

TRABAJO DE GRADO  
TOMA DE DECISIONES FINANCIERAS EN EL SECTOR PÚBLICO

RUTH ESTELA CALDERÓN NIETO  
MARÍA SOLEDAD SALAZAR REYES

Materia: Seminario de Investigación

Profesora: Faneth Serrano Ledesma

Fecha: 19 de Julio de 2010

UNIVERSIDAD MILITAR NUEVA GRANADA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
ESPECIALIZACIÓN EN FINANZAS Y ADMINISTRACION PÚBLICA  
BOGOTÁ D.C.

## INTRODUCCIÓN

El presente ensayo busca acercarnos a ese contexto lleno de realidades, en el cual interactúa de manera permanente el Administrador Público que a diario debe tomar decisiones de carácter financiero, en respuesta a su responsabilidad social, rodeado de una serie de factores, normas, circunstancias, cantidades de información y riesgos de diferente clase y magnitud, que no puede desconocer. A partir de las reflexiones planteadas a través del desarrollo de este ensayo se formulan conclusiones y recomendaciones sobre las implicaciones que tiene la toma de decisiones financieras en el Sector Público Colombiano.

Los Administradores del Sector Público todo el tiempo tienen la responsabilidad y necesidad de tomar decisiones financieras, las cuales se vuelven permanentes, urgentes, complejas, indelegables y trascendentales porque la oportunidad y calidad de la decisión que se tome puede ser un factor determinante para el éxito o fracaso de un proyecto o resultar definitiva para salvar vidas humanas y para que el Administrador Público se evite problemas o consecuencias de tipo administrativo, disciplinario, fiscal o penal.

Las decisiones financieras que tome o deje de tomar el Administrador Público siempre tienen la mirada de muchas normas que las regulan, de muchas entidades y la ciudadanía que las vigilan y a las cuales debe rendir cuentas y muchas expectativas o resultados que esperan de ellas.

La evaluación del desempeño de la gestión pública está en el centro de las preocupaciones de los tomadores de decisiones de las instituciones gubernamentales, a todos los niveles de la gestión nacional, regional y local. La exigencia por optimizar los niveles de eficiencia y eficacia en el uso de los recursos, así como generar y fortalecer los mecanismos de rendición de cuentas

hacia los ciudadanos y los grupos de interés que rodean la acción pública son los fundamentos básicos que han tenido los gobiernos para impulsar el desarrollo de indicadores de desempeño en las instituciones públicas.

La toma de decisiones en la gestión de los recursos financieros, de una organización pública es una función crítica. La buena gestión del presupuesto, el mantenimiento de registros financieros y la declaración de datos son esenciales para el funcionamiento general de la organización. Aseguran que la junta directiva y los gerentes cuenten con la información que necesitan para tomar decisiones y asignar los recursos de la organización. También inspiran la confianza de las partes interesadas en la responsabilidad financiera y en la gestión financiera acertada.

## **1. ANÁLISIS DE LOS FACTORES, NORMAS Y CIRCUNSTANCIAS DETERMINANTES EN LA TOMA DE DECISIONES FINANCIERAS EN EL SECTOR PÚBLICO**

Las decisiones financieras que deben tomar de manera permanente los Administradores Públicos se ven reguladas y afectadas por una serie de normas, factores y circunstancias que hacen que la toma de decisiones financieras para el Administrador Público sea algo complejo, importante, definitivo y gran cuidado profesional.

Las personas responsables de la gestión financiera de la organización necesitan planificar y presupuestar recursos (presupuestos operativo y de capital), manejar la gestión de caja y la declaración contable y financiera. La junta directiva y los gerentes superiores deben participar en la gestión financiera y tener bien claro lo relativo a la rendición de cuentas. La organización también requiere personas calificadas tanto a nivel directivo como de personal para llevar a cabo el análisis financiero y el trabajo. (1)

La determinación de los recursos disponibles no es la única planificación que requieren las organizaciones. Entidades tanto públicas como privadas necesitan determinar cuándo tendrán el dinero para pagar los gastos en que incurren. El pronóstico de las necesidades de efectivo es una tarea ardua para organizaciones privadas y públicas.

La capacidad de planificar los ingresos y las necesidades de efectivo proporciona un marco dentro del cual una organización puede tomar decisiones sobre las necesidades actuales y futuras de programas y de capital. La planificación

---

(1) Gestión Financiera. Centro Internacnal de Investigaciones para el Desarrollo. Canadá.

financiera de una organización debe incluir sus necesidades financieras de corto y largo plazo, junto con sus necesidades de efectivo.

Para asegurarse que haya suficiente dinero disponible y que este sea agnado de manera eficiente y transparente, la organización debe prever los gastos operativos, determinar el monto de los fondos necesarios para gastos de capital y prever cuándo y cuánto dinero en efectivo se necesita durante un período determinado.

Normalmente los miembros de las organizaciones no pueden disponer de los recursos financieros de una organización a menos que sigan reglas establecidas y obtengan las diversas aprobaciones que se requieren. La base de la responsabilidad financiera es la capacidad de dar cuenta del uso de los recursos proporcionados a la organización.

Cuidar las finanzas y dar cuenta de ellas en la organización son requisitos previos necesarios para lograr la confianza. Esto sucede normalmente en un sistema estructurado, basado en reglas, que es transparente y que se verifica por medio de varios procedimientos de monitoreo. Es siguiendo estas reglas y procedimientos de aprobación como se desarrolla la responsabilidad financiera.

A algunas organizaciones se les da el calificativo de burocráticas debido a la cantidad de reglas que rodean su responsabilidad financiera. El diseño, implementación y control de sistemas financieros responsables es una función fundamental de los profesionales internos y externos que supervisan el cuidado de los activos de la organización.

Para que los miembros de las organizaciones no pueden disponer de los recursos financieros sin seguir las reglas establecidas ni obtener las diversas aprobaciones

que se requieren, la organización pública debe garantizar que los miembros de la organización sigan procedimientos financieros enunciados con claridad, que estén satisfechos los auditores con los controles de la organización.

Los gerentes necesitan saber si están cumpliendo, superando o dejando de cumplir sus proyecciones, de modo que puedan realizar en forma oportuna los ajustes necesarios. Los gerentes financieros de las organizaciones públicas son responsables de la preparación, la puntualidad, la integridad y la objetividad de sus estados financieros que entregan para fundamentar la toma de decisiones financieras por los gerentes o administradores públicos. El monitoreo de la información financiera desempeña una función importante en el trabajo de todos los gerentes del sector público.

Para que la elaboración y reporte de informes sea oportuna, de modo que los gerentes puedan tomar decisiones financieras de manera pertinente, la organización pública debe asegurar la existencia de informes y estados financieros para apoyar una toma de decisiones efectiva y un buen desempeño, contar con un sistema adecuado de libros contables que puedan producir información de monitoreo, tener el personal adecuado para registrar la información financiera y producir informes, contar con balances y estados de ingresos y egresos preparados en forma oportuna.

El sector público requiere adoptar una serie de medidas a corto plazo, dirigidas a reducir costos y mejorar la eficiencia y llevar a cabo un cambio que podría redefinir el sector y cambiar radicalmente la función que desempeña. Se requiere estimular el debate sobre la transformación del sector público, a partir de una eficiente toma de decisiones financieras, que implica una eficiente asignación y uso transparente de los recursos del Estado, analizando los diferentes factores necesarios para

conciliar el rendimiento del sector público con las expectativas de unos ciudadanos que exigen valor y el compromiso de los funcionarios.

El presupuesto público es un elemento de planificación y control expresado en términos económicos financieros, dentro del marco de un plan estratégico, capaz de ser un instrumento o herramienta que promueve la integración en las diferentes áreas que tenga el sector público, la participación como aporte al conjunto de iniciativas dentro de cada centro de responsabilidad y la responsabilidad expresada en términos de programas establecidos para su cumplimiento.

El presupuesto Nacional es un instrumento de planificación a corto plazo (para un año) tiene entre sus fines y objetivos aprobar los lineamientos de la política en la asignación de recursos financieros, los mismos que rigen la administración económica financieros, en forma anual de los diversos organismos del Estado. (2)

El sector publico ejecuta una gran cantidad de operaciones de ingresos y gastos para desarrollar sus actividades, de modo que para estudiarlas y apreciar su significado es preciso darle forma a la multitud de datos estadísticos que reflejan su sentido y alcance. Para ordenar estas informaciones, existe un conjunto de métodos de clasificación presupuestaria única y universalmente aceptada, pues los enfoques del análisis fiscal pueden ser diversos y requerir distintas formas de distribución de los datos.

La mayor parte de las transacciones gubernamentales se realizan a través de los presupuestos administrativos o convencionales anuales. Esos documentos contienen en su fase de presupuestos y de cuentas de ejercicios cerrados, toda la información acerca de las transacciones del gobierno, las cuales deben ser reclasificadas, ajustadas y consolidadas para preparar los datos necesarios.

---

(2) Las clasificaciones del presupuesto. Cruzneyda Meriñez [cruzneydafarroba@yahoo.com](mailto:cruzneydafarroba@yahoo.com)

Para la elaboración del presupuesto gubernamental se tienen en cuenta los presupuestos parciales que formulan los distintos organismos del sector público, los cuales se preparan en términos combinados, es decir, incluyendo todas sus transacciones y transferencias intersectoriales. A través de los presupuestos, los ministerios y los establecimientos públicos ejecutan la actividad gubernativa contenida en los programas que han sido elaborados para cumplir las funciones que las leyes les encomiendan. En consecuencia, las cuentas presupuestarias deben ordenarse con vistas a facilitar la formulación, ejecución y contabilización de los programas.

