



Potencia, perspectivas y retos de la contabilidad del sector público: Una visión académica.

**Power, perspectives and challenges of public sector accounting:
An academic vision.**

Mauricio Gómez-Villegas
Autor Invitado de Honor
COLOMBIA

Resumen: La moderna contabilidad pública se ha venido consolidando como un vibrante campo de actuación profesional, políticas públicas, iniciativas multilaterales y desarrollo académico, cuya potencia permitirá cuestionar los fundamentos conceptuales y las perspectivas dominantes en la disciplina, a partir de múltiples diálogos interdisciplinarios. Este trabajo revisa críticamente las generalidades del campo de la contabilidad pública asumiendo una visión internacional de sus desarrollos académicos y enfatizando en el contexto latinoamericano y colombiano. Para conseguir su objetivo, identificamos la potencia académica de la contabilidad pública, luego caracterizamos las perspectivas presentes en el campo, y finalmente, presentamos algunos retos académicos que se vislumbran para la contabilidad pública en Colombia y Latinoamérica.

Palabras clave: contabilidad pública; contabilidad gubernamental; innovaciones en la gestión financiera pública; investigación en contabilidad; campo contable.

Abstract: Modern public accounting has been consolidated as a vibrant field of professional performance, public policies, multilateral initiatives and academic development, whose power will allow questioning the conceptual foundations and dominant perspectives in the discipline, based on multiple interdisciplinary dialogues. This work critically reviews the generalities of the field of public accounting assuming an international vision of its academic developments and emphasizing the Latin American and Colombian context. To achieve its objective, we identify the academic power of public accounting, then we characterize the perspectives present in the field, and finally, we present some academic challenges that are glimpsed for public accounting in Colombia and Latin America.

Keywords: public accounting; government accounting; innovations in public financial management; accounting research; accounting field.



Mauricio Gómez-Villegas es Doctor en Contabilidad y Magister en Contabilidad, Auditoría y Control de Gestión por la Universitat de València (España); Contador Público y Magister en Administración de la Universidad Nacional de Colombia; Profesor Investigador Asociado de Escuela de Administración y Contaduría Pública de la Universidad Nacional de Colombia; Investigador Sénior – Colciencias; Miembro y co-director del Grupo de Investigación en Contabilidad, Organizaciones y Medioambiente – GICOMA; Miembro del Centro Colombiano de Investigaciones Contables – CCINCO, y de la Red de Estudios Organizacionales Colombiana - REOC. mgomezv@unal.edu.co ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-9043-6358>

Potência, perspectivas e desafios da contabilidade pública: Uma visão acadêmica.

Resumo: A moderna contabilidade pública veio se consolidando com uma tendência forte em seu campo de atuação profissional relacionada as políticas públicas e em diversas iniciativas de desenvolvimento acadêmico, cuja perspectiva permitirá questionar os fundamentos conceptuais e as principais correntes dominantes conforme aos diálogos interdisciplinares. Este artigo analisa criticamente os pontos gerais da contabilidade pública assumindo uma visão internacional e seus desenvolvimentos acadêmicos enfatizando no contexto latino-americano e colombiano. Para conseguir seu objetivo, identificamos as perspectivas acadêmicas da contabilidade pública, logo caracterizamos estas conforme seu campo de aplicação, e finalmente, apresentamos alguns desafios acadêmicos que se vislumbram para a contabilidade pública em Colômbia e Latino América.

Palavras-chave: contabilidade pública; contabilidade governamental; inovações da gestão financeira pública; investigação em contabilidade; campo contável.

Introducción

Quisiera iniciar puntualizando tres aspectos. Luego buscaré problematizar y plantear el objetivo de este documento.

En primer lugar, agradezco a los directores, profesor Héctor José Sarmiento y maestro Jorge Manuel Gil, colegas, referentes y amigos entrañables, por su gentil y retadora invitación a reflexionar “en voz alta” con nuestra comunidad académica y con los lectores de Teuken Bidikay, sobre un tema que me apasiona y que ocupa buena parte de mi actividad de investigación: la contabilidad pública.

En segunda instancia, en el contexto de la celebración de los doscientos años de nuestra independencia de la corona española, quisiera remarcar que la reflexión sobre, y la acción para, la construcción del Estado-nación colombiano deben servirse de múltiples fuentes y conocimientos, por lo que el estudio de la contabilidad pública puede resultar relevante¹. La complejidad y la diversidad de las formas de colonialidad que aún subsisten (económica, epistémica, de la subjetividad, entre otras),

1 La hacienda y las finanzas públicas del siglo XIX, en el contexto de la formación de la República, cuentan con una importante tradición de investigación entre historiadores y economistas. Menor ha sido la investigación desde la gestión y la contabilidad, por lo que allí hay un espacio muy significativo para la investigación de la contabilidad pública. El estudio y construcción de la historia de la contabilidad pública, pueden ayudarnos a comprender el proceso de estructuración del Estado colombiano y a promover procesos para su transformación, de cWara a conseguir una mejor convivencia, el logro, la salvaguarda y el cumplimiento de los derechos y los deberes ciudadanos y a una búsqueda del interés general.



reclaman diálogos de saberes y formas de conocimiento de nuestra propia realidad (Castro-Gómez y Grosfogel, 2007). Allí lo organizacional y lo contable del Estado, de lo público, de lo común, resultan determinantes.

En tercer lugar, quisiera señalar que este trabajo es una reflexión académica que asume un punto de vista personal y acotado sobre este tema. No es, por tanto, una revisión sistemática y exhaustiva de la literatura, sino que se constituye en una síntesis evaluativa, a partir de mi experiencia profesional y académica en el campo. Por esta razón este trabajo tiene varias limitaciones.

En este trabajo se hace referencia a la contabilidad del sector público, mayoritariamente, en su etapa moderna, la cual se ha venido consolidando aproximadamente en los últimos 40 años. En Latinoamérica y, en general, en los países occidentales, los sistemas contables y financieros públicos han venido siendo “reformados” desde 1980 buscando un mayor contenido informativo, apoyar la toma de decisiones de los gestores públicos, promover la transparencia y ampliar la rendición de cuentas del sector público (Hood, 2010). Estos cambios se han dado en el contexto de las reformas de los Estados y de la gestión pública, impulsadas por diversos organismos multilaterales, e inspiradas en la Nueva Gestión Pública (*New Public Management*). Todo ello ha dado un realce a la contabilidad pública, convirtiéndola en un importante campo de políticas públicas, de actuación profesional y de desarrollo académico, tanto en la enseñanza como en la investigación.

La trayectoria en la conformación del campo académico de la contabilidad pública permite identificar y caracterizar al menos tres perspectivas. Una de ellas se enfoca en aspectos económicos, estratégicos, operativos y técnicos de la contabilidad, el control, la transparencia y la rendición de cuentas en las organizaciones públicas, en clara identidad con los postulados de la Nueva Gestión Pública. Otra visión está más interesada en las dimensiones sociales e institucionales de los sistemas de medición del desempeño en las entidades públicas, en el rol emergente de las organizaciones híbridas, en los efectos de la cuantificación y la promoción de metas sobre los organismos y los funcionarios públicos, cuestionándose por la nueva lógica de la rendición de cuentas y la transparencia pública y su efecto en el *ethos* ciudadano y en la subjetividad; esta perspectiva retoma paradigmas emergentes como la generación de valor público y el Post-New Public Management. Finalmente, también se identifica una perspectiva crítica que evalúa los efectos del neoliberalismo en la transformación del sector público, mostrando su participación en los procesos de privatización, financiarización, extracción del valor y desposesión de la riqueza, así como en el incremento de la inequidad,

todo lo cual pone en tensión los ideales democráticos modernos. Por todo ello, resulta importante realizar una caracterización, quizás aún general, de estas perspectivas.

