Este trabajo está orientado a la exposición de la información gubernamental fomentando la simplificación y la revelación adecuada de la rendición de cuentas en lo atinente a la cuestión ambiental, facilitando la integración de los diversos sectores de la sociedad en la cuasi sanción de las cuentas públicas con la muestra transparente y confiable de las mismas.

La investigación que diera origen a este trabajo se ha llevado a cabo en el ámbito del proyecto SECYT denominado “ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN CONTABLE SOCIO - AMBIENTAL PARA CONTRIBUIR AL DESARROLLO SUSTENTABLE DE LA PROVINCIA DE CATAMARCA” dirigido por el Dr. Ricardo Pahlen Acuña, Director del Instituto de Investigaciones Contables de la Facultad de Ciencias Económicas y de Administración de la Universidad Nacional de Catamarca.

METODOLOGÍA DE TRABAJO

La elaboración de este trabajo corresponde a una sinopsis descriptiva de las distintas conceptualizaciones del marco teórico contable de la exposición del Gasto Ambiental Gubernamental Ejecutado. Incluye el análisis de aspectos sociales y tecnológicos relevantes para la consideración de las Rendiciones de Cuentas que elabora el Gobierno.

Para el desarrollo se toma como punto de partida la investigación llevada a cabo en el Instituto de Investigaciones Contables de la Facultad de Ciencias Económicas y de Administración de la Universidad Nacional de Catamarca y cuyos avances fueran dados a conocer en las II Jornadas Universitarias Internacionales de Contabilidad, realizadas en Paraguay en el año 2007 y en el II Simposio de Contabilidad y Auditoría del Extremo Sur, llevado a cabo en la Ciudad de Ushuaia (Argentina) en el año en curso. Ambos trabajos proponen la ampliación de la Clasificación Presupuestaria del Gasto para la inclusión de los ítems referidos a la temática ambiental.

La investigación realizada ha tomado como base para el estudio y análisis, documentos públicos nacionales y de la Provincia de Catamarca, tales como constitución, leyes, decretos, circulares de la CGP, Manuales, Clasificadores Presupuestarios, Estados Financieros, Cuenta de Inversión, actos administrativos, Sistemas computarizados de uso en la Administración Pública y la bibliografía mencionada. Dicha investigación incluye la elaboración de una propuesta metodológica de trabajo que haga posible una mejor exposición contable de los gastos ambientales gubernamentales, teniendo en cuenta la participación ciudadana y el servicio de información gubernamental de e-government.

¿SE PUEDE FAVORECER LA PARTICIPACIÓN CIUDADANA?

El inicio del siglo XXI, se caracteriza por diversos aspectos que lo van diferenciando claramente del pasado y que están moldeando una nueva realidad a la cual tienen que adaptarse, sobre todo los gobiernos.

La aparición de nuevos paradigmas en la naturaleza provocados por la acción del hombre y la idea de un medio ambiente amenazado como una visión imposible de evadir, están dentro del conjunto de cambios. Esto ha producido el surgimiento de una nueva conciencia colectiva, que lenta pero sostenidamente, va perfeccionándose para asegurar la supervivencia en el planeta, e impulsando a formar parte de toda agenda de gobierno como un tema ineludible.

Se ha comprendido que el derroche de las riquezas naturales no sólo hará que todo desarrollo sea superficial, sino que ahuyentará el progreso y empeorará los escenarios de pobreza. Para que sea posible el auténtico desarrollo, deben darse una serie de condiciones, y una de ellas es que sea impulsado de acuerdo a su ambiente y a sus necesidades. Por esta razón, los sistemas de información ambiental adquieren

relevancia cuando pueden coadyuvar al cuidado del medio ambiente para lograr un desarrollo acertado y duradero.

Tal vez porque creemos que la contabilidad es una ciencia social, no podía estar ajena a esta cuestión. Y hoy, resulta evidente y notable la labor que se viene desarrollando en nuestro campo de actuación profesional y que proyecta el valor que tiene la contabilidad dentro de un proceso de construcción de nuevos conocimientos, vinculando de una manera sistémica los problemas sociales actuales y el deterioro ambiental.

La medición del gasto ambiental es una acción que permite a la sociedad dimensionar la importancia que la protección a los ecosistemas tiene dentro de la agenda gubernamental. En ello, la contabilidad gubernamental juega un rol predominante como herramienta para la toma de decisiones y rendición de cuentas, en cuanto permite exteriorizar lo que los gobiernos destinan a cumplir sus obligaciones en lo atinente a la protección y cuidado del ambiente o como proveedores de bienes ambientales.

La importancia de favorecer procesos de apertura, transparencia y participación ciudadana en el desarrollo sostenible, está dada en hacer posible la formulación de políticas tendientes a lograr el desarrollo a largo plazo. La continuidad de estas políticas depende en gran medida de reforzar el ciclo de los procesos de democracia participativa, y con ellos, la legitimidad de las acciones gubernamentales y el apoyo de la ciudadanía para el crecimiento estable a largo plazo.

La participación ciudadana es uno de los factores de legitimación más poderosos en las sociedades democráticas. Y en esta participación, la rendición de cuentas del gobierno es trascendental, pero la paradoja es que la rendición tradicional de cuentas es una trama de puntos ininteligibles y de acceso accidentado para los legisladores y la ciudadanía en su conjunto.

El avance ético y político en torno a la dimensión ambiental ha influido para que el tema de la participación ciudadana haya ido aumentando su ímpetu. Sin embargo, en la práctica las dificultades para esta participación se advierte en la escasa o nula comprensión de la rendición de cuentas de la gestión gubernamental.