Planear una clasificación presupuestaria es, en consecuencia, una tarea difícil y compleja, que debe cumplir los requisitos anteriormente expuestos, procurando no sacrificar un objetivo en aras de otro. La información puede ser clasificada por instituciones, por objeto de gastos, por renglones económicos, por funciones y por programas y actividades.

La clasificación económica de las transacciones del gobierno permite identificar cada renglón de gastos y de ingresos según su naturaleza económica, y en consecuencia hace posible investigar la influencia que ejercen las finanzas públicas sobre el resto de la economía nacional. La clasificación económica muestra la parte de los gastos que se destinan a operaciones corrientes del gobierno y la parte de los gastos que se destinan a la creación de bienes de capital que permiten ensanchar la capacidad instalada de producción de la economía.

La clasificación económica hace posible determinar el impacto de los gastos públicos sobre el nivel de composición del producto nacional, así como sobre su distribución. En suma permite evaluar los efectos económicos de los gastos públicos sobre el desarrollo económico y social, en la medida en que está

midiendo la inversión pública sobre la estabilidad monetaria, en la medida en que permite mostrar el financiamiento y la política de subsidios al nivel de los precios.

El propósito fundamental del presupuesto público es suministrar información valiosa para la toma de decisiones. Es un importante instrumento de que dispone la autoridad estatal para orientar la política económica, social y financiera, ejercer un satisfactorio proceso de planificación y asegurar la realización de los propósitos establecidos mediante sus programas indicativos o planes de desarrollo económico y social. (3)

Con la Constitución Política de 1991 se abrió una nueva historia en la cual fueron precisamente los municipios los grandes triunfadores, ya que muchos de los procesos institucionalizados a través de esta coyuntura buscaron contribuir al desarrollo de los territorios en el nivel más cercano al ciudadano y elector primario; sin embargo, estos procesos, por falta de maduración, preparación y otros esquemas, no han podido efectuarse o desarrollarse idóneamente.

Cualquier transformación que se quiera implementar en una organización debe partir del cambio en el esquema mental que afecte las prácticas laborales por iniciativa de quienes en esta laboran, reflejándose en transformaciones a los procesos y procedimientos para, finalmente, convertirse en normas que lo único que buscarían sería consolidar o institucionalizar lo ya incorporado por procesos anteriores.

Así, la reestructuración de las entidades públicas, a partir de 1991, fue llevada a cabo desde ciertas falencias o necesidades que sin el ánimo de convertirse en prácticas de trabajo dieron origen a la iniciativa legal; la cual, en forma posterior, por no contar con los elementos necesarios de formación y disciplina en su

---

(3) Conferencia de presupuesto público Universidad Libre de Colombia. El pasado 12 de Mayo del 2.006, se realizó en el Salón Múltiple M9, la conferencia de presupuesto público, con el Dr. Jaime Cardozo, quien se desempeña como Director de postgrado de la Universidad Santo Tomás de Bucaramanga.

administración, generaron la gran crisis, en términos del proceso de descentralización, vivida en Colombia.

Analizar aspectos sicosociales dentro de la toma de decisiones implica estudiar el comportamiento del hombre como ser individual o natural, como ser social y como ser organizacional además de sus interrelaciones con el entorno, en el cual está presente una serie de situaciones que modifican en mayor o menor intensidad las decisiones a tomar según la organización y el momento como tal.

El cerebro y el sistema nervioso tienen la posibilidad de percibir a partir de su contexto y con los datos obtenidos predecir actos y generar reacciones o reflejos para protección y proyección de acciones, a partir de las cuales se puede asegurar no sólo el proceso evolutivo de los seres vivos, sino también su preservación o conservación en la medida en que estos datos se transforman en información que modifica las estructuras genéticas e incorpora comportamientos o hábitos a la información transmitida a través del ADN.

Las organizaciones y los tomadores de decisiones son quienes pueden llegar a desarrollar la capacidad de percibir tendencias o acontecimientos a partir de ciertos raciocinios estructurados que les permita predecir y elaborar estrategias para defenderse y de esta forma trascender o sobrevivir en un entorno como el actual. Ejemplo de ello es que muchos municipios de Colombia optaron por una postura de actores mudos o víctimas de un conflicto social a fin de buscar el apoyo de gobiernos e instituciones internacionales y con ello solventar algunos de los vacíos sociales que a partir de los subsidios dados en calidad de transferencias por la ley no alcanzan a satisfacer las necesidades básicas insatisfechas de estas comunidades.

El cerebro funciona como un sistema autoreferenciado, lo cual implica que no todos los datos o información recibida por el sistema, es asimilada y acumulada para posteriores momentos de forma consciente, lo que a su vez implica que

muchas de las acciones por el cerebro desarrolladas se realicen bajo ciertos niveles de autonomía y desconcentración o descentralización a sistemas semicontrolados o parcialmente controlados. En forma similar, las organizaciones y los tomadores de decisiones deben generar cierto nivel de descentralización o desconcentración en las organizaciones a fin de entregar a pequeños subsistemas cierto grado de autonomía, a través de los cuales periódicamente se reciba información que, complementada con la experiencia y otros referentes internos o externos complementarios, lleve a que la decisión tomada tenga todas las posibilidades de acierto sobre el problema tratado.

Así pues, la capacidad de respuesta que pueda tener un organismo ante ciertos estímulos dependerá de la capacidad de interacción selectiva y oportuna que tenga un ser vivo con el entorno que le rodea; igualmente, el tomador de decisiones en las organizaciones puede decidir acertadamente en la medida en que tenga la información necesaria para evaluar cada alternativa y, con las restricciones existentes, elegir aquella que satisfaga de manera aceptable o satisfactoria; aunque no sea la óptima, la necesidad o el problema en cuestión. La rapidez en los sistemas de información al interior de una organización contribuye a la certeza e integridad del análisis de las variables externas e internas que condicionan el problema sobre el cual se esté decidiendo.

En las organizaciones, pese a que los síntomas pueden ser percibidos por diferentes unidades, éstas deberán por medio de los sistemas de información centralizarse a nivel gerencial para asegurar la integralidad y coherencia totalizadora de la decisión tomada para reaccionar frente a la situación identificada.

Los procesos de descentralización llevados a cabo en Colombia no han sido los más idóneos, debido, tal vez, a la excesiva carga de procesos administrativos diseñados por el gobierno central, tratando de mantener la hegemonía política en

los territorios y reflejada en la alta tasa de producción legislativa sobre estos aspectos, o a la falta de visión integradora al interior de los territorios o niveles descentralizados o a la poca aplicación de herramientas de gestión que permitieran la agilización de procesos y procedimientos, pese a su existencia en algunas ocasiones como directrices estatales, en otras como aportes de instituciones de investigación o de educación superior a través de los trabajos dirigidos por docentes universitarios y realizados por estudiantes de pre y postgrado.

Resulta importante analizar a la luz del sector público colombiano la propuesta de algunos estadistas y políticos cuando afirman que es necesario volver a un proceso de descentralización intermedia, potenciando las capacidades y facultades dadas por la ley a los departamentos, buscando que estas instancias sean quienes simplifiquen o se encarguen de esa función sincronizadora para alcanzar la sinergia estatal ideal.

Algo que diferencia de manera radical al hombre de los demás seres vivos es el lenguaje, y dentro de él la palabra, como componente principal, constituye la esencia de la comunicación y del reconocimiento y trascendencia del hombre dentro de un grupo social definido. Así, es esa palabra la que marca la diferencia entre una organización y otra; tal afirmación tiene su mejor explicación en lo que llamamos teoría de sistemas de información, donde es la palabra escrita u oral la que ocasiona o requiere toda una infraestructura y lógica de pensamiento para asegurar el buen funcionamiento y éxito de una organización.

La virtud del lenguaje es la de construir por sensaciones un universo a la medida de la humanidad, donde cada hombre debe retomar dicho universo por su propio proceso de evolución y adaptación y convertirse en amo de ella, pues es, precisamente, a partir de la palabra que el hombre da sentido a su existir y al valor de cada cosa de la que reconoce su existencia. De esta forma, toda organización

debe desarrollar sus propias formas de comunicación y estructurar sus propios sistemas de información, pese a existir una teoría general, ya que al final es el entorno y la cultura organizacional particular quienes determinan el éxito o no de tales herramientas comunicacionales.

El ser humano supone ciertos contextos antes de emitir su palabra y en ella encierra no sólo lo literal sino, también, ciertos elementos intrínsecos, por su generación automática y aproximativa, también se tiene la palabra de autenticidad con la que se pueden romper toda suerte de esquemas sociales, organizacionales. Esa dinámica humana, social y organizacional permite integrar dentro de sí la palabra, que es un ente vivo cuando se transmite o traslada de un ser humano a otro, en cuyo movimiento sufre transformaciones que facilitan el reconocimiento y aceptación de un ser frente a otro, otros, o un grupo en especial.

Trasladando este análisis a los tomadores de decisiones en el sector público, se alcanza, entonces, la situación de aversión total desplegada por la ciudadanía y sus organismos representativos al no sentirse representados, escuchados y expresados o reflejados en un discurso y en una forma de actuar de un líder o servidor público en especial, situación que condiciona la legitimidad de un gobernante aunque no así su legalidad.

Esta crisis de representatividad y de falta de participación ha venido socavando las instituciones públicas y ha generado las brechas necesarias para que ejerzan acciones de cohesión desencadenantes de la situación de corrupción existente en el entorno colombiano.

Una palabra emitida por un dirigente puede tener el poder transformador en la organización en la medida en que ella logre transmitir el ideal de la gerencia y logre hacerse entender en los niveles inferiores; igualmente, en la medida en que genere la confianza y el dinamismo precisos, será capaz de transformar la organización carácter público y a la vez transformar también la sociedad en la que

se desenvuelva.