Argumentaremos en este trabajo que el campo de la contabilidad pública tiene una potencia muy significativa para cuestionar los fundamentos conceptuales y las visiones dominantes en la disciplina contable, a partir de construir vínculos interdisciplinarios con la economía política, la gestión pública, la sociología, la ciencia política, la historia, el derecho, la ecología, entre otras. Al mismo tiempo, la contabilidad pública puede potenciar la acción profesional para el cambio social y la búsqueda del interés general. Un claro ejemplo de ello lo constituye el papel de la contabilidad pública en la búsqueda de los Objetivos de Desarrollo Sostenible, lo que también connota paradojas e implica un profundo reto.

Por todo lo anterior, nos preguntamos: ¿qué potencia tiene el campo académico de la contabilidad pública?, ¿qué perspectivas académicas hacen presencia en la contabilidad pública? y ¿cuáles son los retos más evidentes para este campo académico?

De esta manera, este trabajo tiene como objetivo realizar una revisión académica de las generalidades del campo de la contabilidad del sector público para describir su potencia, caracterizar sus perspectivas académicas y para identificar algunos de sus retos. Aunque se asume una visión internacional de los desarrollos académicos, el trabajo enfatiza en varios elementos propios del contexto de la contabilidad pública en Latinoamérica y Colombia.

Para alcanzar el objetivo propuesto, el documento se estructura en cuatro apartados, incluyendo como primer acápite esta introducción. En segundo lugar, identificamos la potencia académica de la contabilidad del sector público. Luego, como tercer punto, caracterizamos las perspectivas que hacen presencia en el campo académico de la contabilidad pública. Finalmente, en cuarto lugar y a manera de conclusiones, identificamos algunos de los retos que se vislumbran en este campo de conocimientos, prácticas, instituciones y valores.

La potencia académica de la Contabilidad Pública

Existen diferentes trabajos que estudian la evolución de la contabilidad del sector público en Colombia, iniciando en la colonia, caracterizando sus cambios más importantes durante el surgimiento de la República y presentando la trayectoria de su transformación durante el siglo XX (Sierra, 2002a; 2002b; Pulgarín y Cano, 2000; CGN, 2004). En estos trabajos predomina la descripción y el análisis del marco regulativo. Sólo



recientemente emergen trabajos de archivo y empíricos, que buscan caracterizar e interpretar otras dimensiones o variables del sistema contable público, más allá de las normas (Flor-Ortega, 2015; Ocampo, 2017; Gómez-Villegas y Montesinos, 2012).

El periodo moderno de la contabilidad pública

Podemos plantear que el periodo moderno de la contabilidad del sector público en Colombia inicia con la incorporación de la figura del Contador General de la Nación² en la Constitución Política de 1991, la creación de la Contaduría General de la Nación, CGN,³ en 1996, y con el proceso de implementación de la contabilidad financiera patrimonial por partida doble en las diversas entidades públicas de los niveles central y descentralizado⁴ (Pulgarín y Cano, 2001; Nieto, 2011; Perry, 2011; Gómez-Villegas y Montesinos, 2012). Esta categorización de un periodo moderno de la contabilidad pública en Colombia es consistente con la transformación y las reformas de la gestión financiera pública en muchos países latinoamericanos y en otras latitudes, desde finales del siglo XX y que han tenido auge durante las dos primeras décadas del siglo XXI. Todo este proceso se enmarca en las reformas de la administración pública y la Nueva Gestión Pública, NGP (Brusca, 2010; Brusca, Gómez-Villegas y Montesinos, 2016).

La NGP ha pretendido transformar el Estado buscando eficiencia, eficacia y economía, a partir de trasladar sistemas, prácticas y tecnologías del sector

2 Artículo 354 de la Constitución Política de Colombia.

3 Inicialmente fue la Dirección Nacional de Contabilidad Pública, en el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y luego surgió la CGN con la Ley 298 de 1996.

4 El primer Plan General de Contabilidad Pública en este periodo, que además exigió partida doble y causación o devengo en la contabilidad financiera patrimonial pública, fue emitido por medio de la Resolución 4444 de 1995 de la Dirección Nacional de Contabilidad Pública. El proceso de implementación del devengo o causación no ha estado exento de dificultades institucionales, limitaciones de recursos, problemas estructurales de la administración pública y de la cultura administrativa colombianas. Todo ello implica que, en la práctica, el proceso de implementación de la contabilidad patrimonial por partida doble tenga ritmos y alcances muy heterogéneos a lo largo y ancho de las entidades públicas en el país. Algunos trabajos han encontrado que, formalmente, la partida doble fue exigida en el sector público desde la conformación de la República (Flor-Ortega, 2015); no obstante, su aplicación fue impracticable por los requerimientos propios de esta tecnología contable. La predominancia del presupuesto también explica las limitaciones prácticas en su aplicación, incluso en el periodo moderno de la contabilidad pública, ya no solo en Colombia sino también en múltiples países occidentales (Benito et al., 2007; Gómez-Villegas y Montesinos, 2012; Brusca et al, 2016).

privado al público (Hood, 1991). Se ha impulsado la idea según la cual el Estado y sus organizaciones podrían operar como empresas, motivando a los funcionarios por medio de incentivos económicos, incorporando el liderazgo de gerentes con visión estratégica, promoviendo la competencia y desmontado las formas organizacionales burocráticas (Diefenbach, 2009). En el ámbito de la contabilidad y la gestión financiera públicas esto significó incorporar la contabilidad financiera patrimonial por partida doble, sistemas de costeo, sistemas de medición del desempeño basados en incentivos, el objetivo de apoyar la toma de decisiones con cifras financieras y, finalmente, mayores reclamos por transparencia y rendición de cuentas (Broadbent & Guthrie, 2008; Lapsley, 2009; Humphrey & Miller, 2012). En Latinoamérica, estas reformas también se asocian con el Consenso de Washington (Martínez y Reyes, 2012). Algunos de los resultados y efectos de estos procesos serán brevemente comentados en los siguientes apartados, puesto que guardan relación con las perspectivas y los retos de la contabilidad pública.

El campo de la contabilidad pública

De esta manera, en la contabilidad pública se entrelazan políticas públicas, marcos legales, acciones de agencias internacionales, prácticas concretas en la gestión pública, labores de consultoría y, más recientemente, el desarrollo de la enseñanza formal y la investigación académica. Por esto puede entenderse a la contabilidad del sector público como un campo, en el cual existen interacciones entre agentes con conocimientos, prácticas, hábitos y, sobre todo, relaciones de poder, a partir de sus trayectorias y formas de capital simbólico, cultural y económico (Bourdieu, 2003).

La consolidación internacional de un campo especializado de enseñanza e investigación en materia de contabilidad pública, data de hace aproximadamente 40 años (Brusca, 2010; Broadbent & Guthrie, 2008). Uno de los más representativos espacios de debate ha sido la red *Comparative International Governmental Accounting Research, CIGAR*⁵. Las publicaciones especializadas en el campo con mayor reconocimiento y trayectoria internacional son: *Financial Accountability and Management*; *Public Money and Management*; y *The Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*. También se publican algunos trabajos de contabilidad pública en revistas como: *Accounting Organizations and Society*; *Accounting, Auditing and Accountability Journal*; *Critical Perspectives on Accounting*; *Management Accounting Research*, o en *The Journal of Qualitative Research in Accounting and Management* (Steccolini, 2018).

