

BENEFICIOS GENERADOS POR EL CAMBIO DE LA CONTABILIDAD DE CAJA A LA CONTABILIDAD DE CAUSACIÓN EN LAS ORGANIZACIONES PÚBLICAS

LUZ MARINA SIERRA NARANJO
SANDRA MILEDY CASTAÑEDA URREGO

Asesor
JAIME OBANDO CARDENAS

UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA
2008

BENEFICIOS GENERADOS POR EL CAMBIO DE LA CONTABILIDAD DE CAJA A LA CONTABILIDAD DE CAUSACIÓN EN LAS ORGANIZACIONES PÚBLICAS

RESUMEN:

Los vacíos que generaba la contabilidad por el método de caja en las organizaciones públicas, antes de implementarse los cambios estipulados en la Constitución Nacional de 1991, permitieron reflejar la necesidad de mejorar el sistema contable público, lo cual era evidente por la falta de un método contable que unificara la información, ya que se obtenían datos que no reflejaban la realidad y en muchos casos se presentaban inconsistencias que no favorecían la toma de decisiones y el control de los recursos. Debido a esta situación se implementó por parte de la Contaduría General de la Nación el método contable de causación para las organizaciones públicas.

Este método contable genera mayores beneficios para la contabilidad pública en comparación con la contabilidad de caja, ya que mejora notablemente la calidad de la información, la toma de decisiones, el control de los recursos y además permite integrar la organización por procesos.

PALABRAS CLAVE:

Contabilidad de causación, contabilidad de caja, método contable, contabilidad pública.

INTRODUCCIÓN

En el sector público el manejo de la información contable no ha sido adecuado, debido a los vacíos y deficiencias que generó la utilización del método de caja antes de adoptarse el método de causación a raíz de los cambios que se dieron con la Constitución de 1991. La aplicación del método de causación tuvo dificultades, pues ello implicó que la organización pública adquiriera nueva tecnología y adoptara una nueva cultura contable para el reconocimiento de los hechos económicos, financieros y sociales, dado que el método de contabilidad de caja no permitía identificar las transacciones en el momento en el cual se adquiría el derecho u obligación, limitación que afecta la calidad de la información contable.

Para la contabilidad pública se requería de un método que permitiera unificar los criterios para la identificación, clasificación, valoración y registro de la información, con el fin de organizarla y controlarla para mejorar la gestión y eficiencia en el manejo de los recursos por los diferentes usuarios. Es por esto que se pretende saber qué tan beneficioso ha sido la implementación de la contabilidad de causación en las organizaciones públicas, especialmente en lo referente a la calidad de la información, toma de decisiones y control de los recursos, ya que en ésta se integran hechos económicos, financieros y sociales que no requieren movimiento de efectivo.

Para ello, se hizo una comparación de la contabilidad de causación con respecto a la contabilidad de caja desde el punto de vista teórico, donde se identificaron y diferenciaron los objetivos y efectos de cada método en la información contable. Y como complemento, se analizaron varias entrevistas hechas a algunos contadores de organizaciones públicas del Área Metropolitana del Valle de Aburrá como municipios, hospitales y otros entes públicos que antes utilizaron la contabilidad de caja, con

el fin de probar si se han generado beneficios con la utilización de la contabilidad de causación y de qué manera son percibidos en éstas.

DESARROLLO NORMATIVO DE LA CONTABILIDAD DE CAUSACIÓN

La contabilidad como sistema de información en el sector público ha tenido la necesidad de mejorar la calidad de la información que de ésta se obtiene. Para ello, se han desarrollado diferentes normas contables a lo largo de la historia, tarea que no ha sido fácil porque para aprobarlas siempre se ha tenido en cuenta los intereses de los diferentes sectores políticos, sociales y económicos del momento, generándose, en algunos casos, reprocesos, inconsistencias y contradicciones en las normas, porque no se han considerado los beneficios o dificultades en los sistemas de información de las instituciones públicas, especialmente en el contable. Es a partir de la Constitución de 1991 que se ha mejorado lo descrito anteriormente, dado que en ella se asigna atribuciones al Contador General de la Nación para la emisión, unificación y regulación de las normas contables del país.

La reglamentación de la contabilidad pública se da con el fin de proteger y controlar los recursos públicos, además de unificar los sistemas contables y procedimientos a aplicar. Sin embargo, la unificación, especialmente del método de registro no ha sido fácil para los fines que se persigue con la contabilidad de causación. Esto debido a que por costumbre, facilidad o cultura de las diferentes épocas no se le había dado a la contabilidad pública la importancia que merece, quizás por ser instituciones públicas, de todos y de ninguno a la vez, o por el personal no capacitado en contabilidad y por los cambios constantes en las administraciones, entre otros.

En la historia de la contabilidad para las organizaciones públicas, como se describe a continuación, se encontró que el órgano de control denominado Contraloría General de la República, se encargó, en la mayoría del tiempo, de una doble función que consistía en controlar los recursos y a la vez elaborar la contabilidad de la ejecución del presupuesto utilizando como método de registro contable el de caja. En varias ocasiones se intentó introducir el método de causación en la contabilidad pública, con el fin de generar información mas completa y diferente a la que se obtenía con la contabilidad de la ejecución del presupuesto, pero nunca se logró, hasta que en 1995 se crea la Contaduría General de la Nación, quien en desarrollo de sus funciones lo implementa para el sector público.

El cuadro que se presenta a continuación, se elaboró con base en los escritos de los autores Cano y Pulgarín (2000) y Nieto (2000), el cual permite visualizar cómo históricamente el método de caja y el de causación han contribuido a que mejoren los sistemas de información y el control de los recursos de las instituciones públicas.