Las perspectivas que definen el perfil del administrador, líder o tomador de decisiones, las dimensiones de un dirigente mítico, sistemático, pragmático, conciliador o cínico pueden terminar con cambiar la perspectiva de una organización y podría afirmarse que en muchos casos, son la presencia o ausencia de estas características las que en verdad condicionan el modo de ser de un dirigente y, por ende, el proceso de toma de decisiones.

Son los modos de ser de los dirigentes y la satisfacción de sus dimensiones, niveles y necesidades, las que condicionan directamente la toma de decisiones en una organización pública donde tanto los grupos de poder como los grupos sociales a beneficiar tienen gran participación.

El uso de herramientas gerenciales, la formación especializada y las creencias sociales son los elementos clave para el desarrollo de un modelo idóneo de gestión y toma de decisiones en las organizaciones; sin embargo, estos elementos pueden aplicarse de manera desproporcionada y contribuir al manejo irregular de los recursos, desdibujando la política pública inicialmente diseñada para un caso en especial.

## **2. ANÁLISIS DE LAS ESTADÍSTICAS SOBRE RESULTADOS EN LA TOMA Y EJECUCIÓN DE DECISIONES FINANCIERAS PÚBLICAS**

La calidad y oportunidad de la información con que se cuenta, a partir de las estadísticas o comportamientos, sumada a las competencias que posea el Administrador Público, resultan fundamentales en la calidad y oportunidad de las decisiones financieras públicas que debe tomar a diario el Administrador Público en el desempeño de su función profesional y social.

Mucho se ha escrito sobre el enfoque cuantitativo y su importancia en el estudio y análisis de los procesos gubernamentales. Su necesidad en la complicada tarea de toma de decisiones en los gobiernos del cambiante siglo 21 es imperativa. Sin embargo, todavía existen algunas resistencias de sectores tradicionalistas que entienden que el enfoque metodológico cualitativo debería ser el único en ser aplicado en las ciencias de la conducta y al estudio de la administración de los servicios públicos.

Ambos enfoques metodológicos son necesarios para analizar y estudiar las diferentes tareas, asuntos y programas que existen en el servicio público. El enfoque cualitativo, en la mayoría de las ocasiones, sirve para la elaboración y desarrollo de la teoría administrativa y social, mientras que el enfoque cuantitativo provee las herramientas para la comprobación de esas teorías, especialmente en la evaluación de programas y toma de decisiones. Ambos enfoques metodológicos se complementan el uno al otro.

El Sistema de Estadísticas de Finanzas Públicas – EFP 2001, hace referencia a las transacciones realizadas por el gobierno general según lo define el SCN 1993. Esta definición se fundamenta en unidades institucionales que conforman el gobierno, las cuales pueden poseer activos, pasivos y actuar en nombre propio. A partir de la cobertura del gobierno general por medio de unidades institucionales,

es posible integrar un balance completo en el cual se incluyan los saldos de activos financieros, activos no financieros, y los pasivos. (4)

La contabilidad es una disciplina del conocimiento humano que permite preparar información de carácter general sobre la entidad económica. Esta información es mostrada por los estados financieros. La expresión estados financieros comprende: Balance general, estado de ganancias y pérdidas, estado de cambios en el patrimonio neto, estado de flujos de efectivo (EFE), notas, otros estados y material explicativo, que se identifica como parte de los estados financieros.

Las características fundamentales que debe tener la información financiera son utilidad y confiabilidad. La utilidad, como característica de la información financiera, es la cualidad de adecuar ésta al propósito de los usuarios. La confiabilidad de los estados financieros refleja la veracidad de lo que sucede en la empresa u organización.

Se detecta entre los profesionales contables algunas dificultades en el momento de la preparación y presentación del EFE, debido generalmente a una inadecuada aplicación y muchas veces a la omisión de la normativa técnica y legal sobre este estado financiero. No solamente existen dificultades al preparar y presentar este estado financiero, sino que además no existe a nivel nacional una uniformidad de criterios sobre la metodología o formas de proceder en el análisis del EFE, lo que hace más difícil su adecuada y oportuna interpretación.

El Estado de Flujo de Efectivo constituye un instrumento válido en la toma de decisiones y en la evaluación de nuevos proyectos de inversión y financiamiento, pues al ser flujos temporales de naturaleza financiera, toma un papel relevante el

---

(4) Metodología del manual de estadísticas de finanzas públicas 2001. Boletín Coyuntura Fiscal, 17 marzo 2004 No 2.

estado de fuente y uso de efectivo y equivalente de efectivo sobre todo en estos días, caracterizados por el proceso de globalización.

La información dada por el EFE reduce la incertidumbre y respalda el proceso de toma de decisiones en una empresa; es por ello que la información que brinda este estado financiero básico se caracteriza por su exactitud, por la forma en ser estructurada y presentada, frecuencia en la cual se da alcance, origen, temporalidad, pertinencia, oportunidad, y por ser una información completa.

Hace falta garantizar que la información se haga pública en tiempo real, esté disponible de manera constante y certificar su calidad. La información de las instituciones públicas debe contener datos sobre su presupuesto y la forma como este se distribuye y ejecuta, la información relativa a su personal y la de sus contratistas, así como la información sobre los procesos y trámites que se adelantan en cada entidad, incluyendo la información de sus procesos judiciales y conciliaciones.(5)

El sector público desempeña un papel decisivo, fundamental, en la estabilidad de la economía y su crecimiento, toda vez que posee como responsabilidad principal mantener el equilibrio de la economía y propender por el bienestar social de la comunidad. Los entes públicos no pueden asumir una posición pasiva frente a su compromiso, sino adoptar una posición proactiva interviniendo y haciendo posibles las condiciones para que este equilibrio se presente.

Esta intervención se materializa de un lado, mediante las transacciones de los entes públicos en que naturalmente interactúa con los demás agentes económicos y, de otro, mediante la capacidad regulatoria de algunas actividades sociales. Si bien, el efecto de dichas transacciones repercute en toda la economía, también es cierto que siempre se originan con la intención de generar un impacto preciso en

---

(5) TRANSPARENCIA Y CONTROL CIUDADANO EN LA GESTIÓN PÚBLICA Tomado de: página Web *Viernes del Concejal*

determinados sectores. Es de esta manera que se definen las necesidades de información del sector público, para verificar el grado de efectividad de las decisiones tomadas.

La contabilidad oficial es la que se aplica a las entidades del estado, tales como los municipios, los departamentos, la nación, etc. Esta contabilidad se caracteriza porque está destinada a controlar las operaciones realizadas por la entidad estatal dentro de la rigidez de un presupuesto; generalmente estas entidades se sostienen con ingresos generados por impuestos y son sin ánimo de lucro. Sin embargo hay entidades llamadas institutos descentralizados o empresas comerciales e industriales del estado que funcionan con ánimo de lucro pero deben someterse a los controles de la contabilidad oficial.(6)

El sector público requiere información para la toma de decisiones y formulación de políticas, con fines analíticos, normativos y de control ya sea de carácter político o fiscal, en aspectos básicos, tales como redistribución del ingreso, bienes y transferencias (función social), producción y comercialización, formación de capital (inversión), intermediación financiera, política monetaria y fiscal y aspecto ambiental.

Los presupuestos son herramientas que los gobiernos utilizan con el propósito de controlar y manejar efectivamente las partidas de gastos y de ingresos, por esto se hace imprescindible la clasificación de las partidas que avalan las cuentas de dicho presupuesto esto genera a su vez un mayor control y una mayor eficiencia a la hora de ponerlo en práctica, ya que una clasificación adecuada genera un equilibrio perfecto y a su vez una herramienta eficaz para la administración. Las clasificaciones deben hacerse de una manera balanceada, puesto que una

---

(6 ) Referencias generales sobre contabilidad. El Rincón del vago. Star media.

inclinación a nivel contable dañaría la información para la formulación y ejecución de los programas, es preciso que cada una tenga un desarrollo a un nivel y medida justa para su mayor comprensión y manejo tanto en el ámbito fiscal como a nivel de programación y administración. Estas son de gran ayuda pues dotan de información a tiempo para la toma de decisiones y en algunos casos como es la clasificación por objeto de gastos que sirven de auxiliar para mantener un control adecuado de los gastos evitando en muchos casos las malversaciones de fondos y los gastos injustificados.(7)

Las clasificaciones económicas permiten identificar cada renglón de los gastos y de los ingresos según su naturaleza económica, esto hace posible investigar las influencias que ejercen en las finanzas públicas sobre el resto de la economía nacional, esto hace permisible las gestiones del gobierno y facilita las decisiones a tomar, debido a que se tiene a mano una forma más fácil de analizar y concluir con detalles el estado económico en que se encuentra un país.

Este ensayo pretende resaltar la importancia del presupuesto y su clasificación mostrándolo como un elemento de planificación y control expresado en términos económicos financieros dentro del marco de un plan estratégico, capaz de ser un instrumento o herramienta que promueve la integración en las diferentes áreas que tenga el sector público la participación como aporte al conjunto de iniciativas dentro de cada centro de responsabilidad y la responsabilidad expresado en términos de programas establecidos para su cumplimiento en términos de una estructura claramente definidos para este proceso.

La clasificación de los presupuestos gubernamentales muestra un lado importante ya que resalta la flexibilidad que debe tener la preparación del presupuesto, así como la versatilidad del mismo generando un mayor entendimiento y la facilidad

---

(7) Las clasificaciones del presupuesto. Cruzneyda Meriñez [cruzneyda\[arroba\]yahoo.com](mailto:cruzneyda[arroba]yahoo.com)

para interpretar cada fase del ciclo presupuestario, lo cual hace posible que las gestiones del gobierno sea organizada y controladas por el mismo. También se muestra un resumen donde se detallan los artículos contenidos en la constitución para la elaboración correcta del presupuesto nacional.