5 Véase: <http://www.cigar-network.net/>



En Latinoamérica, publicaciones como Innovar (UNAL-COL), Administración y Contaduría (UNAM-MEX), Revista de Administración Pública (INAP-MEX) o Revista de Administração Pública (FGV-BR) son medios regionales de divulgación de algunos de los desarrollos en el campo.

En Colombia, la enseñanza universitaria de la contabilidad pública y la investigación en el campo son mucho más recientes y, quizás, aún incipientes. De aquí que emerjan múltiples retos para su desarrollo.

En los países anglosajones predomina la categoría “contabilidad gubernamental” (*Governmental Accounting*) para referirse a este campo. La denominación de “entidades públicas”, para aquellas organizaciones que captan ahorro del público (esto es, las empresas privadas cotizadas en mercados de valores), subyace a la visión dominante en contabilidad, impregnando la regulación⁶ y las prácticas profesionales. Con ello, implícitamente se limita o acota el terreno de problemas de estudio a los sistemas de información y control de las entidades de gobierno.

En contraste con lo anterior, el concepto de Contabilidad Pública resulta más abarcativo, comprensivo y potente. Su alcance organizacional es el sector público, que puede ser comprendido desde diversas perspectivas. Por ejemplo, desde una visión económica, el sector público está conformado por el gobierno general y las sociedades –empresas–públicas (FMI, 2014). Esta visión parecería ser la que subyace en la lógica y denominación del regulador contable internacional, en el seno de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), el conocido International Public Sector Accounting Standards Board, IPSASB.⁷ No obstante, es importante tener presente que el cuerpo normativo de dicho *Board*, ha tomado como referente de sus Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, NICSP, a las Normas Internacionales de Información Financiera, NIIF, emitidas por el IASB y dirigidas a satisfacer las necesidades informativas de los inversores y acreedores de empresas privadas cotizadas. Por supuesto, las NICSP han tenido algunas contextualizaciones relacionadas con las especificidades del sector público.

En Colombia, la contabilidad pública se concreta y operativiza por medio del Sistema Nacional de Contabilidad Pública, que abarca la información

⁶ Por ejemplo, en Estados Unidos el organismo regulador es el *Governmental Accounting Standards Board*, GASB, un organismo privado.

⁷ El IPSASB expresamente señala que, para el caso de las empresas de propiedad estatal, éstas deberían observar los IFRS, es decir las mismas normas de las compañías privadas cotizadas.



no sólo del gobierno y de las empresas públicas, sino también de los recursos públicos gestionados y controlados por agentes privados.⁸ Esta visión también es convergente con referentes internacionales y académicos que, en un mundo de servicios públicos ejecutados por particulares,⁹ reclama una información que trascienda las organizaciones estrictamente estatales (Broadbent & Guthrie, 2008; Steccolini, 2018).

En este marco, la definición institucional en Colombia señala que:

“...la Contabilidad Pública es una aplicación especializada de la contabilidad que, a partir de propósitos específicos, articula diferentes elementos para satisfacer las necesidades de información y control financiero, económico, social y ambiental, propias de las entidades que desarrollan funciones de cometido estatal, por medio de la utilización y gestión de recursos públicos” (CGN, 2007; párrafo 31).

La potencia académica del campo de la contabilidad pública

Así pues, la visión de la contabilidad pública va más allá de la perspectiva de la contabilidad gubernamental y permite plantear argumentos sobre la potencia de este campo de conocimientos, prácticas, regulaciones y valores.

Entendemos la potencia, como una capacidad generativa para ejecutar algo o producir un efecto. “Es aquello que está en calidad de posible y no en el acto”.¹⁰ Retomando a Agamben (2008), podemos decir que la contabilidad pública despliega potencias *en y de los hombres*¹¹ en colectividad. Tales potencias se refieren a que la contabilidad pública puede: 1) poner en tensión las categorías dominantes de la contabilidad financiera, con lo cual reta a las teorías contables dominantes desde una perspectiva interdisciplinar; y 2) ampliar el contexto de problemas de la representación y la praxis contable, exigiendo la inclusión de lo colectivo y lo común (en sus dimensiones ambientales, sociales, culturales,

8 El artículo 10 de la Ley 298 de 1996 señala: “Para efectos de la presente ley, la contabilidad pública comprende, además de la Contabilidad General de la Nación, la de las entidades u organismos descentralizados, territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan y la de cualquier otra entidad que maneje o administre recursos públicos y sólo en lo relacionado con éstos”.

9 Fruto de las reformas y procesos tales como la corporatización, la privatización, las concesiones, las Asociaciones Público-Privadas, entre otras.

10 RAE. <http://lema.rae.es/drae2001/srv/search?id=7jhZsMpDhDXX2oYxf5mQ>

11 En un sentido genérico, es decir los seres humanos. Respetamos la categoría expresa en Agamben (2008).




económicas, entre otras). Estos dos elementos, como mínimo, potencian una aproximación más comprensiva, social, institucional, organizacional y política de la contabilidad.

La contabilidad pública permite repensar los conceptos y categorías centrales de las teorías contables dominantes. Al reconocer que su terreno abarca diversas formas organizacionales (que van más allá del foco predominante que la teoría contable asume sobre la forma empresa) y distintas dinámicas de la inter-acción social (desbordando los propósitos económico-financieros individuales y la temporalidad propia de la acción privada), la contabilidad pública se constituye en un campo de estudios transdisciplinario.

Las organizaciones públicas son cada vez más diversas y complejas (Vosselman, 2016), no sólo por la especificidad de sus formas legales, sino sobre todo por sus procesos de división y coordinación del trabajo para conseguir fines colectivos, sociales y estatales. Las limitaciones de recursos, en un contexto de transformación del Estado y de cambio social, han implicado formas diversas de operar, procesos de descentralización y dinámicas de flexibilidad, con efectos que no dejan de ser contradictorios y paradójicos. En ocasiones los bienes y servicios públicos son producidos por entidades estatales, pero muchas veces también surgen fruto de la coordinación y las interacciones entre planificadores públicos, entidades estatales, miembros de la sociedad civil y actores económicos privados (por ejemplo, en Colombia esto ocurre con los acueductos locales comunitarios o, en muchas partes del mundo, con las Asociaciones Público-Privadas, APP). Este es el origen de las organizaciones híbridas, que hoy por hoy son formas organizativas muy importantes para el sector público y, por tanto, para la contabilidad pública (Miller, Kurunmaki, & O'Leary, 2008; Denis, Ferlie & Gestel, 2015; Vosselman, 2016).

Toda esta diversidad pone en cuestión algunas categorías contables, tales como: el concepto de entidad (mayoritariamente la empresa lucrativa, participante en mercados y con propiedad privada estructurada en instrumentos financieros transables – acciones); la definición de activo como expectativa de flujos futuros de beneficios económicos (muchos activos públicos antes que ingresos futuros, requieren erogaciones financieras para su sostenimiento y sus beneficios no son directamente económicos, sino culturales, sociales o ambientales); el concepto de patrimonio como propiedad legal (diversos recursos son comunes¹² o

12 Para una ampliación sobre las diversas perspectivas del concepto de bienes o recursos comunes, pueden consultarse las aproximaciones socio-política y operaísta de Hardt y Negri (2011), o económico-institucional de Ostrom (2008).



colectivos, sin propiedad expresa y claramente definida), la lógica del periodo circunscrito a un año (múltiples proyectos y actividades públicas tienen efectos de mediano y largo plazo y requieren otras temporalidades para su control e información); y la dinámica de medición de los logros organizacionales focalizada en el resultado financiero (bien sea el equilibrio o la autosostenibilidad, o bien sea el rendimiento monetario de corto plazo).