Para avanzar en el control ciudadano, resulta necesario enriquecer la conciencia crítica de la población para convertir el tema ambiental en un sujeto político que se incorpore de modo destacado en la gestión de gobierno. Avanzar, con el aporte de las ciencias económicas, significará ayudar a que las fuerzas sociales puedan comprender y juzgar las rendiciones de cuentas del gobierno en materia ambiental, entre otras cuestiones.

Elevar la calidad institucional es posible a través de la participación ciudadana y sobre todo en el control de las rendiciones de cuentas del gobierno. Para ello, es necesario desplegar en plenitud el talento profesional y el potencial de nuestras herramientas para aportar al crecimiento de nuestra profesión al servicio de la ciudadanía. El contador público como depositario de la confianza pública debe diseñar, implementar, operar y monitorear los instrumentos de medición y rendición de cuentas para informar y promover la participación ciudadana en la evaluación de la gestión de los fondos públicos.

LAS NUEVAS FORMAS DE COMUNICACIÓN

El e-government, e-gobierno o gobierno electrónico consiste en el uso de las tecnologías de la información y comunicación (TICs) para la entrega a los ciudadanos de los productos, servicios y el conocimiento de los procesos internos de gobierno. Muchas de las tecnologías involucradas y sus implementaciones son las mismas o similares a aquéllas correspondientes al sector privado del comercio electrónico (o e-business), mientras que otras son específicas o únicas en relación a las necesidades del gobierno.

Se basa principalmente en la implantación de herramientas como portales, ERPs (Planificación de Recursos Empresariales), que en caso de los gobiernos se conocen como GRPs (Planificación de Recursos Gubernamentales), CRMs (Administración basada en la relación con el cliente), y muchas otras, buscando una mejora en la eficiencia y eficacia de los procesos internos y de vinculación con la sociedad.

Puesto que constituye una de las aspiraciones de los ciudadanos, el evaluar la gestión del gobierno en cuanto a la defensa de los intereses comunes y las ventajas que pudieran otorgar al sector privado, ciudadanos y comunidades en general, están surgiendo nuevas demandas de información a los gobiernos. Estos ciudadanos que reclaman mejor gestión, responsabilidad apropiada y confianza pública, resultan un eje renovado para la entrega de mejores resultados.

Para atender estos nuevos pedidos de información, los gobiernos intentan revitalizar la administración pública para hacerla más dinámica, eficiente y transparente donde el uso apropiado de las TICs desempeña un papel crucial en el avance de las metas del sector público y en la contribución a una mejor comunicación. Sin embargo debe tenerse muy en cuenta que la verdadera ventaja de la administración electrónica no radica en el uso de la tecnología por sí misma, sino en su uso para los procesos de la transformación.

El paradigma emergente del uso de las TICs en la administración pública plantea que para alcanzar mayor valor en el suministro de información y servicios, - reduciendo a la vez los costos -, hace necesaria la integración, el reajuste de la organización y de los procesos del gobierno. La verdadera fuerza de esta forma de comunicación (e-información y e-consulta) es que permite a los ciudadanos ser más interactivos con su gobierno.

Un ejemplo de esta mayor participación de los ciudadanos en cuestiones del gobierno, brindado en el Informe de Naciones Unidas¹, es la página web puesta en marcha en el 2006 que permite a los ciudadanos europeos compartir sus pensamientos, preocupaciones e ideas sobre el futuro de la Unión Europea. Las discusiones en el foro se centran básicamente en tres asuntos: Cambio Climático, Futuro de Europa y Diálogo Intercultural. El debate es posible en todos los idiomas de los países de la Unión Europea, donde los ciudadanos pueden participar en las discusiones nacionales referentes a su país en su lengua local.

¹ United Nations publication. (2008) ST/ESA/PAD/SER.E/112 e-Government Survey 2008. From e-Government to Connected Governance Printed by Department of Economic and Social Affairs (DESA) of the United Nations, New York.

La tendencia a la mayor participación de los ciudadanos en los asuntos de gobierno y el ánimo de efectuar un control sobre la gestión gubernamental, que se viene observando en esta última década en el mundo, debe ser favorecida desde el campo de actuación profesional que nos compete. El rol del contador en este proceso es trascendente para adecuar las estructuras y metodologías tradicionales de las rendiciones de cuentas y de gestión del gobierno.

ARGENTINA Y EL SISTEMA FEDERAL

Argentina se rige por un sistema democrático de Gobierno y según lo establece su Carta Magna, adopta para su gobierno la forma representativa, republicana y federal.

Es representativa por cuanto el pueblo gobierna a través de sus representantes. “Los derechos y garantías que establece la Constitución Nacional consagran la soberanía popular como la fuente legítima del poder público, estableciendo a los ciudadanos como la base angular del poder político en su derecho a elegir a sus autoridades y de ser elegido por sus pares”²

Es republicana porque instituye la clásica división de poderes: ejecutivo, legislativo y judicial, siendo el Poder Legislativo el depositario de la soberanía popular. Cabe destacar que en la tradición republicana, se pone especial énfasis en los aspectos éticos y en la eficacia en el manejo de la cosa pública.

El carácter federal de la organización del Estado argentino se sustenta en la autonomía de las provincias por cuanto ellas dictan sus propias constituciones, eligen sus gobernadores y demás funcionarios, y establecen su propio orden institucional, político, administrativo, económico y financiero. El límite del poder de las provincias está dado por el principio de supremacía de la Constitución Nacional, respetando los principios, declaraciones y garantías de la carta magna. A su vez, el gobierno federal es garante del goce y ejercicio de las instituciones de las provincias.