Año/Norma	Descripción	Observación
Ley 8 de Oct/1821	Se crea: Tesorería General de la República (TGR): se encarga de ordenar las finanzas públicas, recaudos y custodia de los fondos Públicos. Contabilidad General de la Nación: desarrolla una labor concomitante con operaciones efectivas que hace la TGR, donde registra y consolida movimientos de cuentas del tesoro.	Se aprecia segregación de funciones entre el control, recaudo y registro de los recursos. Sólo movimientos de caja.

Año/Norma	Descripción	Observación
Decreto ¹ de enero de 1822	Se crean las tesorerías departamentales y provinciales, las cuales deben entregar estados periódicos de ingresos y egresos.	Los ingresos y egresos son elementos básicos de un sistema presupuestal y al mismo tiempo de una contabilidad de caja.
Ley 31 de julio de 1824	Se da una reestructuración del sistema fiscal donde se suprime la TGR y se crea la Administración de Hacienda en cada departamento y la Dirección General de Hacienda y Rentas Nacionales, la Contaduría y Tesorerías Departamentales.	Se piensa en el control numérico y fiscal de operaciones en efectivo. Sigue siendo un sistema de caja.
Ley Orgánica de Hacienda Nacional 1832	Se creó nuevamente la Tesorería General de la República que se encarga de pagos y recaudos públicos, examen de cuentas de terceros y transferir fondos a provincias. La Contaduría General de Hacienda controla los recursos y operaciones que realiza la tesorería.	Continúa la reestructuración al sistema fiscal y contable, pero más enfocados en el control, porque la contabilidad sólo mostraba diferencias entre pagos y recaudos. Sigue siendo contabilidad de caja.
1843: análisis del estado actual de las cuentas fiscales.	A la TGR se le adjudican las funciones de contabilidad y de registro de Estados Contables de los préstamos. Se tiene un precario estado de las finanzas públicas y un desfavorable sistema de información contable.	Por la falta de un método contable adecuado, desconocimiento del personal y sistema de libros y cuentas defectuosos, se presentaban estados de cuentas no adecuados.
Ley Orgánica de Hacienda de 1847	La Administración del Tesoro: se inicia el sistema presupuestal, para la presentación y conformación del presupuesto de gastos. Se crea el Departamento de Contabilidad General que hace la consolidación y presentación del presupuesto e introduce la programación y ejecución del mismo. Operaba el sistema de registro de la partida doble y no simple.	La contabilidad era importante para obtener estados de cuentas periódicos pero por información errada, confusa y contradictoria no se lograba. La contabilidad sólo era para informar recaudos y pagos. Seguía siendo contabilidad de caja.
1851	El Departamento de Contabilidad centraliza todos los gastos en el presupuesto, da normas de contabilidad y consolidación del presupuesto de rentas y gastos. Se perfecciona el Sistema Presupuestal pero desde la oficina de contabilidad.	La contabilidad sólo se enfocaba en los flujos de efectivo y no en la acumulación de los recursos en general.

¹ El número del decreto no se encontró en ninguna de las fuentes bibliográficas revisadas.

Año/Norma	Descripción	Observación
1870	En un informe del Departamento de Contabilidad se presenta por primera vez una relación de bienes de la Nación.	Con el informe se da idea de la necesidad de presentar otra información aparte de los ingresos y gastos (contabilidad acumulativa) para saber con que se cuenta en las organizaciones públicas.
Reforma Constitucional de 1886	Se crea el Ministerio de Hacienda, Departamento de Contabilidad y Bienes Públicos, y la Contraloría General de la República, en la cual se integran la oficina de contabilidad y vigilancia fiscal. El contralor es quien lleva las cuentas de la nación y prescribe métodos de contabilidad y rendición de cuentas.	La situación contable continúa igual, es decir, dependiendo del órgano de control y sus normas, todo bajo la contabilidad de caja.
Ley 42 de 1923 y Misión Kemmerer	Se inicia el Sistema Presupuestal, el cual se asigna a la Contraloría General de la República, que se encarga de asuntos relacionados con la ejecución y verificación del presupuesto; reglamentar los métodos contables y la forma de llevar las cuentas, hacer revisión e inspección contable. El método a utilizar era el de la partida simple.	La partida simple implicó un retroceso en lo contable, porque antes se habló de la partida doble donde la información contable era complementaria a la presupuestal. Aquí se enmarca lo contable en el control de los recursos monetarios.
1955	Se hizo una propuesta que buscaba unificar los sistemas contables, presupuestal y fiscal porque no se tenía un adecuado sistema contable.	Lo fundamental en este periodo era separar la función contable de la función del control.
La Constitución Nacional de 1991, artículo 354	Se crea la figura del Contador General de la Nación que se encargaría de dictar normas, procedimientos, métodos y demás para la contabilidad pública.	Esto sólo se menciona como directriz, algo por hacer. Se diferencia de la Contraloría General de la República que sólo se encargaría de las funciones de control.
1993	El contralor hizo una propuesta de un plan de cuentas para la contabilidad pública debido a que los sistemas y métodos utilizados se apartaban de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.	A raíz de esta propuesta se hizo importante implementar el método de causación.
Resolución 4444 del 21 nov./95	Se publicó el primer Plan General de Contabilidad Pública por la Dirección General de Contabilidad Pública creada por el decreto 85/1995	Esta publicación fue el primer paso para la normalización contable en el ámbito oficial. En ésta se clasifica los hechos por el sistema de partida doble y de causación permitiendo unificar la información y consolidarla.