Asimismo, la contabilidad pública pone en tensión los criterios de medición-valoración dominantes, que suponen la existencia de precios y mercados para activos, recursos y obligaciones que, en el contexto del sector público, son propiedad pública, colectiva o común. También, obliga a repensar las formas de transparencia y de rendición de cuentas que han estado asociadas a las organizaciones privadas y que siguen una lógica contractual, jerárquica, centralizada y, en mayor medida, económico-financiera (Hood, 2010; Munro & Mouritsen, 1996).

Para que la contabilidad pública logre materializar esta potencia, es necesario un diálogo con diversos corpus conceptuales, racionalidades e instrumentos de la sociología, la filosofía, el derecho, la ciencia política, la historia, la economía política, la ecología, entre otras. En el Sur Global se requiere un diálogo con otros saberes no occidentales y otras sensibilidades (Castro-Gómez & Grosfoguel, 2007). A partir de este intercambio se podrían problematizar, por ejemplo, las nociones de lo social, lo ambiental, lo común y lo colectivo en contabilidad.

Aunque dimensiones tales como lo ambiental y lo social vienen siendo abordadas por la contabilidad en las empresas, la información contable social y ambiental empresarial resulta contradictoria y paradójica, debido a las contradicciones internas del capital, que se expresan, por ejemplo, en la tensión e imposibilidad del crecimiento económico y el equilibrio medioambiental y social (Cooper et al., 2005; Spence, 2009). Por esta razón, la mirada de lo social y lo ambiental desde la contabilidad pública, reclama transformaciones ontológicas y epistémicas en la disciplina y en sus formas de representación y comunicación para que trasciendan los valores monetarios, la lógica financiera de crecimiento infinito y la desmaterialización, la sustracción de la riqueza natural y social del ámbito de lo común para adscribirlo a una propiedad, y la comunicación como transmisión de información en una sola vía y desde una única racionalidad o punto de vista (monológica) (Catchpole & Smuth, 2016).

Todos estos elementos expresan la potencia académica de la contabilidad pública.



Perspectivas académicas y de investigación en contabilidad pública

Algunos autores han planteado que la contabilidad es una disciplina multiparadigmática (Belkaoui, 1996). Otros académicos argumentan que existen diversas perspectivas o tradiciones en la forma de concebir, investigar y teorizar la contabilidad (Chua, 2009; Ryan, Scapens & Theobald, 2004). A partir de diferentes supuestos ontológicos, epistemológicos y metodológicos, así como relativos a la sociedad y al individuo, se configuró una taxonomía que define tres grandes perspectivas en contabilidad: la funcionalista, la interpretativa y la crítica (Larrinaga, 1999; Chua, 2009). Esta taxonomía tiene sus orígenes, y es también usada, en otras disciplinas tales como la sociología, la administración y las finanzas (Burrell & Morgan, 1979; Ryan et al., 2004). En este trabajo adoptamos esta taxonomía para sintetizar los desarrollos del campo de la contabilidad pública. Esta caracterización es convergente con, aunque diferente de, algunos trabajos realizados en el contexto internacional (Modell, 2009; Jacobs, 2016).

La perspectiva funcionalista de la contabilidad pública.

La perspectiva funcionalista de la contabilidad pública asume supuestos realistas (su ontología), positivistas (su epistemología) y estructuralistas (su concepción de la sociedad y los individuos) para explicar, valga la redundancia, sus funciones. Esta visión se enfoca en aspectos económicos, estratégicos, operativos y técnicos de la contabilidad, la información, el control, la transparencia y la rendición de cuentas en las organizaciones públicas (muchas veces concentrándose en entidades de gobierno, pero con una gama amplia de actividades que recogen: gobierno local o nacional, servicios domiciliarios, agencias de justicia, hospitales, colegios, universidades, entre otros), mayoritariamente adoptando los planteamientos de la Nueva Gestión Pública. Por tanto, desde aquí se persigue la operación de la contabilidad pública como un sistema de información que busca conseguir eficiencia y eficacia en la administración pública, en el marco de unos roles delimitados por las políticas públicas y las racionalidades políticas dominantes.

Los temas de mayor interés en la perspectiva funcionalista son: difusión y análisis de la información contable; contabilidad de gestión y análisis de la eficiencia; descentralización y consolidación de estados financieros; convergencia entre la contabilidad pública y la contabilidad nacional; comparabilidad y armonización internacional de los sistemas contables públicos; relación entre contabilidad y presupuesto público; divulgación de información electrónica y e-government; control y auditoría en el sector público; nuevas formas de financiación de los servicios y bienes

públicos; responsabilidad social de las administraciones públicas, entre otras (Brusca, 2010). Actualmente las reformas de la gestión financiera pública son, por tanto, el núcleo de esta visión a nivel internacional (Gómez-Villegas y Montesinos, 2012; Brusca et al., 2015; Bergmann & Fuchs, 2017).

En el contexto latinoamericano, el proceso de adopción o *endorsement* de las NICSP (IPSAS por sus siglas en inglés) viene siendo un importante impulsor del trabajo profesional, la consultoría, el entrenamiento y la investigación académica en el campo (Araya et al., 2011; 2016; Brusca et al., 2016; Guerra et al., 2013; Ernst & Young, 2017). Estos procesos también acontecen en otras regiones del mundo, con matices y algunas tensiones (Adhikari & Mellemvik, 2010; Brusca y Gómez-Villegas, 2013; Argento, Peda & Grossi, 2018).

La actual política pública de Colombia en materia de contabilidad del sector público, que se concreta en el diseño y prescripción de cuatro marcos normativos,¹³ alineados en alguna medida con las NICSP (a saber: 1. empresas públicas que cotizan en bolsa; 2. empresas públicas que no cotizan; 3. entidades de gobierno; y 4. entidades en liquidación), encaja de manera adecuada en esta perspectiva funcionalista del campo.

La perspectiva interpretativa de la contabilidad pública

La visión interpretativa es constructivista desde un punto de vista ontológico y epistemológico. Desde esta perspectiva se considera que la realidad es una construcción social, en la cual la tensión entre agencia individual y la estructura social resulta determinante (Burrell & Morgan, 1979; Chua, 2009). Por ello, se acepta que la contabilidad pública participa en procesos sociales de: conocimiento, institucionalización, justificación y legitimación de la realidad (Jacobs, 2016). Es decir, las categorías e instrumentos de la contabilidad pública, sus mediciones e informes, permiten la intersubjetivación, la construcción colectiva de ideas y sentidos sobre qué es el sector público, su forma de operar y las maneras de evaluar sus resultados; en últimas, se preocupa por la relación de las cuentas, las cifras y los datos públicos con los sistemas sociales, políticos y democráticos.

Así, esta perspectiva se interesa por las dimensiones sociales e institucionales de los sistemas de medición del desempeño en las entidades públicas (Jacobs, 2016), por el rol emergente de las organizaciones híbridas

13 <http://www.contaduria.gov.co/wps/portal/internetes/home/internet/modernizacion-rcp/politica-regulacion-contable>



(Miller, Kurunmaki y O'Leary, 2008), por los efectos de la cuantificación y la promoción de metas sobre los organismos y los funcionarios públicos (Humphrey & Miller, 2012), cuestionándose por la nueva lógica de la rendición de cuentas y la transparencia pública, y su efecto en el *ethos* ciudadano y en la subjetividad (Munro y Mouritsen, 1996). En esta visión se estudian los efectos simbólicos y sociológicos de la Nueva Gestión Pública (Broadbent & Guthrie, 1998; Lapsley, 2009), poniendo en cuestión sus fundamentos y visibilizando los resultados paradójicos o negativos de su aplicación por medio de la contabilidad, fruto de procesos isomórficos, tanto miméticos, como normativos y coercitivos (Modell, 2009; Jacobs, 2016; Baskerville & Grossi, 2019). Varios trabajos desde esta perspectiva vienen emergiendo en, a la vez estudiando el contexto de, Latinoamérica y Colombia (Bursca et al, 2016; Ocampo, 2017; Ocampo, 2018 Gómez-Villegas, 2013).