El modelo de evaluación o gestión basada en resultados en Colombia va más allá de un presupuesto orientado a la consecución de resultados. Si bien este es un elemento importante del modelo, el sistema procura apoyar a la modernización del estado colombiano y el cambio institucional, para que los recursos humanos y financieros del gobierno estén orientados al desempeño.(8)

En 1991 empezó en Colombia un proceso de modernización intenso, abarcando el inicio de una serie de reformas económicas y políticas. Pero hubo también un cambio constitucional muy importante; la nueva Constitución ordena que el estado debe tener herramientas adecuadas, así como un sistema que reúna los diferentes esfuerzos institucionales deseados por un gobierno orientado a la reforma. Luego vino un plan de desarrollo nacional, que es el documento que apoya el plan del gobierno de cuatro años.

En Colombia había mucha concientización acerca de cómo se usaban los fondos públicos, debido a los grandes escándalos de corrupción antes de 1991: había una comprensión general de que se estaban gastando grandes sumas en proyectos de alto perfil y en proyectos de infraestructura, que, como mínimo, presentaban problemas de transparencia.

El sistema nacional de evaluación de resultados de la gestión pública en Colombia se estableció usando indicadores orientados a la consecución de resultados en las instituciones públicas, lo cual, a pesar de parecer básico hoy en día, era en ese

---

(8) El sistema nacional de evaluación de resultados de la gestión pública de Colombia. Ponente del país: Manuel Fernando Castro *Director de Política Pública, Departamento Nacional de Planeación (DNP)*

momento un enfoque nuevo. La introducción de indicadores fue uno de los grandes logros iniciales, junto con los diferentes instrumentos que se usaron para monitorear los resultados, como por ejemplo, la contratación con el sector público a nivel nacional, y algunos otros instrumentos que se introdujeron en la cultura de la gestión pública, incluyendo los resultados basados en el desempeño. Se puso mucho énfasis en el seguimiento, y los temas de evaluación y rendición de cuentas se conceptualizaron muy bien. Pero hubo problemas durante esta etapa, incluyendo la falta de coordinación entre los procesos separados de planeamiento, presupuestación y evaluación.

Los acuerdos institucionales para el presupuesto público en Colombia comprenden dos oficinas centrales. El Ministerio de Hacienda programa los recursos y el Departamento Nacional de Planeación administra la inversión pública incluyendo la transferencia de pagos y es responsable de su evaluación. El establecimiento de la vinculación entre todos los diferentes actores en diversas etapas no ha sido una tarea fácil.

Otro problema consistió en que el sistema no definía la magnitud de la cobertura del gobierno; si se le daría seguimiento sólo al nivel central o a los otros niveles de gobierno. Si bien se realizaron esfuerzos para monitorear los otros niveles de gobierno desde el centro, esto ocasionó problemas en un país tan descentralizado como lo es Colombia. No se había definido claramente los diferentes vínculos, las tareas y las responsabilidades que comprenden el sistema, lo cual creó problemas institucionales complejos.

Aún así persisten problemas significativos con los sistemas en Colombia, a pesar de que se ha avanzado en el sistema de evaluación. Si el sistema no tiene buena información no se puede usar como una herramienta para la evaluación de

calidad. Por lo tanto, la información y sus problemas relacionados han sido un tema grave en Colombia. En 2002, Colombia tenía 940 indicadores, lo que hacía difícil monitorear los resultados. Se necesita simplificar los indicadores y ver cuál sería el impacto de esa simplificación en la gestión del gobierno.

No había una separación clara entre los dos conceptos monitoreo y evaluación. La evaluación es más exhaustiva y más complicada, y va más allá del monitoreo. El monitoreo no establece ninguna relación causal entre los efectos o los resultados, y los factores que produjeron esos resultados, mientras que la evaluación procura hacer eso. Por lo tanto se tuvo que rediseñar el sistema de evaluación y aclarar los conceptos. Además, no había ningún incentivo para estimular la demanda de evaluación de las diferentes instituciones y no había ninguna difusión de los resultados.

La situación fiscal en Colombia precisaba también tomarse en cuenta. Cuando el sistema de gestión de evaluación y resultados se inició, no había ningún problema fiscal importante, aunque si algunos problemas de gestión y la necesidad de modernizar el Estado. Sin embargo el gasto social creció en cuatro puntos porcentuales del PIB entre 1994 y 2004 y después de 1998-99 el déficit del Gobierno se tornó un problema muy persistente y delicado. Se tuvo que usar todos los instrumentos de medición y evaluación para tratar de mejorar las asignaciones presupuestarias; se hacía difícil asignar eficientemente los recursos.

La situación fiscal era un tema muy importante y el Estado ha tratado de implementar reformas para resolver el problema fiscal. La calidad del gasto de las transferencias fiscales intergubernamentales, es también un tema importante. En el monitoreo y el componente de presupuestación orientada a la consecución de resultados, simplificamos los indicadores, reduciendo el número de éstos de 900 a

300. Luego comenzamos a monitorear los efectos o los resultados, medidos contra las metas presidenciales de las que los ministros y los equipos técnicos en los ministerios sectoriales eran responsables.

Se consideraron las restricciones políticas, financieras e institucionales. Se quería decir a cada sector cuánto dinero iba a recibir. Había que satisfacer tanto las necesidades políticas como las necesidades técnicas y hubo un diálogo entre los técnicos y los políticos. Respecto a la rendición de cuentas, un tema importante es que el público debe tener conocimiento de los resultados de las políticas del gobierno, por lo que se incluyó tanto la información como la rendición de cuentas.

Se quería que la información se hiciese pública; la información del monitoreo debe ponerse a disposición de los ciudadanos en general, y la persona que presenta la información tiene que hacerse responsable de eso. También se quería establecer controles de calidad de dicha información. Se teníamos que vincular las prioridades del gobierno con el presupuesto. La idea es poder examinar el presupuesto del gobierno y ver cuánto dinero se le asignará a los hospitales, a la educación, a pavimentar los caminos, etc. Esto requiere nuevas maneras de clasificar los gastos presupuestarios del gobierno, para reclasificar el presupuesto de inversión y alinearlos con las metas.

Toda esta información técnica, los informes de medición y evaluación, los informes de evaluación de impacto, los informes de la gestión, etc. tienen que fluir en un lenguaje sencillo usando palabras sencillas. Un sistema de esta naturaleza debe funcionar sobre la base de supuestos muy transparentes y también de incentivos. Estos incentivos pueden ser presupuestarios. Los incentivos pueden incluir una compensación para los gerentes que hacen un buen trabajo, y sancionar a los gerentes que no trabajan satisfactoriamente.

En Colombia, el órgano decisorio social y político más importante es el CONPES (Consejo Nacional de Política Económica y Social), el Consejo de Ministros. El CONPES decide lo que se va a evaluar y lo que no se va a evaluar. Se ha fijado un programa de cuatro años para las evaluaciones. Dependiendo del CONPES existe un grupo de funcionarios con responsabilidades técnicas y políticas. Luego está la Oficina del Presidente y el Consejo del Presidente. Hay un Comité Interministerial para las evaluaciones y la gestión orientada a la consecución de resultados, para hacer la conexión entre los resultados y la toma de decisiones.

Se trata de tener un sistema en el cual las evaluaciones influyen el planeamiento y las decisiones presupuestarias. Todas las instituciones entran dentro del sistema de indicadores de resultados o la gestión orientada a resultados. En cuanto a la rendición de cuentas se tiene el control político, que es la rendición de cuentas de los ministerios al presidente, y el control social, que es la rendición de cuentas externa del gobierno a los ciudadanos, el Congreso y las Organizaciones de vigilancia social.

Se necesita tener subsistemas de monitoreo y evaluación tanto en el nivel sectorial como en el de gobierno subnacional y a la vez asegurarnos que estos subsistemas podrán vincularse con el sistema central. Pero no todos tienen las herramientas apropiadas de monitoreo y seguimiento de resultados en los ministerios sectoriales. También se necesita reproducir estos sistemas nacionales a nivel provincial. El objetivo sería un sistema que tenga las mismas normas de calidad y criterios, así como toda la información necesaria para administrar el sector.

No toda la información generada por el sistema será de interés para el Presidente o para el ciudadano común, así que se necesita identificar la información que sería pertinente para los ministros o el sector. Estos subsistemas sectoriales tienen que encajar y estar articulados con el sistema central para que podamos medir los resultados sectoriales. Lo mismo se aplica al nivel municipal. Se está estableciendo sistemas de medición y monitoreo, así como la presupuestación basada en resultados y se está reproduciendo el sistema que aplicamos a nivel nacional.

La idea sería consolidar la totalidad del sistema para permitirles el acceso a los municipios y a las provincias. El gobierno central daría el apoyo técnico necesario para consolidar todos estos subsistemas. El reto final está en contar con un presupuesto basado en resultados a nivel nacional. Actualmente, no se puede dar más dinero a los organismos o individuos que hacen un buen trabajo porque se tienen restricciones presupuestarias.

Las evaluaciones de impacto no son la única forma de evaluación; hay otras clases de evaluaciones, menos costosas pero igualmente importantes, como las evaluaciones de gestión y de procesos. La idea sería tener un programa de evaluación flexible, que abarque una gama diversa de evaluaciones. Las evaluaciones de impacto no pueden realizarse únicamente con los recursos que tenemos en nuestro país. Se necesita crear asociaciones con empresas internacionales, firmas locales y la comunidad académica.