Año/Norma	Descripción	Observación
Ley 298 de 1996	Se creó la Contaduría General de la Nación, la cual debe determinar las políticas, principios y normas de la contabilidad pública y llevar la Contabilidad General de la Nación.	Esta institución es la encargada de reglamentar la contabilidad pública, y uno de los principios utilizados es el método de la causación. Se separa definitivamente el hacer y el control contable.
Resoluciones 222 y 555 de 2006	Se adopta el nuevo régimen de Contabilidad Pública que incluye plan general, manual de procedimientos y la doctrina contable pública. Se expide el catálogo general de cuentas.	La causación es uno de los principios de contabilidad. Se establece cómo aplicarlo y reconocer los hechos y transacciones del sector público.
Resolución 354, 355 y 356 de septiembre de 2007	En las cuales se adopta el Régimen de Contabilidad Pública, el Plan General y el Manual de Procedimientos, se establece su conformación y se define el ámbito de aplicación	Estas derogaron las anteriores resoluciones y se hicieron algunas modificaciones, pero la causación continúa siendo un principio de la contabilidad pública.

Todo este desarrollo normativo para llegar a tener una contabilidad pública que refleje razonablemente la situación financiera de las entidades, ha requerido de un mayor esfuerzo de instituciones como la Contaduría General de la Nación, que en cumplimiento del mandato constitucional, constantemente emite resoluciones, circulares y procedimientos para la adecuada implementación del método de causación en las entidades públicas.

LA CONTABILIDAD POR EL MÉTODO DE CAUSACIÓN EN LAS ORGANIZACIONES PÚBLICAS.

Los sistemas de información para cualquier ente público o privado siempre serán importantes, más aún cuando de ellos depende la recopilación de la información adecuada y oportuna para la toma de decisiones. Dicha información es posible captarla de la realidad de muchas maneras y según los objetivos que se busca satisfacer. Para las organizaciones públicas la manera de presentar la información contable y financiera ha cambiado porque el mercado y las necesidades del entorno exigen información más completa y clasificada que permita una gestión y rendición de cuentas oportuna y eficiente.

Dentro de los cambios que se han dado, se encuentra el dejar de aplicar el método de caja y sustituirlo por el de causación para el registro de los hechos económicos, financieros y sociales de cada ente. Con la aplicación de este método se han presentado algunas dificultades para las empresas del sector público, tales como: renovación de tecnología, capacitación de personal, adquisición de recursos financieros y la demora en la emisión de normas, entre otras, que han llevado a que el cambio de método contable sea un proceso muy lento; pero al mismo tiempo se han dado oportunidades de mejoramiento para las organizaciones, especialmente para la toma de decisiones y control de los recursos.

LA CONSTITUCIÓN NACIONAL DE 1991 Y EFECTOS EN LA CONTABILIDAD PÚBLICA

Con la Constitución Nacional de 1991 en Colombia, la Contabilidad del Sector Público se abrió un espacio para desarrollar y generar soluciones a los problemas que se presentaban en las diferentes instituciones, tales como: inconsistencias en las cuentas, falta de uniformidad y oportunidad en la presentación de la información, la libre disposición de los recursos por los políticos de turno - al no tener un sistema de control adecuado que permitiera proyectarlos, distribuirlos y administrarlos en el tiempo en el que realmente se utilizaban -, y la falta de un método adecuado que permitiera consolidar la información contable de manera razonable. Todos estos problemas hicieron que se reconociera la Contabilidad del Sector Público como una política de Estado, según plantea Nieto (2000), la cual buscaba reconocer la importancia que merece y al mismo tiempo fortalecer las funciones que se realizaba en esta contabilidad, por el valor que tiene la información que de ella se obtiene, especialmente porque se manejan recursos públicos que deben ser utilizados para el bien común.

Para el desarrollo de esta política pública, se creó la Contaduría General de la Nación mediante el artículo 354 de la Constitución Nacional de 1991, la cual en cumplimiento de sus funciones elaboró el nuevo Plan General de Contabilidad Pública. Este plan unifica y establece los lineamientos para generar y manejar la información contable del sector público, donde se incluye el método de causación como uno de los principios de contabilidad pública que pretende mejorar la información que arroja cada ente para ser consolidada por ésta.

A su vez, el mismo artículo, le encargó a la Contraloría General de la República la competencia de llevar la contabilidad de la ejecución del Presupuesto General de la Nación, pretendiendo con esto establecer la segregación de funciones que se requería para el sector público, pero que no se logra por ser una segregación indebida que deteriora la transparencia en el manejo de los recursos, porque aún continúa la Contraloría General de la Nación con una doble función, la de controlar los recursos y la de ejecutar el presupuesto, incluyendo el registro del mismo. Lo anterior permite afirmar que, con el artículo 354 de la Carta Magna se tiene dos maneras de informar las operaciones del sector público y ambas con objetivos diferentes, en donde la Contraloría General de la Nación busca mostrar operaciones de efectivo y la Contaduría General de la Nación pretende generar información financiera acumulativa o histórica aportando cada una datos diferentes.

En Colombia coexisten los dos sistemas de información, el de la contabilidad pública que utiliza el método de causación o acumulativo y el sistema presupuestal que aplica el método de caja. Es de anotar que, el sistema presupuestal es el más antiguo y aunque con deficiencias en el tipo de información que presenta a los usuarios, es fundamental para determinar el cumplimiento del presupuesto. En cambio el sistema de contabilidad pública, que ya no depende del presupuesto y de la Contraloría General de la Nación, con la aplicación de los principios de contabilidad hace parte importante de los “pilares de la modernización de la administración financiera pública” (Zapata y Restrepo, 2004, p.143) constituyéndose en elemento básico para el sistema de información integrado del sector público, con el cual se pretende establecer un mayor control de los recursos y de los administradores por medio de la rendición de cuentas.