Esta perspectiva impulsa paradigmas emergentes como la generación de valor público y el Post-New Public Management (Steccolini, 2018).

El valor público intenta modificar la visión dominante de la creación de valor financiero, propia de la gestión empresarial de los últimos 40 años y que lentamente se ha introducido en el Estado por medio de la NGP, planteando sentidos y significaciones más amplias del valor público para los ciudadanos (Moore, 1995; Moore & Sanjeev, 2004). Desde este paradigma se argumenta que los ciudadanos no esperan solamente maximización o, incluso, equilibrio financiero de las entidades del sector público, sino sobre todo, la consecución de valores y objetivos comunes, como la solidaridad, la justicia, la convivencia y el bienestar. De esta manera, la contabilidad pública debería producir informes, mecanismos de control y sistemas de rendición de cuentas donde la consecución de estas metas colectivas fuera central para el Estado y para los gestores públicos. Por todo ello, un reto muy importante que se desprende de esta perspectiva es la comprensión y operativización del papel del sector público en la generación de valor para toda la sociedad (Mazzucato, 2016; Mazzucato & Semieniuk, 2017; Mazzucato, 2019).

Con elementos como estos, se visibiliza que la economía pública trasciende la economía privada *-especialmente la economía neoclásica-* (Biondi, 2012), argumento central del Post-New Public Management (Steccolini, 2018). Aunque los propósitos planteados por la Nueva Gestión Pública parecen loables, la lógica de la economía pública difiere de manera sustancial de economía privada¹⁴ y un Estado no es una empresa

14 Por ello los conceptos de eficiencia y eficacia no son iguales en la economía privada y en la economía pública (Krugman, 2009).



(Krugman, 2009), con lo cual estas tendencias han supuesto e implicado un tránsito paulatino de una “economía de mercado” a una “sociedad de mercado” (Sandel, 2013). Desde aquí se plantea que la caja negra que ha significado el NPM debe ser abierta, remarcando las diferencias centrales entre las formas organizacionales públicas (ahora más complejas, como previamente hemos señalado) e híbridas y consiguiendo “...redescubrir el lado público de la academia contable” (Steccolini, 2018; pág. 256).

La perspectiva crítica de la contabilidad pública.

La perspectiva crítica asume diversos supuestos sobre la realidad (desde ontologías realistas, constructivistas o idealistas) y sobre el conocimiento (adoptando epistemologías tanto positivistas y normativistas, así como constructivistas); no obstante, su característica distintiva es el compromiso con el cambio social, invocando la necesidad de ruptura o re-evolución. Por ello, parte de reconocer y remarcar las contradicciones sociales y las relaciones de poder que genera el conflicto, desde enfoques marxistas y neo-marxistas. Al mismo tiempo, en esta perspectiva hacen presencia visiones performativas o instituyentes de las relaciones de poder en la subjetividad, las organizaciones, las instituciones y la sociedad, con una inspiración foucaultiana (Miller & Rose, 2008; Ocampo, 2018). La contabilidad entonces opera como una infraestructura de cálculo que participa en los conflictos, pues reproduce la racionalidad política dominante, la lucha de clases y la contradicción social. No obstante, también tiene potencial para contraponer al poder (Cooper et al., 2005; Spence, 2009). Por ello, la perspectiva crítica evalúa los efectos del neoliberalismo en la transformación del sector público, mostrando su participación en los procesos de privatización, financiarización, extracción del valor (Mazzucato, 2019) y acumulación por desposesión (Harvey, 2005), todo lo cual ha generado un profundo incremento de la inequidad a nivel global y pone en tensión los ideales democráticos modernos (Nussbaum, 2010).

La perspectiva crítica se ha preocupado por visibilizar y estudiar las consecuencias sociales, económicas, organizacionales y políticas de la implementación de las reformas promovidas por la NGP. Por ello, esta perspectiva ha mostrado el lado más cruel y oscuro de la NGP (Broadbent & Laughlin, 1998; Lapsley, 2009; Diefenbach, 2009). Se argumenta que estos procesos han implantado una lógica neoliberal con claros ganadores y con efectos sociales estructurales tanto en los países del Norte, como en aquellos del Sur Global (Ellwood & Newberry, 2007; Ashraf & Uddin, 2016; Hooper et al., 2017). La adopción de sistemas con espíritu empresarial,



tales como la contabilidad por partida doble o los sistemas de costeo,¹⁵ transforma los derechos sociales en bienes y servicios (Salud, Educación, Pensiones, etc.), y genera una dependencia del sector del público frente a los mercados y convierte al Estado en un canalizador de rentas para los agentes financieros, por ejemplo, por la vía de créditos para educación, fondos privados de pensiones o entidades aseguradoras en salud. Esto se ha dado en Latinoamérica de la mano del Conseso de Washington (Martínez y Reyes, 2012), donde el proceso, entre otros elementos, implicó que:

“...como instrumento de disciplinamiento de los políticos y con el objetivo explícito de buscar estabilidad fiscal, se introdujo el requerimiento de independencia de los bancos centrales, para restringir la emisión monetaria, controlar la inflación y reducir el gasto público con fines electorales. Con las reformas se alentó la privatización de servicios públicos y de empresas estatales financieramente excedentarias, todo lo cual desembocó en mayores crisis fiscales del gobierno al perder fuentes internas de financiación. La desfinanciación estatal requirió la búsqueda de los recursos necesarios para operar en los mercados financieros, con las instituciones financieras bancarias y con organismos multilaterales. Como consecuencia de este proceso, la participación del Estado en los mercados financieros ya no es tanto en el rol de regulador sino, también, como actor en la emisión y colocación de títulos valores (bonos, entre otros)” (Gómez, 2017: 72-73).

Este proceso promueve la financiarización, generando la captura de rentas, la extracción de valor y la acumulación por desposesión, desde el propio sector público (Harvey, 2005; Mazzucato, 2019). Así, la perspectiva crítica de la contabilidad pública, con claros vínculos interdisciplinarios, argumenta que el incremento de la inequidad social, de la exclusión socio-económica y de la corrupción en el sector público, podrían estar relacionados con la vocación gerencialista y propensión al riesgo, el liderazgo carismático, la focalización en el corto plazo y los propósitos

¹⁵ Los sistemas de costos imputan erogaciones monetarias por periodo, individualizando los procesos y focalizando los efectos financieros en el resultado de un ejercicio. Así como los sistemas de costos empresariales no dejan ver los costos completos y el impacto a largo plazo de los desechos o del consumo de recursos limitados en el proceso productivo (los costos de recuperación o contingencia de la producción que contamina), los sistemas de costos privados trasladados al sector público no permiten “visibilizar” las externalidades positivas de los servicios y bienes públicos colectivizados (es decir, de los derechos sociales). Por ejemplo, los costos de un sistema de transporte público o de la educación pública, no se pueden medir y evaluar sin considerar los beneficios sociales (las externalidades positivas) que generan y que trascienden tanto el periodo contable como los resultados monetarios de la entidad u organización que ejecuta la erogación. Sus beneficios son para toda la sociedad. Esto implica que el análisis costo-beneficio privado es inconveniente para el sector público.



financieros que se incorporaron en el Estado con la NGP (Ellwood & Newberry, 2007; Du Gay, 2012; Gómez, 2017).