En Colombia, una proporción grande del presupuesto es para las provincias, y también una proporción grande es para la salud y los servicios básicos, pero no se conoce el impacto de estos gastos. Así que es necesario incorporar estos temas en el programa de evaluación. Se tiene que ver cómo está funcionando la

descentralización y si está teniendo un buen impacto sobre las metas de salud, educación, etc.

Los retos principales en la rendición de cuentas son la necesidad de normas de política sobre la información pública y lo que se llama la ley de acceso público. Sin una ley de información, no habrá ninguna reglamentación legislativa o institucional que oriente la información que se debe proporcionar a los ciudadanos; el contenido, la calidad y la confiabilidad de esa información. Se han introducido algunas normas de política general y se ha puesto a la disposición pública más información sobre el desempeño del gobierno, pero esto todavía no ha sido formalizado mediante una ley.

Para promover la rendición de cuentas con la sociedad civil, se está tratando de implementar un modelo con el sector privado y con las ONG que han establecido una asociación conocida como Colombia Libre. La idea es que los gobiernos deben generar información de resultados de buena calidad y confiables para el control social y las organizaciones de la sociedad civil deben monitorear y evaluar los resultados, guiadas por expertos que ellas podrían movilizar.

Esto no sería un sustituto de los procesos regulares de rendición de cuentas, incluso a través del Congreso o dentro del Gobierno. Sin embargo, daría más credibilidad a la información de resultados del gobierno y reduciría la posibilidad de que los gobiernos usaran esa información para efectos de propaganda política.

Necesitamos capacitar a los funcionarios públicos en los conceptos y las herramientas del monitoreo y la evaluación mediante cursos regulares con las universidades del estado y privadas en las ciudades principales. La idea es que estas experiencias se repitan a otros niveles y en otras ubicaciones, usando las mismas herramientas que se emplean a nivel nacional.

Se deben estandarizar las metodologías de evaluación y aplicar esas normas a los diferentes niveles del gobierno así como en otros sectores. También se necesita consolidar todas las herramientas que tenemos para el acceso público a la información, usando un sistema de información basado en la Web que contenga todos estos elementos. Lo importante es que el ciudadano común pueda entrar en línea y verlo en tiempo real; y que esta sea la misma herramienta de monitoreo que usa el propio gobierno. Debe haber buena rendición de cuentas a la ciudadanía, porque quien quiera que esté a cargo de suministrar esa información tiene que seguir ciertas normas para asegurar que las personas tengan acceso a la misma. Así, si algo anda mal en el desempeño del gobierno, los ciudadanos lo puedan saber.

Existen tres procesos principales que se están siguiendo con el monitoreo y evaluación: En primer lugar, SINERGIA es el más conocido. Es notable que la mayoría de los gastos que se están evaluando sean del presupuesto de inversión de Colombia. En segundo lugar, otro sistema donde se están evaluando los proyectos basados en el desempeño y se están estableciendo puntos de referencia para ver cómo se están implementando las diferentes políticas. En tercer lugar, un proceso de monitoreo que se conoce como los Consejos de la Comunidad. El Presidente generalmente asiste a estas sesiones del consejo en todo el país.

Estas evaluaciones deben servir para que la sociedad y el gobierno vean la necesidad de reorientar o reasignar el gasto público hacia aquellas actividades que son más eficientes y no seguir con un presupuesto donde los modelos de gasto son rígidos o inflexibles.

### 3. PROCESOS QUE DISMINUYEN LOS FACTORES DE RIESGOS DE CUALQUIER TOMA DE DECISIONES FINANCIERAS

Toda decisión por insignificante que parezca está rodeada de incertidumbre y por consiguiente de riesgos, los cuales pueden estar bajo control y ser eliminados, disminuidos, transferidos o aceptados en la medida en que se tengan en cuenta y se aprenda de las conclusiones y recomendaciones que a diario recibimos de manera directa o de terceros como son nuestros superiores, de la ciudadanía, de nuestros compañeros o de los órganos de control.

Para tomar una decisión, se debe tener un conocimiento previo del tema o de la actividad en cuestión. Posteriormente se ejecuta y es susceptible de fallas. Posterior a esto, viene la continuidad en el desarrollo de la misma actividad, lo que da una mayor experiencia, reduciendo el margen de error. Resulta lógico, sin embargo no se infiere sin fundamento, más bien se plantea como una asociación sujeta a medición. (9)

El concepto de riesgo asocia un conjunto de factores y tareas encaminadas a obtener una adecuada medición, evaluación y control del mismo, como la construcción de indicadores, de funciones de distribución de probabilidad de pérdidas, de cálculos de variación, de estructuración de bases de datos, de creación de modelos y de una cultura objetiva de riesgo que permita segmentar y dirigir los esfuerzos hacia los usuarios y la generación de bienes y servicios más

---

(9) Decisiones Financieras y la Administración del Riesgo desde el enfoque del aprendizaje (Un acercamiento teórico a una propuesta metodológica). Arturo García Santillán [agarcias@aix.ver.ucc.mx](mailto:agarcias@aix.ver.ucc.mx)  
Gregorio Herrera Santiago [gherrera@aix.ver.ucc.mx](mailto:gherrera@aix.ver.ucc.mx)  
Rubén Edel Navarro [rubenedel@hotmail.com](mailto:rubenedel@hotmail.com)  
Universidad Cristóbal Colón, México  
<http://dgjp.ver.ucc.mx>

adecuados a las expectativas de creación de valor de la entidad. Un entendimiento cabal del riesgo permite que los administradores financieros puedan estar en condiciones de planear adecuadamente la forma de anticiparse a posibles resultados adversos y sus consecuencias y, de este modo, estar mejor preparados para enfrentar la incertidumbre futura sobre las variables que puedan afectar sus resultados.

Lo cierto es, que a lo largo de la vida se toman decisiones día a día. Algunas veces no son significativas, pero a medida que pasa el tiempo se adquieren más responsabilidades, y las decisiones se tornan cada vez más importantes, éstas afectan o benefician nuestra vida y la de la empresa. Es por ello que para minimizar el riesgo que implica el escoger un camino y no otro, es indispensable contar con información oportuna y confiable con la que se puedan hacer análisis de sensibilidad para planear diferentes escenarios de tal forma que se tome la decisión.(10)

Pueden considerarse como principales riesgos del sistema financiero, asociados a la situación macroeconómica una caída súbita en los flujos de capital internacional, que generara expectativas de devaluación, presionara al alza las tasas de interés e introdujera inestabilidad en los mercados financieros, un mayor deterioro en el comercio internacional por caída de actividad de las economías importadoras de productos colombianos, un empeoramiento de las finanzas públicas, si se tiene en cuenta la mayor participación de los TES en el activo del sector financiero y la persistencia de bajo crecimiento de la absorción, que afecte el balance y el deseo de invertir del sector corporativo privado.

---

(10) El riesgo de las decisiones financieras. Lic. Ignacio Plancarte Hernández Ejecutivo de promoción de crédito Centro Bancomext Aguascalientes [iplancar@bancomext.gob.mx](mailto:iplancar@bancomext.gob.mx)

La exposición del sistema financiero al sector público ha aumentado en los últimos años como resultado de la mayor participación de los títulos de deuda pública emitidos por el Gobierno Central dentro del activo total del sistema financiero. Esta mayor exposición ha incrementado la vulnerabilidad del sistema a choques externos o internos, que puedan afectar la solvencia y capacidad de pago del sector público.

La cartera del sector público con el sistema financiero, correspondiente en su mayor parte a créditos otorgados por la banca a entidades territoriales, ha disminuido. Esto pudo ser, en parte, el resultado de las leyes sobre las finanzas de los entes territoriales expedidas por el Gobierno Nacional. Esa disminución, sin embargo, no alcanza a compensar el aumento en la exposición del sistema al sector público por la vía de la inversión en títulos de deuda pública.

El aumento del endeudamiento público no se ha centrado exclusivamente en el sector financiero doméstico destacándose, también, la compra de títulos de deuda pública por parte del sector privado no financiero y el importante crecimiento de la deuda externa pública. Esto último conduce a que las condiciones financieras de endeudamiento público sean más sensibles a cambios en la disponibilidad de recursos para los mercados emergentes y a la percepción sobre la sostenibilidad de la posición fiscal del gobierno.

En la medida en la cual el sector financiero ha disminuido su exposición relativa al sector privado, ha aumentado su exposición con el sector público, especialmente con el Gobierno Central. Esta recomposición del activo del sistema lo hace muy vulnerable al comportamiento de la deuda pública.

La evaluación del desempeño de la gestión pública está en el centro de las preocupaciones de los tomadores de decisiones de las instituciones gubernamentales, a todos los niveles de la gestión nacional, regional y local. La exigencia por optimizar los niveles de eficiencia y eficacia en el uso de los recursos, así como generar y fortalecer los mecanismos de rendición de cuentas hacia los ciudadanos y los grupos de interés que rodean la acción pública son los fundamentos básicos que han tenido los gobiernos para impulsar el desarrollo de indicadores de desempeño en las instituciones públicas.(11)

La utilidad de contar con indicadores de desempeño para los gobiernos es indiscutible. No obstante, su incorporación eficaz en el ámbito público conlleva una serie de desafíos que es preciso tener en cuenta tanto en la fase de diseño como en la de implementación.

Entre estos desafíos se destaca la cultura organizacional presente en las administraciones públicas, que dificulta transitar hacia una gestión más comprometida por los resultados y posicionar el tema de la evaluación de la gestión como eje central de las preocupaciones gubernamentales. Junto a lo anterior, se añade la debilidad de los sistemas de servicio civil que limita la delegación de facultades y alcanzar mayores niveles de responsabilidad de los directivos públicos. Existe un débil proceso de consolidación de los modelos burocráticos que posibiliten el funcionamiento de administraciones públicas con procedimientos transparentes y confiables, sobre los que se pueda asentar el tránsito hacia una mayor responsabilidad por los resultados.