Los dos sistemas de información no son excluyentes sino complementarios y aunque para las organizaciones públicas la aplicación del método de causación signifique mayor utilización de recursos humanos, tecnológicos y de tiempo, ambos contribuyen a mejorar la toma de decisiones si se presentan oportunamente.

CAJA VS. CAUSACIÓN

La Contabilidad permite medir y valorar los recursos valiéndose de diferentes métodos o bases de identificación y registro como el de caja y el de causación, los cuales arrojan resultados diferentes, afectando positiva o negativamente la toma de decisiones según cada caso.

Para explicarlos se debe tener en cuenta que los conceptos de causación y de caja son definidos desde diferentes puntos de vista por los autores, generándose confusión en su significado. Es decir, que al hablar de éstos se ha dicho que son sistema, metodología, método, principio o contabilidad. Pero, se coincide con lo que expresa el profesor Cañibano (1996 citado en Gómez, 2004) al definir que causación y caja son métodos que utiliza la contabilidad, en éste caso la pública, debido a que el método como tal hace referencia a la teoría, marco y normas generales que permiten desarrollar el proceso contable.

Al comparar los métodos de causación y caja, encontramos que el segundo permite que sólo se registren ingresos y gastos que van ocurriendo en el período, no importando si fueron presupuestados para éste, es decir, que no todos los gastos e ingresos se registran en el momento de ocurrencia de los hechos económicos, financieros y sociales sino cuando se realiza el desembolso de efectivo. Este es un método que solo posibilita conocer cuánto ingresa o cuánto se gasta y no muestra las obligaciones o derechos de los entes públicos, lo cual limita la posibilidad de planificación en el mediano y largo plazo y, por ende, los resultados solo permiten tomar decisiones de corto plazo o coyunturales y no estructurales, según expone Nieto (2002).

Por otro lado, el método de causación o devengo, como también se le denomina, permite una mejor información de los recursos que realmente tienen las organizaciones públicas. Con este método se tiene en cuenta tanto los desembolsos reales de efectivo como las obligaciones y/o derechos de otros períodos, es decir, que permite identificar y valorar las operaciones monetarias y no monetarias, pasadas y futuras que lleva a cabo una organización pública. Además, se puede llevar un mayor control de los activos y pasivos de las organizaciones públicas proporcionando a los diferentes usuarios más elementos de juicio para la toma de decisiones.

Para aplicar el método de causación se debe tener en cuenta si el hecho se realizó, es decir, si se perfeccionó la transacción al crearse la obligación o el derecho realmente, con el fin de proceder a causarlo en la contabilidad. Una transacción se considera realizada, según explican Montoya, Escalante y Cuello (2003) si se trata de actos que deben constar por escritura pública o documento privado en la fecha de otorgamiento, si existen modalidades que tipifiquen una venta aunque no se haya perfeccionado la transferencia de la propiedad y, en otros casos, en la fecha del documento en que coste el nacimiento del derecho de cobro. Además, para la causación de un hecho económico, financiero y social en el sector público también se debe tener en cuenta si es posible su identificación, clasificación y valoración, actividades éstas del proceso contable que permiten el reconocimiento de los recursos y la aplicación de una contabilidad por el método de causación.

El utilizar la causación como base de identificación y registro de los hechos económicos, financieros y sociales en el sector público, permite “una mayor transparencia en los resultados, porque ubica los ingresos y gastos en el periodo que corresponden y no cuando se realizan los movimientos de caja” (Barrier y Bautista, 2002, p. 155), y es con base en esta contabilidad que se ha ido modernizando el Estado en la medida en que se facilita el control fiscal y administrativo de los recursos por parte de los gobernantes; obteniéndose también un consolidado a nivel nacional y regional que facilite la toma de decisiones para el bien común.

Con el método de causación se puede distribuir los gastos e ingresos en diferentes periodos mientras que en el método de caja se registra en un solo período el gasto que corresponde a varios, generando con esto que se subestimen o subvaloren los resultados de la administración. Dichos resultados se pueden originar por transacciones de compras que deben cubrir necesidades de varios períodos, por las contingencias ocasionadas con las demandas que puede perder el Estado, y por el no pago de algunos impuestos, entre otras.

El método de causación permite un mayor análisis de la información, estructurar proyecciones a corto y largo plazo e identificar el déficit o superávit fiscal, entre otros; porque con él “se busca armonizar el presupuesto y el balance” (Barrier y Bautista, 2002, p. 156) para que arroje información más consistente entre los diferentes organismos públicos. Esto se debe a que el método de caja sólo informa sobre la ejecución de los ingresos y gastos del presupuesto, y el método de causación va más allá, porque en este se integra toda la información, es decir, incluye los flujos de efectivo del período, así como los bienes de la organización y las obligaciones con terceros, permitiendo que se conserve la historia financiera del ente.

Es importante tener en cuenta que el método de causación como principio de la contabilidad pública, ayuda al proceso contable, en cuanto permite el reconocimiento, clasificación y registro de los recursos económicos, financieros y sociales de cada ente. Además, éste proporciona información más completa de los resultados. Pero, ¿será que los recursos públicos son fáciles de identificar y valorar con el método de causación?, ¿no será que el utilizar perfectamente el método con todo lo que implica, operaciones efectivas y no efectivas (provisiones, cuentas por cobrar, cuentas por pagar, contingencias, reservas, entre otras) hacen que los resultados de la gestión pública se compliquen y no sean favorables para la toma de decisiones?. Cuestionamientos estos que podrían hacer que no se esté aplicando el método de causación como debe ser en las organizaciones públicas o que implique un reto mayor para los dirigentes con el fin de evitar resultados negativos que contribuyan al déficit a nivel nacional.