Para concluir: algunos retos para la contabilidad pública

Para concluir este artículo, pretendemos compartir algunos de los retos más significativos que se avizoran en el futuro para el campo de la contabilidad pública. Por supuesto, no se constituye en un listado exhaustivo.

Como se desprende de la potencia y de la caracterización del campo, es necesario fortalecer los procesos de enseñanza y de investigación en contabilidad pública. Un reto es consolidar una comunidad universitaria nacional que se ocupe del campo académico de la contabilidad pública con mayor dedicación, sistematicidad y rigor (lo que reclama formación especializada e interdisciplinaria). Esto es necesario para nutrir con más conocimiento especializado y personal más calificado a las entidades públicas y con más y mejores procesos académicos a las universidades. Todo ello permitiría una mayor interacción e integración nacional y luego el diálogo con comunidades internacionales.

Realizar investigación académica de corte teórico y empírico, en diversas perspectivas y metodologías, es otro gran reto del campo, tanto para Colombia como para la región latinoamericana. La investigación permitirá desarrollar diagnósticos que complementen o contrapongan las evaluaciones que realizan organismos internacionales o entes locales y que tienen otro tipo de objetivo y alcance. El soporte académico podría llevarnos a plantear intervenciones organizacionales, sistemas, reglas y procesos más contextualizados.

Como consecuencia del reto previo, es vital diagnosticar el estado de avance, los logros y los fallos en las reformas de la gestión financiera pública y en la implementación de la contabilidad pública en Colombia y Latinoamérica. Podríamos decir que dichas reformas han buscado eficiencia, eficacia, economía, transparencia y rendición de cuentas por casi 30 años, en casi todos los países de la región. No obstante, tales objetivos no se han conseguido. Pese a esto, las reformas continúan y se invierten grandes cantidades de recursos humanos y económicos en ellas. Ahora bien, parece ser que lo que se ha conseguido transformar no es tanto la estructura y operación del sector público en sí, tanto como se ha conseguido cambiar a los ciudadanos y a su relación con el Estado. Cada vez más los ciudadanos han formado una subjetividad individualista y transaccional, según la cual no se debe esperar ni exigir nada del Estado y de la colectividad, sino que cada individuo deberá enfrentarse al mundo por sus propios medios. El Estado apoyará a los sujetos marginalizados



o en situación crítica. Los demás deberán pagar, endeudarse o, en ciertos casos, incluso transferir parte de sus propios ingresos de forma regular, aunque quizás sin esperar retorno (por ejemplo, en el proceso de contratación flexibilizado que reclama pagos a fondos de pensiones, sin expectativa real de conseguir el derecho a pensión). Es decir, la solidaridad como vínculo político entre los ciudadanos y el Estado ha sido desmontada. Por tanto, es un gran reto la repolitización ciudadana. Allí la contabilidad pública podría visibilizar elementos clave, por ejemplo, frente a la triada expropiación, financiarización y desposesión, así como frente a la corrupción.

En relación con temas específicos que retan al campo, ya no solo para Colombia, sino en un amplio contexto internacional, quisiera puntualizar solamente en dos que no se presentaron de forma expresa en la caracterización de las perspectivas: 1) la investigación sobre rol del sector público en la innovación y en la creación de valor (Mazzucato, 2016, 2019) y 2) la información no financiera en el sector público, aportando a la sustentabilidad y superando la visión funcional de los ODS (Gómez-Villegas, 2017; Montesinos y Brusca, 2019).

Por años se ha señalado que las empresas y el mercado constituyen la quinta esencia o la piedra angular de la innovación y del desarrollo tecnológico. No obstante, el Estado ha sido un promotor y financiador por excelencia de grandes innovaciones que el sector privado no podría costear o emprender, por muy diversas razones (Mazzucato, 2016). En el capitalismo cognitivo (Archel y Gómez-Villegas, 2014), los intangibles conseguidos gracias a las innovaciones desarrolladas en las universidades (muchas de ellas públicas) o en los laboratorios públicos (del sector defensa, por ejemplo) o gracias a la financiación estatal (por la vía de educación pública, de convocatorias financieras o por medio de los sistemas de ciencia y tecnología) son determinantes. La valoración y retribución de estas inversiones, cuyos beneficios muchas veces son privatizados por las compañías tecnológicas o farmacéuticas y sus accionistas, para poner solo dos ejemplos, reclama sistemas fiscales renovados y nuevos conceptos, sistemas y reglas en materia fiscal y contable (Mazzucato, 2019). Por ello, este tema es muy relevante y retador para el campo de la contabilidad pública.

Finalmente, el más importante reto que enfrenta la humanidad en la actualidad es el de la sustentabilidad, lo cual hace que sea perentorio que la contabilidad pública participe en dicho esfuerzo. Dado que los Objetivos del Milenio no fueron alcanzados, diferentes fuerzas políticas llevaron al planteamiento de los 17 Objetivos de Desarrollo Sostenible (ONU, 2015), que también serán claramente inalcanzables, de continuar

con las características actuales del modo de producción y de las relaciones sociales globalizadas. Dado que las contradicciones entre la cosmovisión de la civilización occidental, el modo de producción capitalista y el equilibrio natural y social están tan relacionadas con lo común, lo social y lo ambiental en el campo de la contabilidad pública, su potencia también puede aportar para visibilizar los límites del paradigma tecnológico y economicista del desarrollo sostenible. De esta forma, la contabilidad pública tiene como reto repensar el sentido de lo público y posicionar la dimensión de lo común (Hardt y Negri, 2011; Ostrom, 2008), para que su infraestructura de cálculo y control, se vincule con otros tipos de racionalidad y sensibilidad, más ecológicos y menos antropocéntricos, y permita otros tipos de intervención - acción en los diversos mundos que subsisten en este planeta.

Referencias bibliográficas

1. ADHIKARI, Pawan, & MELLEMMVIK, Frode (2010). The adoption of IPSASs in South Asia: A comparative study of seven countries. *Research in Accounting in Emerging Economies* N° 10 Pp. 171–201.
2. AGAMBEN, Giorgio (2008). *La potencia del pensamiento*. Madrid: Anagrama.
3. ARAYA, Carlos, CABA, Carmen & LÓPEZ, Antonio (2011). La innovación en los sistemas de información financiera gubernamental en la región centroamericana: Evidencias desde Costa Rica. *Innovar* Vol. 21 N° 41- Pp. 111–123.
4. ARAYA, Carlos; CABA, Carmen & LÓPEZ, Antonio (2016). The convergence of the Central American countries to International Accounting Standards. *Revista de Administração Pública* Vol. 50 N° 2. Pp. 265–283.
5. ARCHEL, Pablo & GÓMEZ-VILLEGAS, Mauricio (2014). Crisis de la valoración contable en el capitalismo cognitivo. *Innovar* Vol. 24 N° 52. Pp. 103-116.
6. ARGENTO, Daniela; PEDA, Peeter & GROSSI, Giuseppe (2018). The enabling role of institutional entrepreneurs in the adoption of IPSAS within a transitional economy: The case of Estonia. *Public Administration and Development* N° 38. Pp. 39-49.
7. ASHRAF, Junaid & UDDIN, Shahzad (2016). New public management, cost savings and regressive effects: A case from a less developed country. *Critical Perspectives on Accounting* N° 41. Pp. 18-33.
8. BASKERVILLE, Rachel & GROSSI, Giuseppe (2019). Glocalization of accounting standards: observations on neo-institutionalism of IPSAS. *Public Money and Management* Vol. 39 N° 2. Pp. 101-110.
9. BELKAOUI, Ahmet (1996). *Accounting, a multiparadigmatic science*. London: Quorum Books.