Sin embargo, aunque la Constitución Nacional consagra elementos propios del sistema federal, en los hechos tenemos que la concentración del poder, -sobre todo-, económico por parte del gobierno nacional, mitiga el ejercicio del federalismo.

La inclusión del sistema de gobierno imperante en Argentina, corresponde a los fines de facilitar la comprensión de los temas aquí tratados.

NECESIDADES PÚBLICAS

El Dr. Alfredo Le Pera³ define al Sector Público como “el conjunto de organizaciones al que sus dirigentes han asignado o asignan determinados fines y en

² ABAL MEDINA, JUAN MANUEL y JAIME, FERNANDO. (2007) *Poder, actores e instituciones. Una introducción a la Gestión Pública*. Documento de Trabajo para la Capacitación Pública. Secretaría de la Gestión Pública. Buenos Aires.

³ LE PERA, ALFREDO. (2007) *Estudio de la Administración Financiera Pública*. Ediciones Cooperativas. Buenos Aires

relación con estos, determinadas actividades”. Reconoce que el Sector Público como toda organización, tiene necesidades propias a su propia existencia y mantenimiento, las que resultan independientes de las necesidades que las fuerzas políticas dominantes asignan en virtud del momento histórico.

El Sector Público es el encargado de satisfacer las necesidades públicas por encargo de la constitución. Estas necesidades públicas están referidas a demandas de bienes y servicios, cuya naturaleza económica limita o restringe su satisfacción en función de la disponibilidad de los recursos escasos. La prioridad para atender las necesidades públicas se plasman en el plan de gobierno.

El Dr. Santiago Zaffaroni⁴ plantea que el presupuesto “...es una fase de la planificación, y -básicamente- es llevar a cifras concretas los planes de un gobierno. Es estimar recursos posibles y fijar gastos para promover al bienestar general, que resulta ser postulado principal de nuestra Constitución...”.

“El Sector Público debe producir bienes y servicios que califica como públicos porque con ellos entiende que serán satisfechas las necesidades políticamente definidas como públicas. Comprende también las acciones de redistribución de riqueza y de regulación” (Le Pera).

El producir “bienes y servicios” está referido a la gestión de la hacienda pública, la cual debe cumplirse con las limitaciones económicas-financieras impuestas por el presupuesto, pero sobre todo, dando cumplimiento a lo establecido en la Constitución, leyes y normas específicas que regulan la actividad gubernamental.

Afirma el Dr. Zaffaroni que “la gestión de la hacienda pública es la acción de un gobierno en procura de los objetivos del Estado”. Y debe tenerse muy en cuenta que la gestión de un gobierno no debe ser para sí mismo sino para todos los ciudadanos, y que el encargado de conducir la ejecución es el poder administrador. De esta manera, el presupuesto sancionado por ley del Congreso, deberá ser cumplido por el Poder Ejecutivo en su rol de administrador. Para ello, el Poder Ejecutivo distribuirá administrativamente el presupuesto de gastos, desagregando dichos créditos, hasta el último nivel previsto en los clasificadores y categorías programáticas.

Es decir que, la ejecución del presupuesto debe permitir atender anualmente las necesidades públicas inherentes a la propia existencia del Estado como así también las que resultan del reconocimiento de las fuerzas políticas dominantes, en virtud del momento histórico.

Si creemos que el tema ambiental, como toda cuestión problematizada ha pasado a formar parte de la agenda pública, también deberemos considerar que la misma constituye una necesidad pública y que para su atención debieron destinarse recursos previstos en el presupuesto. Una de las pruebas de lo que aquí se sostiene, lo constituye la existencia a nivel nacional de la Secretaría de Ambiente y Desarrollo Sustentable y en el caso de la Provincia de Catamarca, la Secretaría del Agua y del Ambiente. Ambos organismos, en el ámbito de su competencia, llevan a cabo programas de acción en el marco de la política ambiental definida por el gobierno nacional y provincial respectivamente.

Teniendo presente la limitación de este trabajo, en cuanto contempla exclusivamente los gastos ambientales gubernamentales, resulta conveniente repasar el concepto de gasto en la hacienda pública. Para ello, debe reconocerse que el

4 ZAFFARONI, SANTIAGO GUILLERMO (2001) *Manual de Contabilidad Estatal*, Ediciones Desalma, Buenos Aires.

concepto de gasto es diferente para las finanzas públicas que para la contabilidad tradicional.

En las actividades financieras del Estado, se entiende por gasto al uso del crédito presupuestario (independientemente de que se paguen sueldos o se construyan edificios); lo que interesa en principio es la utilización de las autorizaciones para gastar, no su destino. Las autorizaciones para gastar a las que nos referimos, son los créditos autorizados en el presupuesto (límite máximo de las autorizaciones para gastar), ya que éste es el plan y mandato que deberá ejecutarse durante el año.

EL CLASIFICADOR PRESUPUESTARIO

Las clasificaciones presupuestarias son instrumentos normativos que agrupan los recursos y gastos de acuerdo a ciertos criterios, cuya estructuración se basa en el establecimiento de aspectos comunes y diferenciados de las operaciones gubernamentales.

La frecuencia de elaboración de las clasificaciones no tiene un patrón definido, no obstante se puede señalar que su realización está en función de la necesidad que de ellas se tenga. Las mismas deben ser flexibles con el objeto de permitir su adecuación a las diversas situaciones que se presenten.

Las cuentas que el clasificador establece, deben ser proyectadas para servir a los propósitos de un sistema de información sobre la gestión financiera del Sector Público Nacional y Provincial, donde las transacciones deben ser registradas una sola vez y, a partir de allí sea posible la obtención de todas las salidas de información que se requieran.