ENTORNO INTERNACIONAL DE LA CONTABILIDAD DE CAUSACIÓN

A nivel internacional y nacional ha primado el método de caja como medida de los resultados fiscales y económicos de los gobiernos, según Vásquez (1997); sin embargo, se ha ido perfeccionando el método al hacer ajustes que han permitido el desarrollo de bases modificadas de caja o causación en las cuales se consideran operaciones monetarias pero también recursos y obligaciones convertibles en efectivo a corto plazo que se consideran activos del ente.

La International Federation of Accountants (IFAC), quien se encarga de emitir las Normas Estándares de Contabilidad para el Sector Público [IPSAS], ha difundido estas normas, entre otras razones como lo expone Rodríguez (2005), para que los diferentes gobiernos adopten el método de causación como base de reconocimiento de los hechos económicos, financieros y sociales, realizados por las instituciones con el fin de mejorar la presentación de estados contables útiles para la toma de decisiones, ajustándose a la vez a las exigencias de buen gobierno o gobierno corporativo y a los principios de la nueva gestión pública.

Otros organismos internacionales como el Fondo Monetario Internacional (FMI), dan recomendaciones a los países para que mejoren sus sistemas de información, especialmente en lo referente a la situación fiscal, por lo tanto han sugerido utilizar la base de devengo en los diferentes países para obtener las estadísticas de las finanzas públicas, lo cual está estrechamente relacionado

con las funciones que realiza la contabilidad pública. La Federación de Expertos Contables Europeos (FEE), manifiesta que “la contabilidad de devengo tiene el potencial de producir información financiera más transparente y útil. Considera que el que esto suponga un valor o no depende de la capacidad de la administración para hacer uso de la misma” (Zubiaur y Caraballo, 2005, p. 16) y al mismo tiempo con este método se mejora la calidad del proceso de gestión, según expresa el autor.

Es importante tener en cuenta que la aplicación del método de causación es costoso, ya que requiere grandes inversiones en tecnología y especialización del recurso humano, además, en su aplicación se pueden modificar los resultados y hacer que no sea fácil la consecución de los mismos, por tanto la contabilidad de causación, en muchos casos, no es aceptada por los gobernantes a nivel mundial. Debido a esto, se ha utilizado en algunos países bases intermedias de registro contable que se adaptan a las necesidades y objetivos de cada país, con lo cual los recursos, derechos y obligaciones pasados o probables, se reconocen y registran utilizando un método de causación o de caja mixto mediante ajustes a los mismos, en donde en algunos países se reconocen todos los recursos financieros, económicos y sociales, pero en otros, sólo se reconocen unos cuantos según el tipo de método que utilicen.

Como lo argumenta Vásquez (1997), lo anterior se da por los diferentes objetivos que persigan las administraciones públicas en los países, es decir, que si el objetivo se enfoca en mostrar el nivel de operaciones efectivas disponibles se utiliza la base de caja; o si el propósito es poner a disposición información que permita medir la situación financiera a corto plazo se utiliza la base de caja y/o de causación modificada, la cual toma en cuenta los activos y pasivos financieros de la organización. Y por último, si lo que se quiere es mostrar información económica integral se utiliza la base de causación completa como lo explican las normas respectivas.

No obstante, esta clasificación se puede prestar para diversas interpretaciones que hacen desviar el sentido de lo que es la contabilidad de caja y la de causación o que se generen muchos informes con características diferentes en su elaboración con inconsistencias y dificultades en política fiscal, en el presupuesto y en lo financiero según Rodríguez (2005), porque la información no es adecuada y coherente con la realidad.

DIFICULTADES Y VENTAJAS DE LA CONTABILIDAD DE CAUSACIÓN

Al implementarse la contabilidad en el sector público, que utiliza el método de registro de devengo, se presentaron varios inconvenientes porque no era fácil registrar las operaciones con este método. Por tanto fue necesario hacer ajustes con el fin de depurar ciertas cuentas para que la información fuera razonable, en especial en temas referentes a los activos fijos y las reservas, para los cuales se debía recopilar información que permitiera establecer los montos reales de los mismos, como el gasto de la depreciación para los activos que no se calculaba anteriormente, por ser una característica de la contabilidad de causación. Además, para cuentas como inventarios de bienes, deudas y saldos antiguos, entre otros, se han hecho depuraciones según lo estipulado por la Ley 716 de 2001, por la cual se expiden normas para el saneamiento de la información contable en el sector público y otras disposiciones.

Además, de los anteriores inconvenientes, con la implementación de la contabilidad de causación, se lograron identificar otros eventos que eran poco claros para las finanzas del país, como los que describe Nieto (2000) relacionados con los recursos líquidos ociosos sin invertir, la compra de

grandes inventarios, los contratos que privilegian a ciertos proveedores y las malas financiaciones, los cuales se han ido mejorando y controlando con la utilización del método de causación, permitiendo obtener información más confiable y útil para la toma de decisiones y hacer el análisis de la situación financiera y económica de las diferentes entidades estatales.

Con respecto a las ventajas por la utilización del método de causación, la más significativa para el sector público es la elaboración de informes con calidad, más completos y pertinentes para la toma de decisiones, por la cantidad de recursos que se tiene en cuenta, ya que la elaboración de los diferentes estados financieros del sector público permiten hacer análisis de todos éstos, teniendo en cuenta que los recursos pertenecen a las organizaciones o a terceros, con el fin de buscar alternativas de sostenibilidad, inversión social y financiera. Esto no ocurre con el método de caja por ser más limitado en sus objetivos y por los recursos que utiliza.