10. BENITO, Bernardino, BRUSCA, Isabel & MONTESINOS, Vicente (2007). The harmonization of government financial information systems: The role of the IPSAS. *International Review of Administrative Sciences*, Vol. 73 N° 2. Pp. 293–317.
11. BERGMANN, Andreas & FUCHS, Sandro (2017). Accounting Standards for Complex Resources of International Organizations. *Global Policy* N° 8: Suppl. 5 doi: 10.1111/1758-5899.12454
12. BIONDI, Yuri (2012). Should business and non-business accounting be different? A comparative perspective applied to the French central government accounting standards. *International Journal of Public Administration* N° 35 Pp. 603–619.
13. BOURDIEU, Pierre (2003). *El oficio de científico. Ciencia de la ciencia y reflexividad*. Barcelona: Anagrama
14. BROADBENT, Jane & GUTHRIE, James (2008). Public sector to public service: 20 years of contextual accounting research. *Accounting, Auditing and Accountability Journal* Vol. 21 N° 2. Pp. 129-180.
15. BROADBENT, Jane & LAUGHLIN, Richard (1998). Resisting the new public management: absorption and absorbing groups in schools and GP practices in the UK. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 11 N° 4. Pp. 403-435.
16. BRUSCA, Isabel; GÓMEZ-VILLEGAS, Mauricio & MONTESINOS, Vicente (2016). Public Financial Management Reforms: IPSASs Role in Latin-America. *Public Administration and Development* N° 36. Pp. 51-64.
17. BRUSCA, Isabel (2010). Treinta años de investigación en Contabilidad y Gestión Pública en España. *Revista de Contabilidad - Spanish Accounting Review* Vol. 13 N° 2. Pp. 175-209.
18. BRUSCA, Isabel y GÓMEZ-VILLEGAS Mauricio (2013). *Hacia la Armonización de la Contabilidad Pública en Europa: Las Normas Europeas de Contabilidad Pública*. *Revista Española de Control Externo*. Vol. XV N° 44 Pp. 91-111.
19. BRUSCA, Isabel; CAPERCHIONE, Eugenio; COHEN, Sandra & MANES ROSSI, Francesca (Eds.). (2015). *Public sector accounting and auditing in Europe. The challenge of harmonization*. Hampshire: Palgrave McMillan.
20. BURRELL, Gibson, & MORGAN, Gareth. (1979). *Sociological paradigms and organisational analysis. Elements of the sociology of corporate life*. London: Heinemann Educational.
21. CASTRO-GÓMEZ, Santiago & GROSFUGUEL, Ramón (Eds). (2007). *El giro decolonial. Reflexiones para una diversidad epistémica más allá del capitalismo global*. Bogotá: Siglo del Hombre Editores, Instituto Pensar – Pontificia Universidad Javeriana.
22. CATCHPOWLE, Lesley & SMYTH, Stewart (2016). Accounting and social movements: An exploration of critical accounting praxis. *Accounting Forum* N° 40 Pp. 220-234.

23. CHUA, Wai Fong (2009). Desarrollos radicales en el pensamiento contable. En: GÓMEZ-VILLEGAS, Mauricio, & OSPINA, Carlos Mario (2009). Avances interdisciplinarios para una comprensión crítica de la contabilidad. Medellín: Universidad Nacional de Colombia y Universidad de Antioquia.
24. COLOMBIA. Contaduría General de la Nación, CGN. (2004). Evolución del proceso de planificación contable en Colombia. Textos de Contabilidad Pública N° 5. Bogotá: Imprenta Nacional.
25. COOPER, Christine; TAYLOR, Phil; SMITH, Newman & CATCHPOWLE, Lesley (2005). A discussion of the political potential of Social Accounting. *Critical Perspectives on Accounting* N° 16. Pp. 951-974.
26. DENIS, Jean-Louis; FERLIE, Ewan & VAN GESTEL, Nicolette (2015). Understanding Hybridity in Public Organizations. *Public Administration* Vol. 93 N° 2. Pp. 273-289.
27. DIEFENBACH, Thomas (2009). New public management in public sector organizations: the dark sides of managerialistic 'enlightenment'. *Public Administration* Vol. 87 N° 4. Pp. 892-909.
28. DU GAY, Paul (2012). En elogio de la burocracia. Weber, Organización, Ética. Madrid: Siglo XXI Editores.
29. ELLWOOD, Sheila & NEWBERRY, Susan (2007). Public Sector Accrual Accounting: Institutionalising neo-liberal principles? *Accounting, Auditing and Accountability Journal* Vol. 20 N° 4. Pp. 549-573.
30. ERNST & YOUNG (2017). Resumen ejecutivo. Estado de adopción de las NICSP en los países de Latinoamérica y el Caribe. https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/documentac/resumen_ejecutivo_BID_Estudio_NICSP_LAC_FOCAL.pdf
31. FLOR-ORTEGA, Naila (2015). El proceso de organización de la Hacienda Pública entre 1847 y 1851: Su administración burocrática y su sistema de contabilidad. Una primera aproximación. Bogotá: Tesis de Maestría en Historia. Universidad de los Andes.
32. FMI. Fondo Monetario Internacional. (2014). Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas. Washington: International Monetary Fund.
33. GÓMEZ-VILLEGAS, Mauricio (5 de noviembre de 2013). Reformas de la contabilidad pública y la construcción del sujeto neoliberal. Recuperado de <https://www.youtube.com/watch?v=WwRcc8FBTUI> Consultado: 24.04.2019.
34. GÓMEZ-VILLEGAS, Mauricio (2017). El Reporte Integrado en el Sector Público: una mirada desde Latinoamérica. *Revista Española de Control Externo*, Vol. XIX N° 57. Pp. 67-92.
35. GÓMEZ-VILLEGAS, Mauricio y MONTESINOS, Vicente (2012). Las Innovaciones en Contabilidad Gubernamental en Latinoamérica: el caso de Colombia. *Innovar* Vol. 22 N° 45 Pp. 17-35.



36. GUERRA, Rosana, FERNANDES, Adriana, LIRA, Roberta, & KATSUMI, Jorge (2013). Accrual basis accounting in the Brazilian Public Sector: empirical research on the usefulness of accounting information. *Revista Contabilidade & Finanças*, Vol. 24 N° 63. Pp. 219-230.
37. HARDT, Michael & NEGRI, Antonio (2011). *Common Wealth. El Proyecto de una revolución del común*. Barcelona: Alkal.
38. HARVEY, David (2005). El "nuevo" imperialismo: acumulación por desposesión. *Social Register*, 2004, Pp. 99-129. Disponible en: <http://biblioteca.clacso.edu.ar/clacso/se/20130702120830/harvey.pdf> Consultado: 12.02.2019.
39. HOOD, Christopher (1991). A Public Management for All Seasons? *Public Administration* Vol. 69 N° 1. Pp. 3-19.
40. HOOD, Christopher (2010). Accountability and Transparency: Siamese Twins, Matching Parts, Awkward Couple? *West European Politics* Vol. 33 N° 5. Pp. 989-1009.
41. HOPPER, Trevor; LASSOU, Philippe & SOOBAROYEN, Teerooven (2017). Globalisation, accounting and developing countries. *Critical Perspectives on Accounting* N° 43. Pp. 125-148.
42. HUMPHREY, Christopher & MILLER, Peter (2012). Rethinking impact and redefining responsibility. The parameters and coordinates of accounting and public management reforms. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 25 N° 2. Pp. 295-327.
43. JACOBS, Kerry (2016). Theorising interdisciplinary public sector accounting research. *Financial Accountability & Management*, Vol. 32 N° 4 Pp. 469-488.
44. KRUGMAN, Paul (2009). *A country is not a company*. Boston: Classics, Harvard Business Review.
45. LAPSLEY, Irvine (2009). New public management: the cruellest invention of the human spirit? *Abacus*, Vol. 45 N° 1. Pp. 1-21
46. LARRINAGA, Carlos (1999). Perspectivas alternativas de investigación en contabilidad. *Revista de Contabilidad - Spanish Accounting Review*, Vol. 2 N° 3. Pp. 103-132.
47. MARTÍNEZ, Rubí & REYES, Ernesto (2012). El consenso de Washington: la instauración de las políticas neoliberales en América Latina. *Política y Cultura* N° 37. Pp. 35-64.
48. MAZZUCATO, Mariana & SEMIENIUK Gregor (2017). Public financing of innovation: new questions. *Oxford Review of Economic Policy*, Vol. 33 N° 1 Pp. 24-48.
49. MAZZUCATO, Mariana (2016). *El estado emprendedor: mitos del sector público frente al privado*. Barcelona: RBA Libros.
50. MAZZUCATO, Mariana (2019). *El Valor de las cosas. Quién produce y quien gana en la economía global*. Bogotá: Taurus.