Los clasificadores de cuentas se utilizan tanto para la programación como para el análisis y seguimiento de la gestión económico-financiera de las instituciones públicas. Los clasificadores analíticos son: a) institucional, b) por rubros de recursos, c) por objeto del gasto, d) por localización geográfica, e) por tipo de moneda y f) por fuente de financiamiento. Los demás son clasificadores agregados; es decir, se estructuran automáticamente por combinación de los analíticos.

El clasificador presupuestario adopta una estructura útil para expresar las informaciones que se originan como consecuencia de las transacciones que en materia de recursos y gastos realizan las instituciones públicas. A continuación se presentan los esquemas desarrollados: 1. Válidas para todas las transacciones: Institucional, Geográfico y Por tipo de moneda; 2. Recursos públicos: Por rubros y Por su carácter económico; 3. Gastos públicos: Por objeto, Por su carácter económico, Por finalidades y funciones, Por categoría programática y Por fuente de financiamiento; 4. Recursos y gastos públicos: Combinadas.

Merece especial reconocimiento la clasificación establecida como general o común a todas las transacciones, la que se muestra a continuación:

CLASIFICACIONES VALIDAS PARA TODAS LAS TRANSACCIONES

INSTITUCIONAL	Ordena las transacciones públicas de acuerdo a la estructura organizativa del sector público y refleja las instituciones y áreas responsables a las que se asignan los créditos y recursos presupuestarios y, consecuentemente, las que llevarán adelante la ejecución de los mismos.
GEOGRÁFICA	Sitúa la distribución espacial de las transacciones económico-financieras que realizan las instituciones públicas, tomando como unidad básica de clasificación la división política de la Provincia.
TIPO DE MONEDA	Refleja las transacciones públicas en moneda extranjera o moneda nacional. Permite brindar información para las cuentas de la Balanza de Pagos y contribuye a determinar el presupuesto de divisas del sector público.

Para el diseño de un modelo de informe que exponga en forma exclusiva los gastos ambientales gubernamentales, se toma como base lo sostenido en el trabajo “Gastos Ambientales y Presupuesto Gubernamental”, presentado en II Simposio de Contabilidad Y Auditoría del Extremo Sur, en Abril del corriente año.

En dicho trabajo se mostraba las clasificaciones del gasto público en los clasificadores presupuestarios. Las clasificaciones de gastos que integran el sistema de información financiera; presentados en forma resumida, son los siguientes:

CLASIFICACIÓN DEL GASTO PÚBLICO

TIPO	CONCEPTO	DESAGREGACIÓN
POR OBJETO	Es la ordenación sistemática y homogénea de los bs y servicios, las transferencias y las variaciones de Activos y Pasivos que el SP aplica en el desarrollo del proceso productivo	incisos partida principal partidas parciales partidas sub-parciales
CARÁCTER ECONÓMICO	Permite identificar naturaleza de las transacciones que realiza el SP con el propósito de evaluar el impacto y las repercusiones que generan las acciones fiscales	corrientes de capital aplicaciones financieras
FINALIDADES Y FUNCIONES	Según la naturaleza de los servicios que las instituciones brindan a la comunidad. Permite determinar los objetivos grales y los medios a través de los cuales se estiman alcanzarlos	finalidades funciones
CATEGORÍAS PROGRAMÁTICAS	Asigna los recursos financieros a c/u de las categorías programáticas. Posibilita visualizar la expresión financiera de políticas de desarrollo. Tiene en cuenta los programas de gob para el período presupuestario.	programa subprograma proyecto actividad obra
FUENTE DE FINANCIAMIENTO	Presenta gastos según los tipos genéricos de recursos empleados para su financiamiento, identificando la naturaleza de los ingresos así como la orientación de los mismos hacia la atención de las necesidades públicas	fuentes de financiamiento internas fuente de financiamiento externas

Hacíamos notar que la clasificación por finalidades y funciones ha sido definida en el Clasificador Presupuestario como “un instrumento fundamental para la toma de decisiones por el poder político” por cuanto los gastos clasificados por finalidad y función permiten determinar los objetivos generales y los medios a través de los cuales se estiman alcanzar éstos. Dicha clasificación comprende cinco (5) finalidades, identificadas por un primer dígito y veintinueve (29) funciones reconocidas por el segundo dígito.

Las finalidades comprendidas en el clasificador presupuestario son:

FINALIDADES

1. Administración Gubernamental	abarcán actividades propias de la Administración Pública
2. Servicios de Seguridad	
3. Servicios Sociales	incluyen serv.proporc. a la sociedad, gastos de la Adm.Púb.
4. Servicios Económicos	asoc.con la reglamentación y gestión de la act.económica
5. Deuda Pública	agrupa gastos por intereses y comisiones de la deuda pública

En la función 4. Servicios Económicos, se encuentra la única cuenta prevista para el registro de la actividad que pudiera llevar a cabo el gobierno en la cuestión ambiental, la que se presenta de la siguiente manera:

4 SERVICIOS ECONOMICOS

410 Energía, Combustibles y Minería

420 Comunicaciones

430 Transporte

440 Ecología y Medio Ambiente

450 Agricultura

460 Industria

470 Comercio, Turismo y Otros Servicios

480 Seguros y Finanzas

490 Otros

La descripción de esta cuenta (que no contiene subdivisiones), es la siguiente:

“440 - Ecología y Medio Ambiente: Acciones inherentes al control de la explotación de los recursos naturales (agrícolas, ictícolas y pecuarios, etc.), y la protección de la flora y fauna autóctonas; todo ello a fin de preservar el medio físico, biológico y social del hombre y el equilibrio ecológico. Esto incluye el tratamiento de residuos industriales, desechos, contaminación del aire, agua y suelo”.