LA APLICACIÓN DEL MÉTODO DE CAUSACIÓN EN LAS INSTITUCIONES PÚBLICAS

En las secciones anteriores se han expuesto elementos de juicio que permiten definir y resaltar la importancia, fortalezas y debilidades del método de caja y del método de causación. A continuación se hace un análisis entre los desarrollos teóricos y las experiencias vividas por contadores de entes públicos municipales y descentralizados del Área Metropolitana del Valle de Aburrá, tales como el Municipio de Medellín, Itagüí, Bello y La Estrella e instituciones como Metrosalud, Aeropuerto Olaya Herrera e Indeportes Antioquia, con el fin de determinar la importancia de la contabilidad de causación y los beneficios que genera la utilización del método contable en estas instituciones.

Todos los contadores consideran que fue un acierto importante por parte de la Contaduría General de la Nación la implementación de la contabilidad por el método de causación, ya que este método ha mejorado considerablemente la identificación, reconocimiento, valoración, presentación y análisis de los hechos económicos, financieros y sociales en cada institución pública. También se encontró que por la complejidad del proceso se presentan algunas falencias que requieren un mayor control para evitar retrasos en el mismo.

Al hacer énfasis de las diferencias entre los dos métodos contables, se manifestó que la contabilidad de caja no era adecuada porque presentaba muchas falencias, ya que no se obtenían datos históricos de las obligaciones y derechos, era anual y ligada totalmente a la ejecución del presupuesto. Además, es una contabilidad de diario donde se registra sólo los flujos de efectivo, sin tener en cuenta si el hecho económico, financiero o social corresponde al período actual. Adicionalmente, con este método no se tenía una cultura contable para manejar rigurosidad en los soportes de las transacciones, lo que generó múltiples actos de corrupción en las entidades públicas, especialmente porque cada dependencia trabajaba independiente y no se integraban los procesos.

La contabilidad por el método de causación es todo lo contrario a lo descrito anteriormente, y aunque es obligada por norma no debe ser vista como una camisa de fuerza para las instituciones, sino como una manera de mejorar, porque para aplicarla se requiere, entre otras cosas, del trabajo por procesos y de la profesionalización de la actividad contable. Es de anotar que para algunos contadores no se debe utilizar la contabilidad de causación porque sí, ya que esto puede ser fácil y cómodo para mostrar en ciertos casos resultados, sino que “la contabilidad de causación debe ser vista con respeto y disciplina”, como lo afirma la contadora Olga Mery López de Metrosalud, con el fin de que la información sea razonable, oportuna y útil.

Para todos los entrevistados, los beneficios que ha generado la utilización del método de causación, en comparación con el de caja en las instituciones públicas, han sido muchos, especialmente, porque se mejoró notablemente el control y la calidad de la información, y es a partir de estos que se han derivado otro tipo de beneficios. También se afirmó que estos beneficios no sólo se dan por el tipo de método que se utilice para los registros contables, sino que también existen otros factores que los condicionan, tales como el sistema que se maneje, las políticas implementadas y la cultura contable que opera en cada organización.

Se destacó que los principales beneficios de aplicar una contabilidad de causación en los entes públicos han sido la calidad de la información, el mejor control y la adecuada toma de decisiones, los cuales están mutuamente relacionados entre sí, es decir, si se tiene información con calidad se facilita el control y se puede tomar decisiones adecuadas, y desde el punto de vista del control, la relación se da en la medida en que con éste se obtiene información con la cual, a su vez, se facilita la toma de decisiones. Estos beneficios son importantes porque apuntan al cumplimiento de los objetivos y a la rendición de cuentas de lo ejecutado en las organizaciones públicas por parte de los administradores. Otros beneficios que se destacan son la adecuada identificación y cuantificación de los recursos, la oportunidad y pertinencia en la presentación de los informes, que juegan un papel importante para que se ejecute adecuadamente el proceso contable.

Con el método de causación se mejoró considerablemente el proceso contable, según todos los entrevistados, dado que hay normas contables y fiscales que lo reglamentan, es decir, se describe los aspectos a tener en cuenta para poder realizar las actividades de identificación, cuantificación, registro y análisis de los diferentes recursos. Además, este método permite reflejar cifras más razonables y completas, ya que en los informes contables se integra todos los hechos económicos, financieros y sociales que se realizan en las diferentes áreas de la organización. Sin embargo, se debe procurar que todas las transacciones se registren en el período en el que ocurre el hecho económico, lo cual es difícil por la cantidad de recursos que se manejan en las instituciones.

Al analizar cada uno de los beneficios mencionados, se encontró que la contabilidad de causación facilita en gran medida la actividad del proceso contable relacionada con la identificación de los recursos, porque permite reconocer los hechos económicos, financieros y sociales como obligaciones laborales, contingencias, proveedores y bienes, entre otros, que poseen las organizaciones públicas. Para algunos contadores existen dificultades en la identificación, lo que no permite registrar, en ciertos casos, oportunamente las transacciones. Como ejemplo de esto, se tiene la falta de soportes claros que permitan realizar el reconocimiento del hecho, debido a una mala comunicación entre dependencias y/o entidades, la falta de cultura contable por el desconocimiento de técnicas aplicables para ciertos recursos o información muy global que no permite identificar, especialmente en algunos de los ingresos, a qué concepto y persona corresponden realmente.

Los contadores entrevistados afirman que casi todos los recursos de la entidad se pueden cuantificar adecuadamente con el método de causación, más aún, si se compara con la utilización del método de caja, en el cual no se tenía una contabilidad que reflejara la situación financiera actual de las organizaciones públicas y tampoco se contaba con soportes adecuados de los bienes y recursos que poseían estas instituciones, lo que dificultó, y en algunos casos persiste esta situación, su valoración, medición y reconocimiento, requiriendo para ello investigaciones, avalúos y sobrevaloración u omisión de datos en contabilidad por la falta de información certera que permitiera sanear las cuentas al implementarse el método de causación.