51. MILLER, Peter & ROSE, Nikolas (2008), *Governing the Present: Administering Economic, Social and Personal Life*, Cambridge: Polity Press.
52. MILLER, Peter, KURUNMAKI, Lisa & O'LEARY, Ted (2008). Accounting, hybrids and the management of risk. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 33 N° 7/8. Pp. 942-967.
53. MODELL, Sven (2009). Institutional research on performance measurement and management in the public sector accounting literature: a review and assessment. *Financial Accountability and Management*, Vol. 25 N° 3 Pp. 277-303.
54. MONTESINOS, Vicente, & BRUSCA, Isabel (2019). Non-financial reporting in the public sector: alternatives, trends and opportunities. *Revista de Contabilidad, Spanish Accounting Review*, Vol. 22 N° 2 Pp. 122-128.
55. MOORE, Mark H. (1995). *Creating Public Value: Strategic Management in Government*. Cambridge, Massachusetts: Harvard University Press.
56. MOORE, Mark H. & KHAGRAM, Sanjeev (2004). On Creating Public Value: What Business Might Learn from Government about Strategic Management. Corporate Social Responsibility Initiative Working Paper N° 3. Cambridge. John F. Kennedy School of Government. Harvard University.
57. MUNRO, Rolland, & MOURITSEN, Jan (1996). *Accountability: Power, ethos and the technologies of managing*. Oxford: Thomson Business Press.
58. NIETO, Edgar Fernando (2011). El primer Plan General de Contabilidad Pública, discurso de presentación, 22 de noviembre de 1995. Pp. 120-124. En: NIETO, A. y LAVERDE, M. C. (2011). *Edgar Nieto, un proyecto de transparencia. Sus travesías hacia una nueva contabilidad pública*. Bogotá. Siglo del Hombre Editores.
59. NUSSBAUM, Marta. (2010). *Sin fines de lucro. Porque la democracia necesita de las humanidades*. Madrid: Katz Editores.
60. OCAMPO, Carmen Alejandra (2017). Contabilidad pública: ¿Instrumento de gobierno neoliberal de las poblaciones? *Revista En-Contexto*, Vol. 7 N° 7. Pp. 205-223.
61. OCAMPO, Carmen Alejandra. (2018). Un panorama del efecto Foucault en contabilidad y gestión pública. *Temáticas, autores y retos de investigación desde la gubernamentalidad*. Cuadernos de Contabilidad Vol. 19 N° 47. Pp. 60-79.
62. ONU - Organización de Naciones Unidas. (2015). *Transformar nuestro mundo: La Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible*. https://unctad.org/meetings/es/ares70d1_es.pdf
63. OSTROM, Elinor (2008). *El gobierno de los bienes comunes. La evolución de las instituciones de acción colectiva*. Ciudad de Méjico: Fondo de Cultura Económica.
64. PERRY, Guillermo (2011). La Contaduría General de la Nación: génesis e importancia. La contribución de Edgar Fernando Nieto. Pp. 112-117. En: NIETO, A. y LAVERDE, M.C. (2011). *Edgar Nieto, un proyecto de transparencia. Sus travesías hacia una nueva contabilidad pública*. Bogotá. Siglo del Hombre Editores.



65. PULGARÍN, Hernán y CANO, Jairo Alberto (2000). Historia de la Contabilidad Pública en Colombia. *Revista Contaduría Universidad de Antioquia* N° 37, Pp. 87-125
66. PULGARÍN, Hernán y CANO, Jairo Alberto (2001). El Sistema de Contabilidad Pública en Colombia. *Visión Contable* N° 2. Pp. 35-63. Universidad Autónoma Latinoamericana.
67. RYAN, Bob, SCAPENS, Robert W., & THEOBALD, Michael (2004). Metodología de la investigación en finanzas y contabilidad. Barcelona. ACCID y Deusto.
68. SANDEL, Michel (2013). Lo que el dinero no puede comprar. Los límites morales del Mercado. Bogotá. Debate.
69. SIERRA, Ernesto (2002a). El Balance General de la Nación: una visión crítica. *Sindéresis, Revista de la Auditoría General de la República*, 143-155.
70. SIERRA, Ernesto (2002b). El Nuevo periodo de la Normalización Internacional Contable y sus Implicaciones en Colombia. *Innovar* N° 19, Pp. 89-107.
71. SPENCE, Crawford. (2009). Social accounting's emancipatory potential: A Gramscian critique. *Critical Perspectives on Accounting*, N° 20. Pp. 205-227.
72. STECCOLINI, Ileana. (2018). Accounting and the post-new public management Re-considering publicness in accounting research. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 32 N° 1. Pp. 255-279
73. VOSSelman, Ed. (2016). Accounting, Accountability, and Ethics in Public Sector Organizations: Toward a duality between instrumental Accountability and relational Response-Ability, *Administration & Society*, Vol. 48 N° 5 Pp. 602-627.

Para citar
este artículo:

GÓMEZ-VILLEGAS, Mauricio (2019). Potencia, perspectivas y retos de la Contabilidad del sector público. Una visión académica. *Teuken Bidikay* Vol. 10 N° 15 Pp. 35-57. Medellín: Politécnico Colombiano. doi:10.33571/teuken.v10n15a1



*...centauros indomables descienden a los llanos
y empieza a presentirse de la epopeya el fin.*

Hoy, muchos años y vidas después de aquella gesta heroica, podemos volver los ojos sobre el borroso paisaje de la memoria histórica, para encontrar no lejos del pantano -entre la espesa neblina del páramo, el intenso fragor de la batalla y la oscura humareda de los cañones- la cara ensangrentada del lancero, las manos encallecidas del negro, y la mirada enfurecida del indio, todos labriegos, peones y esclavos de una sociedad burguesa que los llamó a la guerra con la promesa de la igualdad, y tras la victoria, los devolvió a la miseria y al olvido. Por eso estas páginas –más allá de los próceres y las heroínas– están dedicadas a la inmortal memoria de los miles de hombres, mujeres y niños del pueblo raso colombiano, héroes anónimos que con su sangre y con su vida, escribieron hace doscientos años, el nombre sagrado de nuestra Libertad.

Héctor José Sarmiento R.
Politécnico Colombiano.