La evaluación de la eficacia de cualquier organización no puede ser realizada si no están previamente definidos y cuantificados los objetivos, ya sea a través de un

---

(11) OCDE/ PUMA (1998), Best Practices Guidelines for Evaluation. Policy Brief N° 5. Paris

proceso de planificación estratégica, o de alguna metodología que permita la identificación de que forma dicha organización espera alcanzar sus resultados. Para realizar la evaluación es fundamental poder analizar la forma y la magnitud en que los resultados obtenidos –en términos de bienes y servicios– se ajustan a los efectos previstos.(12)

Otra perspectiva sobre la importancia de los indicadores de gestión es que éstos hacen posible la rendición de cuentas. En el ámbito público el tema de la evaluación cobra una importancia mayor en la medida que a diferencia del sector privado los parámetros para identificar el cumplimiento de resultados requiere construir medidas explícitas de lo que se considera un buen desempeño. La justificación de la existencia pública de una entidad gubernamental, está dada por un mandato legal, que la faculta a realizar dicha producción de bienes o servicios.

Las instituciones públicas enfrentan un conjunto de dificultades para precisar e identificar claramente el tema del mandato (qué es lo que debe producirse), los usuarios y los parámetros con los cuales se juzgará el buen o mal desempeño. Entre las dificultades más relevantes está la ambigüedad de los objetivos que tienen que cumplir los organismos públicos, la escasa precisión de los productos relevantes o estratégicos (aquellos que son los necesarios para cumplir con la misión institucional), dándose el caso que varias instituciones producen los mismos bienes, o se producen bienes y servicios no relacionados con el quehacer relevante de la institución, la falta de claridad de quiénes deben responder por los resultados, la falta de establecer las consecuencias del buen o mal desempeño, haciendo que la evaluación muchas veces sea un ejercicio inútil.

---

(12) OCDE/ PUMA (1998), Best Practices Guidelines for Evaluation. Policy Brief N° 5. Paris.

Entre los beneficios de la evaluación a través de indicadores de desempeño se pueden destacar el proceso de planificación (definición de objetivos y metas) y de formulación de políticas de mediano y largo plazo, la posibilidad de detectar procesos o áreas de la institución en las cuales existen problemas de gestión tales como uso ineficiente de los recursos, demoras excesivas en la entrega de los productos, asignación del personal a las diferentes tareas, la posibilidad que a partir del análisis de la información entre el desempeño efectuado y el programado, se realicen los ajustes en los procesos internos y readecuar cursos de acción eliminando inconsistencias entre el quehacer de la institución y sus objetivos prioritarios eliminando tareas innecesarias o repetitivas, tramites excesivos o se definan los antecedentes para reformulaciones organizacionales, la posibilidad de establecer una relación automática entre resultados obtenidos y la asignación de presupuesto, contar con indicadores de desempeño sienta las bases para una asignación más fundamentada de los recursos públicos, poder establece mayores niveles de transparencia respecto del uso de los recursos públicos y sienta las bases para un mayor compromiso con los resultados por parte de los directivos y los niveles medios de la dirección, apoyar la introducción de sistemas de reconocimiento al buen desempeño, tanto institucionales como grupales e individuales.

El apoyo a un proceso de evaluación queda demostrado a través de la voluntad de los políticos, gerentes públicos y agencias centrales por hacer un uso efectivo de las recomendaciones de política surgidas en él. La demanda por evaluación necesita ser generada, especificada y articulada por actores internos y externos. Una evaluación sin un responsable es poco probable que tenga algún efecto. Las barreras institucionales a la evaluación como la resistencia interna, pueden ser reducidas a través de la participación y consulta abierta, creando la confianza entre las partes.

El gobierno puede reforzar una cultura de evaluación que aliente la innovación y la adaptación a los cambios del entorno. El mensaje básico debe ser que la institución para mantenerse vigente, necesita aprender continuamente y retroalimentarse de sus resultados. La capacitación y el diálogo profesionalizados, evaluadores competentes, encargados bien informados y usuarios instruidos y motivados son elementos que contribuyen a una cultura de evaluación.

La gestión pública ha evolucionado en las últimas décadas desde un modelo burocrático tradicional al enfoque por resultados. El nuevo modelo no se centra exclusivamente en los insumos del proceso ni en el control externo, sino que se enfoca en los indicadores de desempeño en el sector público en los impactos de la acción pública, donde lo relevante se centra en los resultados y en las dimensiones de eficiencia, calidad y economía de los procesos que los generan.

En este contexto se enfatiza el desarrollo y aplicación de un conjunto de instrumentos que permitan orientar a la gestión pública hacia dichos resultados. Los criterios orientadores para la gestión de los organismos públicos, enfatizan el uso de metodologías que les permitan centrarse en aspectos relevantes y estratégicos para el cumplimiento de la misión institucional, una vinculación entre la asignación de recursos y el desempeño institucional. Lo anterior requiere lograr cambios sustantivos en la cultura organizacional de las entidades públicas, que hagan viable este tránsito hacia el compromiso por los resultados.

En mayor o menor medida, se constatan debilidades estructurales de la administración pública, especialmente en los sistemas de servicio civil lo cual dificulta la delegación de facultades a los directivos públicos. Junto con lo anterior el escaso desarrollo de los sistemas de información, y la débil consolidación de los modelos burocráticos que posibiliten el funcionamiento de administraciones

públicas con procedimientos transparentes y confiables sobre los que se pueda asentar el tránsito hacia una mayor responsabilidad por los resultados, son elementos que deben ser considerados como desafíos a la hora de desarrollar sistemas de evaluación de la gestión apoyados de indicadores de desempeño.

Lo importante es que exista la firme decisión política de hacer funcionar los sistemas de evaluación. Con todo, al tratarse de un instrumento fundamental de la gestión pública, orientado a apoyar a los tomadores de decisiones y gestores públicos hacia lo estratégico, es fundamental estrechar la vinculación del plan y la programación con el presupuesto. Asimismo es un requisito para la coherencia de las acciones de evaluación que exista una estrecha vinculación entre los organismos encargados de la planificación y coordinación gubernamental, con las instituciones responsables del presupuesto. Junto con esto la función de apoyo central a la rendición de cuentas que tienen los indicadores, implica también una estrecha relación con los órganos de control y el Congreso.

La eficaz incorporación de estos nuevos sistemas de evaluación de la gestión al aparato público conlleva una serie de desafíos estratégicos que es preciso tener en cuenta, tanto en la fase de diseño como en la fase de implementación y evaluación de los mismos. En la etapa de diseño e implementación y en términos muy generales, es necesario que la institución o instituciones a nivel central que demandan la evaluación de gestión a través de indicadores, tengan claridad respecto del mandato. Lo anterior implica clarificar los niveles de la administración pública que serán evaluados, el uso que tendrá la información proveniente de los indicadores, el diseño de la metodología para la evaluación, los apoyos técnicos que se requieren, así como el establecimiento de un proceso de retroalimentación entre la autoridad que demanda los indicadores y las instituciones que elaboran.

En este proceso de diseño e implementación es clave hacer un diagnóstico de las capacidades institucionales y técnicas de las entidades, y definir un mecanismo de apoyo permanente a través de capacitación, guías, talleres de trabajo, páginas Web, etc., considerando los diferentes niveles de dichas entidades.

Frecuentemente la gestión de las entidades públicas enfrenta una alta rotación de sus directivos públicos y las metodologías para desarrollar los planes de gestión en general están más orientadas a una planificación operativa que estratégica. En este contexto, aún cuando se acostumbre a definir una misión, objetivos institucionales e indicadores, éstos no llevan asociado un proceso de revisión de estas definiciones estratégicas (cuáles son los productos relevantes, qué resultados esperan los usuarios, cuáles son las estrategias que permitirán alcanzar los resultados con la mayor eficiencia, economía y calidad posible).

Asimismo existe una debilidad importante en el desarrollo de sistemas de control de gestión y de información, que permitan establecer centros de responsabilidad, con centros de costos. Todo este panorama genera una limitación importante que obliga a diseñar indicadores de desempeño de acuerdo a la información disponible, lo que no necesariamente se refiere a los factores críticos para la consecución de los objetivos estratégicos, vinculados a la misión institucional.

La selección y construcción de indicadores de evaluación del desempeño avanza sustantivamente cuando los organismos públicos son capaces de formular ejercicios de planificación estratégica que priorizan los recursos y la atención del mejoramiento de la gestión sobre aquellos productos que son claves para el cumplimiento de la misión institucional. De igual modo, en la etapa de monitoreo y seguimiento, la metodología de cuadro de mando integral o *Balanced Score Card* permite interrelacionar en forma sinérgica los indicadores de desempeño para

medir en conjunto los logros de los objetivos estratégicos desde el punto de vista de los usuarios, de la institución, del programa de gobierno, los procesos internos, la innovación y el aprendizaje.

Los esfuerzos de implementación de sistemas de evaluación del desempeño son costosos y consumen tiempo y energía. Además, la dinámica inercial de la asignación presupuestaria no siempre ofrece incentivos para seguir profundizando el sistema. La orientación a los resultados ha servido para modificar tangencialmente prioridades programáticas y modificar algunos procedimientos de trabajo, pero sólo ocasionalmente sus resultados se incorporan en las decisiones presupuestarias.