Otro, y tal vez uno de los mayores beneficios que se obtuvo con la implementación del método de causación, con lo cual estuvieron de acuerdo todos los entrevistados, fue el control de los recursos. Con este método se minimizó los riesgos asociados al manejo de los recursos, riesgos como la corrupción, la cual se facilitaba con la utilización del método de caja al no contar con una cultura contable que permitiera a los funcionarios públicos controlar sus actuaciones y la de los demás. Se afirmó que con el método de causación “se establecen más puntos de control a cada proceso o área de la institución” tal como lo expresó la contadora Olga Mery López de Metrosalud, y algunos otros contadores coinciden en que los procesos se integran y se retroalimentan, lo que demuestra la importancia de un buen método contable para mejorar el control de los recursos en la entidades públicas, dado que se obtiene información con calidad que permite el análisis de los datos históricos, sus variaciones y tendencias.

No obstante, en el control de los recursos también se detectan algunas falencias relacionadas con la utilización de un sistema tecnológico adecuado, porque según lo expresa la contadora Rocío Aguilera del municipio de Itagüí, “si el sistema funciona, entonces funciona el control”, mas aún si se tiene una cultura y disciplina en el manejo de los soportes de las transacciones, lo que facilita el control.

Por otro lado, la rendición de cuentas es una función que debe llevar a cabo todo administrador público, la cual exige la presentación clara y detallada de estados financieros e informes a los diferentes usuarios, y para ello se debe tener en cuenta que la información debe ser oportuna, pertinente y con calidad. La contabilidad por el método de causación ha ayudado considerablemente al logro de este objetivo, como lo expresaron los contadores entrevistados, debido a que se reconocen los diferentes recursos que implican o no desembolso de efectivo, y se mejora la calidad de los informes que deben presentarse con el fin de analizarlos desde el punto de vista económico, financiero y social. Además, con esta actividad se da a conocer la gestión de la administración pública y por ende las responsabilidades que se adquieren en un cargo de esta naturaleza.

Es de anotar que, como expresó la contadora Luz Fanny Parra del Aeropuerto Olaya Herrera, “la causación no es exactamente quien da la oportunidad y la pertinencia de los diferentes informes, ya que también se debe tener en cuenta las normas de calidad, el sistema que se utiliza y las políticas de la entidad”, además, siempre quedan partidas pendientes por conciliar, según explicaron algunos de los entrevistados, principalmente porque los soportes no llegan a tiempo para realizar su registro; pero con la legislación actual y con la actuación de los órganos de control, se contribuye a lograr la unificación y estandarización de los diferentes informes. Por tanto se deduce, que la información contable en el sector público se logra presentar de forma oportuna y pertinente a los diferentes usuarios, aunque en ciertos casos se condiciona la información por lo descrito anteriormente.

La rendición de cuentas ha mejorado con la unificación y la calidad de los informes que se obtienen con el método de causación, siempre y cuando se realice el trabajo por procesos y exista el compromiso de registrar toda la información en el período adecuado, lo cual es fundamental para determinar si los datos son confiables y de calidad. En algunos casos el tener cifras por conciliar o sanear puede generar inconsistencias en los informes, pero el contador debe ser quien determine en qué medida estos datos son significativos para que no afecten la calidad de los mismos y por tanto la toma de decisiones, dando cumplimiento con esto a los principios y cualidades de la información contable pública como el principio de la materialidad.

Otro aspecto importante sobre el que se indagó a los contadores, estuvo relacionado con la toma de decisiones, la cual se enfoca en las diferentes acciones que toman los administradores y usuarios de

la información contable pública cuando ésta se basa en el método de causación. Para la mayoría de los contadores, la contabilidad de causación ha influenciado y es importante en la toma de decisiones, ya que ésta es más completa y se convierte en un instrumento o una fuente de información que permite hacer comparativos y análisis de variaciones para exigir resultados a las personas encargadas de los diferentes procesos dentro de las organizaciones.

Sin embargo, como hecho curioso, algunos contadores afirmaron que los administradores no utilizan la contabilidad para la toma de decisiones, ya que la consideran de tipo informativa y que presenta únicamente cifras consolidadas, pues los administradores, según los entrevistados, dan mayor importancia a la liquidez y al flujo de efectivo al analizar los informes contables, como si todavía se aplicara la contabilidad de caja, tal vez porque son muchos los administradores que aún no tienen conocimientos de las ventajas y bondades que da el análisis de la información contable por el método de causación.

En términos generales, tanto para los teóricos como para los contadores de las instituciones públicas, la identificación, cuantificación y control de los recursos, la rendición de cuentas y la toma de decisiones constituyen los beneficios más importantes derivados de la aplicación de la contabilidad de causación, lo cual ha permitido mejorar la calidad de la información, no sólo por ser una norma de carácter obligatorio en las organizaciones públicas, sino por los cambios en la integración de los procesos, la cultura contable y la administración de las mismas, dando muestras de mejoramiento continuo que en comparación con la contabilidad de caja nunca fueron posibles. Además, se incrementa la confianza de la ciudadanía con los resultados obtenidos, ya que la contabilidad de causación permite hacer seguimiento a la actuación de los gobernantes.

CONCLUSIONES

La contabilidad de caja no da confianza por lo limitado de sus objetivos y resultados, mientras que la contabilidad de causación es más completa y permite análisis de datos históricos, integración de procesos y profesionalización de la actividad contable en las instituciones públicas.

El cambio de una contabilidad de caja por una contabilidad de causación fue muy beneficioso para el sector público, a pesar de los inconvenientes que se tuvieron y que en algunos casos no se han superado totalmente, pero que contribuyen a que se estimule el mejoramiento continuo.