Oportunamente, advertíamos que una sola cuenta que sea capaz de englobar todos los gastos inherentes a las funciones de prevención, reducción de impactos ambientales, monitoreos, control, restauración de los daños y de conservación del ecosistema nos anticipaba la imposibilidad de obtener una rápida y eficaz identificación de los gastos en cada una de las actividades consideradas ambientales, llevadas a cabo por el gobierno.

También señalábamos que resultaba contradictoria la mención en el clasificador presupuestario de las funciones establecidas con la pretensión de posibilitar el logro de objetivos, tales como: a) Facilitar el desarrollo y la aplicación de los sistemas de planificación y gestión del gasto público, y que b) sirven para determinar las distintas prioridades del gasto público, así como también para establecer responsabilidad en la administración de éstos. En nuestra opinión, consideramos que para hacer realidad el logro de los objetivos antes planteados, resulta imprescindible arreglar el clasificador presupuestario para poder llevar a cabo un adecuado tratamiento contable de la cuestión ambiental.

Por esa razón, habíamos propuesto la ampliación de la cuenta “440 - Ecología y Medio Ambiente” teniendo en función de la Clasificación de Actividades y Gastos de Protección del Medio Ambiente (*Classification of Environmental Protection Activities and Expenditure*, CEPA - 2000). La consideración se basaba en que se trata de una clasificación genérica, multiusos, funcional para la protección del medio ambiente y resultar compatible con la clasificación utilizada en nuestro país, por lo que podría ser incorporada como una subdivisión de la clasificación vigente con la siguiente estructura:

- 441. Protección del aire y del clima;
- 442. Gestión de las aguas residuales;
- 443. Gestión de residuos;
- 444. Protección y descontaminación de suelos, aguas subterráneas y aguas superficiales;
- 445. Reducción del ruido y las vibraciones (excluida la protección en el lugar de trabajo);
- 446. Protección de la biodiversidad y los paisajes;
- 447. Protección contra las radiaciones (excluida la seguridad exterior);
- 448. Investigación y desarrollo;
- 449. Otras actividades de protección del medio ambiente.

En todo sistema de contabilidad una apropiada definición del plan de cuentas es la condición básica para el adecuado funcionamiento y la obtención de la información que se pretende lograr. La meta ambiental en el campo de la contabilidad gubernamental demanda una conceptualización acorde a las características del sistema contable y al hábitat que se pretende representar. Estos aspectos requieren con urgencia soluciones para acompañar la gestión gubernamental y resolver favorablemente los pedidos de información de la ciudadanía.

EJECUCIONES PRESUPUESTARIAS

“La buena gestión del gobierno se vincula con la ejecución del presupuesto, que implica el cumplimiento de los objetivos propuestos al sancionarlo y, especialmente, los servicios realmente prestados a la sociedad, en tiempo y forma, de modo económico y eficiente, así como una correcta recaudación (ingresos, recursos) e inversión (gastos) de las rentas públicas” (Zaffaroni).

El control de la hacienda pública constituye una institución esencial que surge de la naturaleza de administrar lo público. Tiene especial valor la información que se produce por cuanto permite a quienes, en función del marco legal vigente, tienen la facultad de ejercer el control.

Miguel Ángel Ale afirma que “es de fundamental importancia que ninguna de las operaciones de la hacienda pública escape al registro contable”⁵ y en este aspecto el rol fundamental lo cumple el órgano rector del sistema de contabilidad gubernamental, tanto en el orden nacional como en el provincial. También sostiene que las razones primordiales que corroboran lo que manifiesta “se refieren a los siguientes principios:

- a) Una contabilidad regular y completa resulta indispensable para hacer efectiva la responsabilidad de los administradores, quienes, por otra parte, habrían necesariamente de apoyarse en ella para demostrar la honestidad y acierto de su gestión.
- b) Es también indispensable a dichos administradores, para prevenirse contra posibles errores e involuntarios excesos.
- c) Además esa misma contabilidad, al reflejar la situación financiera actual del Estado, y al recoger y presentar ordenadamente los resultados de la actividad desarrollada en ejercicios anteriores, ofrece un elemento de juicio inapreciable, para orientar la acción de gobierno, mediata e inmediata.”

La Contaduría General de la Nación es el órgano rector del Sistema de Contabilidad Gubernamental de la Nación, y como tal, responsable de prescribir, poner en funcionamiento y mantener dicho sistema en todo el ámbito del Sector Público Nacional, tal como lo expresa el artículo N° 88 de la Ley 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional.

En la Provincia de Catamarca, la Contaduría General de la Provincia es el órgano rector del Sistema de Control Interno de la gestión económica y financiera de la Hacienda Pública de la Provincia de Catamarca y del Sistema de Contabilidad Gubernamental. La Contaduría General de la Provincia tiene las atribuciones y deberes que le asignan la Constitución de la Provincia y la Ley N° 4938 de Administración Financiera, de los Bienes y Sistemas de Control del Sector Público.

El Sistema de Contabilidad Gubernamental (Nación y Provincia de Catamarca), también conocido como el sistema de información financiera y patrimonial del sector público, se sustenta en los principios y normas generales de contabilidad enunciados por acto administrativo, y que a los fines del presente trabajo destacamos lo siguiente:

- Por Resolución 25/95 de la Secretaría de Hacienda de la Nación, se aprobaron los "Fundamentos y Alcances de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y Normas Generales de Contabilidad", los "Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados" y las "Normas Generales de Contabilidad".