La implementación de programas de gestión orientados a los resultados tiene una perspectiva. Entre otras limitaciones, la transición a la gestión por resultados es tanto un problema de medición como un problema de cambio en la mentalidad a todos los niveles gerenciales.

El inicio de la implementación de iniciativas de gerencia pública, que contemplan el uso de los indicadores de evaluación del desempeño como una herramienta de medición de resultados y de mejoramiento de la gestión, debe considerar la visión crítica sobre las fortalezas y debilidades del proceso que llevan un camino recorrido con aciertos y errores.

Es necesario señalar que los procesos de modernización del Estado y de cambio de cultura organizacional son de largo plazo. En los países en que estas reformas han tenido éxito, la asociación de la gestión orientada por resultados a avances sustantivos en técnicas de presupuestación plurianual ha fomentado la adopción de un enfoque de largo plazo en todas las esferas de gobierno. El principal

objetivo de una gestión por resultados es entonces apoyar el proceso de formulación de planes y programas en una visión plurianual, centrando los esfuerzos hacia una adecuada asignación de los recursos públicos, fijando criterios tanto en el ámbito del gasto corriente como en los sistemas de inversión pública. La evaluación de los programas de gasto de capital que ejecuta o que contrata el sector público cobra una importancia estratégica, dado su impacto sobre el crecimiento económico de largo plazo y el desarrollo territorial.

## CONCLUSIONES

- Las decisiones financieras que deben tomar de manera permanente los Administradores Públicos se ven reguladas y afectadas por una serie de normas, factores y circunstancias que hacen que la toma de decisiones financieras para el Administrador Público sea algo complejo, importante, definitivo y gran cuidado profesional.
- Para asegurarse que haya suficiente dinero disponible y que este sea asignado de manera eficiente y transparente, la organización debe prever los gastos operativos, determinar el monto de los fondos necesarios para gastos de capital y prever cuándo y cuánto dinero en efectivo se necesita durante un período determinado.
- Normalmente los miembros de las organizaciones no pueden disponer de los recursos financieros de una organización a menos que sigan reglas establecidas y obtengan las diversas aprobaciones que se requieren. La base de la responsabilidad financiera es la capacidad de dar cuenta del uso de los recursos proporcionados a la organización.
- Para que los miembros de las organizaciones no pueden disponer de los recursos financieros sin seguir las reglas establecidas ni obtener las diversas aprobaciones que se requieren, la organización pública debe garantizar que los miembros de la organización sigan procedimientos financieros enunciados con claridad, que estén satisfechos los auditores con los controles de la organización.

- Los gerentes necesitan saber si están cumpliendo, superando o dejando de cumplir sus proyecciones, de modo que puedan realizar en forma oportuna los ajustes necesarios. Los gerentes financieros de las organizaciones públicas son responsables de la preparación, la puntualidad, la integridad y la objetividad de sus estados financieros que entregan para fundamentar la toma de decisiones financieras por los gerentes o administradores públicos. El monitoreo de la información financiera desempeña una función importante en el trabajo de todos los gerentes del sector público.
  
- Para que la elaboración y reporte de informes sea oportuna, de modo que los gerentes puedan tomar decisiones financieras de manera oportuna, la organización pública debe asegurar la existencia de informes y estados financieros para apoyar una toma de decisiones efectiva y un buen desempeño, contar con un sistema adecuado de libros contables que puedan producir información de monitoreo, tener el personal adecuado para registrar la información financiera y producir informes, contar con balances y estados de ingresos y egresos preparados en forma oportuna.
  
- El presupuesto público es un elemento de planificación y control expresado en términos económicos financieros, dentro del marco de un plan estratégico, capaz de ser un instrumento o herramienta que promueve la integración en las diferentes áreas que tenga el sector público, la participación como aporte al conjunto de iniciativas dentro de cada centro de responsabilidad y la responsabilidad expresada en términos de programas establecidos para su cumplimiento.

- El presupuesto Nacional es un instrumento de planificación a corto plazo (para un año) tiene entre sus fines y objetivos aprobar los lineamientos de la política en la asignación de recursos financieros, los mismos que rigen la administración económica financieros, los mismos que rigen la administración económica y financiera en forma anual de los diversos organismos del Estado.
  
- El propósito fundamental del presupuesto público es suministrar información valiosa para la toma de decisiones. Es un importante instrumento de que dispone la autoridad estatal para orientar la política económica, social y financiera, ejercer un satisfactorio proceso de planificación y asegurar la realización de los propósitos establecidos mediante sus programas indicativos o planes de desarrollo económico y social.
  
- Analizar aspectos sicosociales dentro de la toma de decisiones implica estudiar el comportamiento del hombre como ser individual o natural, como ser social y como ser organizacional además de sus interrelaciones con el entorno, en el cual está presente una serie de situaciones que modifican en mayor o menor intensidad las decisiones a tomar según la organización y el momento como tal.

- Las organizaciones y los tomadores de decisiones son quienes pueden llegar a desarrollar la capacidad de percibir tendencias o acontecimientos a partir de ciertos raciocinios estructurados que les permita predecir y elaborar estrategias para defenderse y de esta forma trascender o sobrevivir en un entorno como el actual. Ejemplo de ello es que muchos municipios de Colombia optaron por una postura de actores mudos o víctimas de un conflicto social a fin de buscar el apoyo de gobiernos e instituciones internacionales y con ello solventar algunos de los vacíos sociales que a partir de los subsidios dados en calidad de transferencias por la ley no alcanzan a satisfacer las necesidades básicas insatisfechas de estas comunidades.
  
- La calidad y oportunidad de la información con que se cuente, a partir de las estadísticas o comportamientos, sumada a las competencias que posea el Administrador Público, resultan fundamentales en la calidad y oportunidad de las decisiones financieras públicas que debe tomar a diario el Administrador Público en el desempeño de su función profesional y social.
  
- Las características fundamentales que debe tener la información financiera son utilidad y confiabilidad. La utilidad, como característica de la información financiera, es la cualidad de adecuar ésta al propósito de los usuarios. La confiabilidad de los estados financieros refleja la veracidad de lo que sucede en la empresa u organización.

- El sector público requiere información para la toma de decisiones y formulación de políticas, con fines analíticos, normativos y de control ya sea de carácter político o fiscal, en aspectos básicos, tales como redistribución del ingreso, bienes y transferencias (función social), producción y comercialización, formación de capital (inversión), intermediación financiera, política monetaria y fiscal y aspecto ambiental.
  
- El sistema nacional de evaluación de resultados de la gestión pública en Colombia se estableció usando indicadores orientados a la consecución de resultados en las instituciones públicas, lo cual, a pesar de parecer básico hoy en día, era en ese momento un enfoque nuevo. La introducción de indicadores fue uno de los grandes logros iniciales, junto con los diferentes instrumentos que se usaron para monitorear los resultados.
  
- Las evaluaciones de impacto no son la única forma de evaluación; hay otras clases de evaluaciones, menos costosas pero igualmente importantes, como las evaluaciones de gestión y de procesos. La idea sería tener un programa de evaluación flexible, que abarque una gama diversa de evaluaciones. Las evaluaciones de impacto no pueden realizarse únicamente con los recursos que tenemos en nuestro país. Se necesita crear asociaciones con empresas internacionales, firmas locales y la comunidad académica.

- En Colombia, una proporción grande del presupuesto es para las provincias, y también una proporción grande es para la salud y los servicios básicos, pero no se conoce el impacto de estos gastos. Así que es necesario incorporar estos temas en el programa de evaluación. Se tiene que ver cómo está funcionando la descentralización y si está teniendo un buen impacto sobre las metas de salud, educación, etc.
  
- Los retos principales en la rendición de cuentas son la necesidad de normas de política sobre la información pública y lo que se llama la ley de acceso público. Sin una ley de información, no habrá ninguna reglamentación legislativa o institucional que oriente la información que se debe proporcionar a los ciudadanos; el contenido, la calidad y la confiabilidad de esa información. Se han introducido algunas normas de política general y se ha puesto a la disposición pública más información sobre el desempeño del gobierno, pero esto todavía no ha sido formalizado mediante una ley.
  
- Se necesita capacitar a los funcionarios públicos en los conceptos y las herramientas del monitoreo y la evaluación mediante cursos regulares con las universidades del estado y privadas en las ciudades principales. La idea es que estas experiencias se repitan a otros niveles y en otras ubicaciones, usando las mismas herramientas que se emplean a nivel nacional.

- Toda decisión por insignificante que parezca está rodeada de incertidumbre y por consiguiente de riesgos, los cuales pueden estar bajo control y ser eliminados, disminuidos, transferidos o aceptados en la medida en que se tengan en cuenta y se aprenda de las conclusiones y recomendaciones que a diario recibimos de manera directa o de terceros como son nuestros superiores, de la ciudadanía, de nuestros compañeros o de los órganos de control.
  
- El concepto de riesgo asocia un conjunto de factores y tareas encaminadas a obtener una adecuada medición, evaluación y control del mismo, como la construcción de indicadores, de funciones de distribución de probabilidad de pérdidas, de cálculos de variación, de estructuración de bases de datos, de creación de modelos y de una cultura objetiva de riesgo que permita segmentar y dirigir los esfuerzos hacia los usuarios y la generación de bienes y servicios más adecuados a las expectativas de creación de valor de la entidad.
  
- En la medida en la cual el sector financiero ha disminuido su exposición relativa al sector privado, ha aumentado su exposición con el sector público, especialmente con el Gobierno Central. Esta recomposición del activo del sistema lo hace muy vulnerable al comportamiento de la deuda pública.