La toma de decisiones, el control de los recursos y la calidad de los informes son los principales beneficios del cambio de la contabilidad de caja por la contabilidad de causación, pero se hace necesario mejorar más los procesos, la comunicación entre las dependencias y la cultura contable para que la contabilidad pública sea cada vez mejor en pro de las necesidades de cada institución y del país.

La contabilidad de causación no es perfecta porque todavía persisten algunas falencias en actividades básicas del proceso contable como la identificación y cuantificación de los diferentes recursos, que son fundamentales para registrar todos los hechos económicos en las entidades públicas.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Barbier, J. (2007). La polémica sobre el déficit fiscal Colombiano. Extraído el 1 de marzo, 2008 del sitio web www.wedpondo.org/files/opinion/po%egmica_deficit_fiscal.pdf.
- Bautista, D. y Barrier, J.G. (2002, septiembre). Análisis crítico de algunos aspectos metodológicos del cálculo del déficit fiscal en Colombia. *Sindéresis Auditoría General de la República*, 6, 154-167.
- Cano, J.A. y Pulgarín, H. (2000, septiembre). Historia de la contabilidad pública en Colombia. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 37, 89-125.
- Cano, J.A. y Pulgarín, H. (2001, junio). El sistema de contabilidad pública en Colombia. *Visión Contable Universidad Autónoma Latinoamericana*, 2, 35-64.
- Cano, J.A., Pulgarín, H., Colmenares, L.A. y Cardona, F.J. (2005). *La contabilidad pública: las respuestas a las preguntas más comunes de las finanzas estatales*. Bogotá: ECOE ediciones.
- Cardona, J., Pulgarín, H., Machado, M. A, Obando, J. y Zapata, M. A. (2004, julio a diciembre). Apuntes por la revisión y evaluación del marco conceptual del plan general de Contabilidad Pública PGCP en Colombia. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 45, 173-200.
- Constitución política de Colombia de 1991.
- Contaduría General de la Nación. (2007). *Régimen de Contabilidad Pública. Plan General de Contabilidad Pública. Manual de Procedimientos*. (1ª ed.). Bogotá: Panamericana.
- Contabilidad pública (2004). El sector público y su contabilidad. Extraído el 19 de marzo, 2007 del sitio web <http://www.unbichitoverde.com/3coma14>
- Ferrater, J. (1994). Diccionario de filosofía tomo III. Editorial Ariel s.a. Barcelona.
- Gómez, R. (2004). La Ciencia Contable. Fundamentos científicos y metodológicos. Extraído el 1 de marzo, 2008 del sitio web <http://www.eumed.net/coursecon/libreria/2004/rgl-conta/1.htm>
- Martí, C., (2004). Hacia el presupuesto por devengo en las administraciones públicas [Versión electrónica]. *Revista de Auditoría Pública Universidad de Zaragoza*, 34, 87-94.
- Mazo, H., (1996). *Apuntes para una teoría del control fiscal en Colombia*. (1ª Ed.). Medellín: Contraloría General de Antioquia.
- Mejía, E., Montilla, O. y Montes, C. (2005). *Contabilidad y racionalismo crítico*. Cali: Universidad Libre.
- Montoya P., E. y Cuello, J. (2003). Análisis de procedimientos de contabilidad. Extraído el 22 de febrero, 2007 del sitio web <http://www.monografias.com/trabajos14/procedimientos-contabilidad/procedimientos-contabilidad.shtml/>

- Nieto, E., (2000). *Cultura contable pública: el ciudadano, accionista del Estado*. Santa Fe de Bogotá: Contaduría General de la Nación.
- Nieto, E., (2002, Septiembre). El sistema de contabilidad pública en Colombia: debilidades y fortalezas. *Sindéresis Auditoría General de la República*, 6, 168-184.
- Pulgarín, H. (2001, septiembre). La contabilidad pública en Colombia y su papel frente al control de la planeación estatal. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 39, 105-130.
- Ramírez, J. (1997). Contabilidad pública: teoría vrs modelo. En *XIII Congreso Colombiano de Contadores Públicos. Saberes y argumentos contables*. Cartagena: Colegio Colombiano de Contadores Públicos.
- Rodríguez, B. (1995). Adopción de los estándares internacionales de contabilidad gubernamental. *Cuadernos de Contabilidad Pontificia Universidad Javeriana*, 2.
- Rodríguez, B. (2001). Desarrollo Internacional de la contabilidad gubernamental. *Cuadernos de Contabilidad Pontificia Universidad Javeriana*, 11.
- Salazar, C. (2001). *Contabilidad pública. Base en la toma de decisiones*. Boyacá: Uniboyacá.
- Sosa, M. Contabilidad Pública. El Estado y la Economía que maneja. Extraído el 1 de marzo, 2008 del sitio web http://www.monografias.com/contabilidad_pública.com.mht
- Vásquez, R. (1997). Desarrollo conceptual y normativo de la contabilidad pública. *Cuadernos de Contabilidad Universidad Pontificia Bolivariana*, 4.
- www.contaduria.gov.co
- www.unmsm.edu.po/ogp/ARCHIVOS/Glosario/indm.htm#22
- Zapata, Y. y Restrepo, R. (2004, enero junio). La necesidad de un nuevo enfoque para la contabilidad. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 44, 137-148.
- Zubiaur, G. y Caraballo, T. (2005). Tendencias actuales en el sistema integral de gestión del sector público. Evolución y situación actual del sector público español. Extraído el 5 de marzo, 2008 del sitio web <http://www.observatorio-iberoamericano.org/Revista%20Iberoamericana%20de%20Contab%20Gesti%C3%B3n/N%C2%BA%207/Gaizka%20Zubiaur%20y%20Teodoro%20Caraballo.pdf>