Entre los fundamentos de la resolución mencionada se destacan: “Que el dictado de dichos principios suple un vacío en la materia...” y “en la vital cohesión entre el Sistema de Cuentas Nacionales y la contabilidad del Sector Público resulta fundamental, precisamente, unificar criterios contables en materia de principios, cualidades de la información y normas técnicas a los de facilitar, en definitiva, proceso de retroalimentación de datos con que se nutre la Constitución Nacional”.

⁵ ALE, MIGUEL ÁNGEL. (1998) *Manual de Contabilidad Gubernamental*, 3º Edición, Ediciones Macchi, Buenos Aires.

El órgano rector del Sistema de Contabilidad Gubernamental (Contaduría General), es quién procesa los datos y estados de los servicios administrativos financieros, registrando las operaciones complementarias realizando los ajustes necesarios en la elaboración de los estados contables de la Administración Central. Los datos originados por las transacciones económico-financieras se ordenan de acuerdo a los clasificadores de recursos y gastos, por lo percibido y devengado respectivamente.

Las operaciones se registrarán una sola vez en el Sistema y a partir de este registro único deberán obtenerse todas las salidas básicas de información financiera que produzca la Contaduría General de la Provincia, sean ellas de tipo presupuestario, patrimonial o económico, a nivel de Administración Central, Organismos Descentralizados, Instituciones de la Seguridad Social y Empresas del Estado.

La Ejecución del Presupuesto contempla fases: a) Programación de la Ejecución de los Gastos, b) Ejecución, c) Modificaciones presupuestarias, d) Producción de información instantánea, y e) Responsabilidad de presentación de la información.

Operativamente los procedimientos a ser utilizados en la ejecución del presupuesto de gastos, se llevarán a cabo a través de las etapas con documentación de respaldo y formularios contables. Las Jurisdicciones y Entidades deberán llevar registros contables, en los cuales se anoten todas las transacciones con incidencia económico-financiera que realiza la Institución. Su nivel de máxima desagregación será la clasificación por Objeto del Gasto, establecida en el Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público Provincial.

EXPOSICIÓN DE INFORMACIÓN CONTABLE

Sostiene Alfredo Le Pera que “El Sistema de Contabilidad Gubernamental puede considerarse como una necesidad para los gobiernos por las siguientes razones: 1) La legitimidad de los gobiernos, en la actualidad, además de fundamentarse en el cumplimiento de la Constitución y de las leyes (principio de legalidad) y en la prestación de servicios públicos, debe ser eficiente. El logro de los objetivos o propósitos es:....9. La eficiencia, situación exigida por la población requiere la medición de la actividad productiva pública.... 10. El Sistema de Contabilidad Gubernamental constituye el órgano de la visión de los responsables de la Administración, respecto de la eficiencia de la gestión. Sin ella, no se la puede evaluar seriamente...”.

La posibilidad de evaluar la gestión a través del Sistema de Contabilidad Gubernamental hace que resulte de vital importancia la información que produce.

En el caso de la Provincia de Catamarca el Artículo 127º de la Ley Nº 4938 de Administración Financiera, de los Bienes y Sistemas de Control del Sector Público, establece que “La Contaduría General deberá informar: a) Al Ministerio de Hacienda y Finanzas, sobre la gestión financiera y operativa de los Organismos comprendidos dentro del ámbito de su competencia; b) Al Tribunal de Cuentas de la Provincia, sobre la gestión cumplida por los entes bajo su fiscalización, sin perjuicio de atender consultas y requerimientos específicos formulados por el Órgano de Control Externo; c) A la opinión pública, en forma periódica.”

Los informes referidos a la ejecución presupuestaria (recursos y gastos) se procesan y presentan periódicamente durante el ejercicio fiscal para facilitar el control y la gestión del gobierno.

Tanto el Gobierno Nacional como el de la Provincia de Catamarca realizan esfuerzos, mediante el uso de las TICs, para poner a disposición de la ciudadanía los cuadros de información correspondientes a las ejecuciones presupuestarias como así también la cuenta de inversión. Para tal propósito disponen de páginas web donde exponen los distintos cuadros e informes en forma periódica.

La Información sobre el estado de Ejecución Presupuestaria de Gastos y Recursos del Sector Público Provincial No Financiero se expone en forma consolidada, básicamente de la siguiente manera:

- Esquema de Ahorro-Inversión-Financiamiento
- Estado de Ejecución Presupuestaria de Gastos
- Composición del Gasto por Jurisdicción e Inciso
- Composición del Gasto por Jurisdicción y Finalidad
- Composición de los Recursos por Nivel Institucional y Según Su Naturaleza Económica
- Composición de los Recursos por Nivel Institucional
- Ejecución Presupuestaria de Gastos clasificado por finalidad, función y por objeto del Gasto

La Ejecución Presupuestaria de Gastos y Recursos del Sector Público Provincial No Financiero al 31 de diciembre de cada año, se encuentra incluida en la Cuenta de Inversión elaborada por ésta Contaduría General de la Provincia y remitida al Tribunal de Cuentas de la Provincia.

El Tribunal de Cuentas de la Provincia efectúa la correspondiente revisión de los aspectos legales y contables, produciendo en consecuencia un informe, el que juntamente con la Cuenta de Inversión, es remitido al Poder Ejecutivo, para que por intermedio del Ministerio de Hacienda y Finanzas, antes del 30 de Junio del año siguiente al cierre de cada ejercicio, sea remitida a la Legislatura Provincial, de conformidad al plazo previsto en el Artículo 149 Inciso 6 de la Constitución Provincial.

PROPUESTA

Dar una respuesta a la pregunta que realiza la ciudadanía catamarqueña respecto a cuánto y en qué gasta el gobierno en la política ambiental, es posible. Al incluir las cuentas que permitan registrar las distintas actividades que realiza el gobierno en materia ambiental, el desafío ahora se sitúa en la forma de expresar el resultado de la ejecución de los gastos ambientales autorizados por la ley de presupuesto.