- La evaluación del desempeño de la gestión pública está en el centro de las preocupaciones de los tomadores de decisiones de las instituciones gubernamentales, a todos los niveles de la gestión nacional, regional y local. La exigencia por optimizar los niveles de eficiencia y eficacia en el uso de los recursos, así como generar y fortalecer los mecanismos de rendición de cuentas hacia los ciudadanos y los grupos de interés que rodean la acción pública son los fundamentos básicos que han tenido los gobiernos para impulsar el desarrollo de indicadores de desempeño en las instituciones públicas.
  
- El apoyo a un proceso de evaluación queda demostrado a través de la voluntad de los políticos, gerentes públicos y agencias centrales por hacer un uso efectivo de las recomendaciones de política surgidas en él. La demanda por evaluación necesita ser generada, especificada y articulada por actores internos y externos. Una evaluación sin un responsable es poco probable que tenga algún efecto. Las barreras institucionales a la evaluación como la resistencia interna, pueden ser reducidas a través de la participación y consulta abierta, creando la confianza entre las partes.
  
- La evaluación del desempeño de la gestión pública está en el centro de las preocupaciones de los tomadores de decisiones de las instituciones gubernamentales, a todos los niveles de la gestión nacional, regional y local.

- La exigencia por optimizar los niveles de eficiencia y eficacia en el uso de los recursos, así como generar y fortalecer los mecanismos de rendición de cuentas hacia los ciudadanos y los grupos de interés que rodean la acción pública son los fundamentos básicos que han tenido los gobiernos para impulsar el desarrollo de indicadores de desempeño en las instituciones públicas.
  
- La calidad, eficiencia y eficacia en el manejo de la inversión pública, tiene especial relación con la adecuada programación y ejecución de los recursos.
  
- La búsqueda de la rentabilidad por la empresa pública se contempla también como un medio de estimular la eficiencia de gestión.
  
- Si una empresa pública busca maximizar su beneficio o rentabilidad social, debe minimizar sus costos para cualquier nivel de producción o servicio, lo cual solo es posible a partir de una gestión eficiente; en la cual es fundamental la toma de decisiones también de manera eficiente o asertiva.
  
- El forjar un sistema financiero transparente con personal competente ayuda a combatir la corrupción.

- El futuro del sector público Colombiano consiste en afrontar decisiones difíciles, analizar los resultados, las perspectivas y el camino hacia éxito y en la forma de conseguir un cambio fundamental en el futuro.

## RECOMENDACIONES

- Las decisiones financieras aseguran un mayor nivel de éxito en la medida que los Administradores Públicos conozcan y tengan en cuenta las normas, factores y circunstancias que hacen que la toma de decisiones financieras en el sector público sea algo complejo, importante, definitivo y gran cuidado profesional.
- Para que los gerentes de entidades públicas puedan saber si están cumpliendo, superando o dejando de cumplir sus proyecciones, de modo que puedan realizar en forma oportuna los ajustes necesarios, se les debe garantizar entre otros, la preparación, la puntualidad, la integridad y la objetividad de los estados financieros de la organización pública, los cuales son claves para fundamentar la toma de decisiones financieras por los gerentes o administradores públicos.
- Debe existir un monitoreo permanente a la información financiera en cada una de las organizaciones públicas y aprovechar esos resultados en busca de la mejora continua en la asignación y uso de los recursos financieros del sector público.
- En toda organización pública debe garantizarse y aprovecharse el propósito fundamental del presupuesto público, cual es el de suministrar información valiosa para la toma de decisiones, orientar la política económica, social y financiera, ejercer un satisfactorio proceso de planificación y asegurar la

realización de los propósitos establecidos mediante sus programas indicativos o planes de desarrollo económico y social.

- El sistema nacional de evaluación de resultados de la gestión pública debe asegurar el uso de indicadores orientados a la consecución de resultados en las instituciones públicas.
  
- La rendición de cuentas no solo a los entes de control sino a la ciudadanía en general y demás partes interesadas debe ser una obligación permanente de parte de los Administradores o Gerentes de Organizaciones Públicas.
  
- Se debe capacitar a todos los funcionarios públicos en los conceptos y las herramientas del monitoreo y la evaluación, al igual que hacer de carácter obligatorio la Autoevaluación y el Autocontrol, cuyas oportunidades de mejoramiento se debe traducir en planes de mejoramiento individuales, por procesos e institucionales.
  
- La gestión integral de riesgos debe ser una obligación en todas las Entidades Públicas y en cada uno de los puestos de trabajo. Los riesgos y la incertidumbre que estos generan debe estar bajo control y ser eliminados, disminuidos, transferidos o aceptados en la medida en que se tengan en cuenta y se aprenda de las conclusiones y recomendaciones que a diario recibimos de manera directa o de terceros como son nuestros

superiores, de la ciudadanía, de nuestros compañeros o de los órganos de control.

- En todas las organizaciones públicas debe ser una exigencia la optimización de los niveles de eficiencia y eficacia en el uso de los recursos, así como la generación y fortalecimiento de los mecanismos de rendición de cuentas hacia los ciudadanos y los grupos de interés que rodean la acción pública.
- Toda empresa pública debe buscar maximizar el beneficio o rentabilidad social, minimizar sus costos para cualquier nivel de producción o servicio, lo cual solo es posible a partir de una gestión eficiente; en la cual es fundamental la toma de decisiones también de manera eficiente o asertiva.
- En toda organización pública se debe garantizar un sistema financiero transparente con personal competente como una forma clave para ayudar a combatir la corrupción.
- Se requiere que el sector público colombiano este preparado de manera permanente para afrontar decisiones difíciles, analizar los resultados, las perspectivas y el camino hacia éxito y la forma de conseguir un cambio fundamental en el futuro.

- La evaluación del desempeño de la gestión pública debe estar siempre en el centro de las preocupaciones de los tomadores de decisiones de las instituciones gubernamentales.
  
- El Gerente o Administrador Público debe ser todo el tiempo consciente de la gran responsabilidad y necesidad de tomar decisiones financieras honestas, correctas, transparentes, eficientes las cuales se vuelven permanentes, urgentes, complejas, indelegables y trascendentales porque la oportunidad y calidad de la decisión que se tome puede ser un factor determinante para el éxito o fracaso de un proyecto o resultar definitiva para salvar vidas humanas y para que el Administrador Público se evite problemas o consecuencias de tipo administrativo, disciplinario, fiscal o penal.

## GLOSARIO

**Actividad económica.** Relación entre fines y medios limitados, susceptibles de usos alternativos.

**Actividad financiera.** Parte de la economía pública se lleva a cabo por programas de ingresos y gastos públicos que es la actividad financiera.

**Actividad financiera o hacienda pública.** Decisiones económicas que se materializan en la relación de ingresos y gastos públicos.

**Balance general consolidado.** Situación financiera y resultados de operación de una entidad.

**Balance operacional financiero del sector público.** Operaciones financieras de ingresos, egresos y déficit de las dependencias y entidades del sector público.

**Déficit fiscal.** Exceso de los egresos sobre los ingresos.

**Deuda pública.** Nivel de préstamos adquiridos por el gobierno cuando sus ingresos y sus gastos difieren.

**Economía pública.** Organización gubernamental que impone decisiones que, como y para quien producir; administrando los recursos económicos.

**Estado de flujos de efectivo.** Muestra los cambios en la situación financiera a través del efectivo y equivalente de efectivo de la empresa de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

**Empresa pública.** Aquella en que tanto la propiedad del capital, como su gestión y toma de decisiones están bajo el control gubernamental.

**Gasto público.** Gasto realizado por el sector público en un periodo determinado. Gasto social. Parte del gasto público destinado a la financiación de servicios sociales básicos para los individuos.

**Gobierno central.** Componente del sector público no financiero que incluye la presidencia de la república, los ministerios y los establecimientos públicos.

## BIBLIOGRAFIA

*w [www.monografias.com](http://www.monografias.com) › ... › Finanzas*

*[www.monografias.com/trabajos5/.../estafinan.shtml](http://www.monografias.com/trabajos5/.../estafinan.shtml)*

*[www.banrep.gov.co/documentos/publicaciones/.../reestabfinan](http://www.banrep.gov.co/documentos/publicaciones/.../reestabfinan)*

*[www.gacetafinanciera.com/GLOSARIO](http://www.gacetafinanciera.com/GLOSARIO)*

*[www.portafolio.com.co/](http://www.portafolio.com.co/)*

*[dialnet.unirioja.es/servlet/fichero\\_articulo](http://dialnet.unirioja.es/servlet/fichero_articulo)*

*[http://dialnet.unirioja.es/servlet/fichero\\_articulo](http://dialnet.unirioja.es/servlet/fichero_articulo)*

*<http://www.eumed.net/cursecon/ecolat/co/mabu.htm>*

*[http://www.fic.igae.pap.meh.es/sitios/fic/es-ES/Actividades/.](http://www.fic.igae.pap.meh.es/sitios/fic/es-ES/Actividades/)*

*<http://www.eclac.org/publicaciones/xml/2/23572/manual45.pdf>*

*[www.medellin.gov.co/.../Transparencia%20y%20Control%20Ciudadano%20en%20la%20gestion%20...](http://www.medellin.gov.co/.../Transparencia%20y%20Control%20Ciudadano%20en%20la%20gestion%20...)*

*[html.rincondelvago.com/referencias-generales-sobre-contabilidad.html](http://html.rincondelvago.com/referencias-generales-sobre-contabilidad.html)*

*[www.liderempresarial.com/num114/10.php](http://www.liderempresarial.com/num114/10.php)*

*[www.eumed.net/ce/2006/ags-0603.htm](http://www.eumed.net/ce/2006/ags-0603.htm)*

*[www.worldbank.org/oed/ecd/docs/colombia\\_sp.pdf](http://www.worldbank.org/oed/ecd/docs/colombia_sp.pdf)*