Para exponer la información contable es viable sugerir diferentes alternativas, que surgen de combinar las distintas clases de gastos previstas en el clasificador presupuestario.

La alternativa de combinar finalidad-función con objeto del gasto, permitiría observar para cada rango de gasto ambiental cuánto corresponde a cada inciso determinado en objeto del gasto, Así podría conocerse para cada caso, el crédito presupuestario con sus modificaciones, el total comprometido y devengado a la fecha del informe. Debe recordarse que para el caso de la Provincia de Catamarca los informes de Ejecución Presupuestaria se presentan mensualmente y acumulado. El cuadro bajo con las condiciones mencionadas, sería el siguiente:

**EJECUCION PRESUPUESTARIA DE GASTOS AMBIENTALES
CLASIFICADO POR FINALIDAD-FUNCIÓN Y POR OBJETO DEL GASTO
CORRESPONDIENTE AL SECTOR PUBLICO PROVINCIAL NO FINANCIERO AL XX/XX/XXXX**

440 - ECOLOGÍA Y MEDIO AMBIENTE/INCISO	CREDITO ORIGINAL	MODIFI- CACIONES	CREDITO VIGENTE	COMPRO METIDO	DEVENGADO
441- Protección del aire y del clima					
1. GASTOS EN PERSONAL					
2. BIENES DE CONSUMO					
3. SERVICIOS NO PERSONALES					
4. BIENES DE USO					
5. TRANSFERENCIAS					
6. ACTIVOS FINANCIEROS					
'''					
442- Gestión de las aguas residuales					
'''					
'''					
443- Gestión de residuos					
444- Protec.y descont.suelos, aguas subt.y aguas sup					
445- Reduc.ruido y vibraciones (exc.protec.lug.trabajo)					
446- Protección de la biodiversidad y los paisajes					
447- Protec.contra radiaciones (exc.seguridad exterior)					
448- Investigación y desarrollo					
449- Otras actividades de protección del medio ambiente					

Otra alternativa para exponer la información de los gastos ambientales se basa en la combinación de las clasificaciones por finalidad y función con la de categorías programáticas. Este nuevo cuadro de información permitiría la identificación de programas ambientales de acuerdo a la finalidad y función. Otro dato a considerar en este nuevo diseño sería la inclusión de una columna que permita informar el grado de avance en la ejecución de los programas. Su diseño sería como se presenta a continuación:

**EJECUCION PRESUPUESTARIA DE GASTOS AMBIENTALES
CLASIFICADO POR FINALIDAD-FUNCIÓN Y POR PROGRAMA
CORRESPONDIENTE AL SECTOR PUBLICO PROVINCIAL NO FINANCIERO AL XX/XX/XXXX**

FINALIDAD FUNCION	PROGRAMAS	CREDITO TOTAL	COMPRO METIDO	DEVENGADO	% EJECUCIÓN
441	Protección del aire y del clima 1. PROGRAMA AAA 2. PROGRAMA BBB 3. PROGRAMA CCC 4. PROGRAMA DDD ""				
442	Gestión de las aguas residuales ""				
443	Gestión de residuos				
444	Protec.y descont.suelos, aguas subt.y aguas sup				
445	Reduc.ruido y vibraciones (exc.protec.lug.trabajo)				
446	Protección de la biodiversidad y los paisajes				
447	Protec.c/radiaciones (exc.seguridad exterior)				
448	Investigación y desarrollo				
449	Otras activ.de protección del medio ambiente				

Los cuadros antes mostrados, constituyen una muestra de la información posible a brindar, puesto que las distintas combinaciones de los clasificadores permiten elaborar otras alternativas. También podríamos conocer por la clasificación institucional cuáles son los organismos responsables de la ejecución de los distintos programas. Del mismo modo, teniendo en cuenta la clasificación geográfica se podría saber en qué lugar de la Provincia se desarrollan los distintos programas ambientales

que lleva a cabo el gobierno. Asimismo, por la clasificación según fuente de financiamiento, sería posible conocer si los programas o actividades ambientales se llevan a cabo con fondos provinciales o nacionales o si se trata de fondos con afectación específica o no.

CONCLUSIONES

En el 2006, sosteníamos en el trabajo “Exposición Contable de la Responsabilidad Ambiental del Gobierno de Catamarca” que la información al igual que la educación ambiental (aludidas en el Artículo 41 de la Constitución Nacional) *“quedaban atrapadas por la igual obligación de las autoridades para proveer a su protección”*. Hacíamos notar que la Ley 25.831 que fijó el Régimen de Libre Acceso a la Información Pública Ambiental en la mención de *“sujetos obligados”* (Art. 4º), como así también en el Art 16º y sucesivos de la Ley 25.675 - Ley General del Ambiente -, asignan con absoluta claridad obligaciones a las *“autoridades públicas”* de brindar información ambiental. De igual manera resaltábamos la redacción del artículo 18º in fine de la LGA al expresar que *“...El Poder Ejecutivo, a través de los organismos competentes, elaborará un informe anual sobre la situación ambiental del país que presentará al Congreso de la Nación.”*, donde se incorpora la noción de “rendir cuentas” de la gestión anual del gobierno sobre la cuestión ambiental.

En el 2007, explicábamos en el trabajo “Gasto Público Ambiental en Catamarca – Argentina” los problemas detectados, en la investigación llevada a cabo en la registración contable correspondiente a los últimos siete años realizada por el sistema de contabilidad gubernamental de la provincia, para la contabilización del gasto ambiental. Dábamos cuenta de las limitaciones que provocaba la existencia de una sola cuenta en el clasificador presupuestario que sea capaz de englobar todos los gastos inherentes a las funciones de prevención, reducción de impactos ambientales, monitoreos, control, restauración de los daños y de conservación del ecosistema. Además se planteaba que la falta de importancia otorgada al tema ambiental había permitido que se asignara a ciertos gastos otra finalidad-función lo cual impedía totalizar los gastos ambientales efectivamente realizados.

En abril de este 2008, propusimos en el trabajo “Gastos Ambientales Y Presupuesto Gubernamental” la adaptación de los clasificadores presupuestarios con la ampliación de la cuenta “440 - Ecología y Medio Ambiente” en función de la Clasificación de Actividades y Gastos de Protección del Medio Ambiente (*Classification of Environmental Protection Activities and Expenditure*, CEPA - 2000). La consideración se basaba en que se trata de una clasificación genérica, multiusos, funcional para la protección del medio ambiente y resultar compatible técnicamente con la clasificación utilizada por la provincia de Catamarca, lo que permitía su incorporación como una subdivisión de la clasificación vigente. Esta pequeña modificación otorga en los resultados una gran diferencia, ya que permite el registro del gasto público ambiental de acuerdo a las actividades que se llevan a cabo.

Hoy, con este nuevo trabajo, aportamos modelos de informes para la exposición de los gastos ambientales que pudiera realizar el gobierno. La consigna que ha guiado el diseño de los cuadros presentados, ha sido la de mantener la

estructura de los cuadros de información que actualmente brinda el sistema de contabilidad, a fin de facilitar aspectos operativos internos del gobierno. También se ha considerado relevante la necesidad de “proporcionar información sintética y confiable para evitar que los usuarios de la información se pierdan en una maraña de detalles que puede proporcionarles más confusión que información”.⁶

Con este nuevo aporte, estamos convencidas que es posible dar respuesta a la pregunta que realiza la ciudadanía catamarqueña respecto a cuánto y en qué gasta el gobierno en política ambiental. Sostenemos la necesidad de realizar una apropiada definición del plan cuentas de gubernamental acorde a las características del sistema contable y al hábitat que se pretende representar. Solo así se podrá cumplir con los preceptos legales y la demanda de información de la ciudadanía, pero sobre todo habremos favorecido el proceso de transparencia y participación para el desarrollo sostenible.

6 CANETTI, Marcelo (2006), *Modelización en Contabilidad Social*, Duodécimo Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable, Catamarca (Argentina).

BIBLIOGRAFIA

ABAL MEDINA. JUAN MANUEL y JAIME, FERNANDO. (2007) *Poder, actores e instituciones. Una introducción a la Gestión Pública*. Documento de Trabajo para la Capacitación Pública. Secretaría de la Gestión Pública. Buenos Aires, Argentina.

ALE, MIGUEL ÁNGEL. (1998) *Manual de Contabilidad Gubernamental*, 3º Edición, Ediciones Macchi, Buenos Aires, Argentina.

ARGERICH, Adriana Argentina (2006), *Exposición Contable de la Responsabilidad Ambiental del Gobierno de Catamarca*, Primer Congreso Regional de Políticas Públicas, Catamarca, Argentina.

ARGERICH, Adriana Argentina (2008), *Gastos Ambientales Y Presupuesto Gubernamental*. II Simposio de Contabilidad y Auditoría del Extremo Sur, Ushuaia, Argentina.

ARGERICH, Adriana Argentina y MAZA, María Beatriz. (2007) *Gasto Público Ambiental en Catamarca – Argentina*, II Jornadas Universitarias Internacionales de Contabilidad – Asunción – Paraguay.

BIDART CAMPOS, Germán J., (1997) *Tratado Elemental de Derecho Constitucional Argentino*, Tomo VI, Editorial EDIAR, Buenos Aires, Argentina.

CANETTI, Marcelo (2006), *Modelización en Contabilidad Social*, Duodécimo Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable, Catamarca, Argentina.

GAITÁN, Julio César (2003), *Cuentas, Auditoría y Legislación Ambiental*, Ediciones Universidad de la Amazonía, Colombia.

GARCÍA CASELLA, Carlos y RODRIGUEZ DE R, M.C. (2002), *Hacia un incremento en la modelización contable*, Ediciones Cooperativas, Buenos Aires, Argentina.

LE PERA, ALFREDO. (2007) *Estudio de la Administración Financiera Pública*. Ediciones Cooperativas. Buenos Aires, Argentina.

PAHLEN ACUÑA, Ricardo y FRONTI DE GARCÍA, Luisa (2004); *Contabilidad Social y Ambiental*; Ediciones Macchi, Buenos Aires, Argentina.

PETREI, Humberto; RATNER, Gabriel; PETREI, Romeo (2005) *PRESUPUESTO Y CONTROL- Las mejoras prácticas para América Latina*; Editorial Buyatti- Buenos Aires, Argentina.

STIGLITZ JOSEPH (2006) *Como hacer que funcione la globalización*. Editorial Aguilar. Madrid. España.

UNITED NATIONS (2008) ST/ESA/PAD/SER.E/112 *e-Government Survey 2008. From e-Government to Connected Governance*, Printed by Department of Economic and Social Affairs (DESA) of the United Nations, New York., EEUU.

WAINSTEIN, Mario y CASAL, A.M. (2006); *El Medio Ambiente en la Auditoría Financiera*; Errepar; D&C N° 81, Buenos Aires, Argentina.

ZAFFARONI, SANTIAGO GUILLERMO (2001) *Manual de Contabilidad Estatal*, Ediciones Desalma, Buenos Aires, Argentina.