

CONTABILIDAD PÚBLICA: CONSIDERACIONES GENERALES.

OSCAR GERONIMO VALIENTE. Magister en Administración Pública. Profesor Asociado. . Cátedra: Finanzas Públicas. Facultad de Ciencias Empresariales. Sede Regional Formosa.

Palabras Claves: Contabilidad Pública – Gubernamental -

ANTECEDENTES:

La contabilidad pública siempre estuvo asociada al concepto de rendición de cuentas, dado que la rendición de cuentas del estado, era realizada por los distintos estamentos del Estado.

La asignatura que se dicta en casi todas las Carreras de Contadores Públicos, Licenciaturas con distintas denominaciones: en la mayoría de las Facultades se la denominaba “Contabilidad Pública”, en otras “Contabilidad de las Haciendas Públicas”, “Contabilidad III o IV”, con el aditamento de Pública, o Contabilidades Especiales donde se englobaban Bancos, Seguros y Administración Pública. Los contenidos también difieren o no según se vayan evaluando de los distintos Programas para otorgar equivalencias.

Desde las diferentes civilizaciones tuvieron la necesidad de transmitir información Económica para tiempos posteriores, hoy en la actualidad existen escuelas especializadas que enseñan esta ciencia, se pudo determinar que existieron 4 etapas marcadas en la historia de la contabilidad como ser:

La Edad Antigua; donde el hombre gracias a su ingenio proporcionó al principio métodos primitivos de registración; como es la tablilla de barro. Desde entonces la evolución del sistema contable no ha parado en desarrollarse.

La Edad Media; se consolida el “solidus”, moneda de oro que es admitida como principal medio de transacciones internacionales, permitiendo mediante esta medida homogénea la registración contable.

En la Edad Moderna, nace el más grande autor de su época, Fray Lucas de Pacciolo, Autor de la obra “Tractatus XI”, donde no únicamente se refiere al sistema de registración por partida doble basado en el axioma: “No hay deudor sin acreedor”, sino también a las prácticas comerciales concernientes a sociedades, ventas, intereses, letras de cambio, etc. Con gran detalle, ingresa en el aspecto contable explicando el inventario, como una lista de activos y pasivos preparado por el propietario de la empresa antes que comience a operar. Y en la Edad contemporánea; da lugar a la

creación de Escuelas como ser: la personalista, del valor, la abstracta, la jurídica y las positivistas tendientes a solucionar problemas relacionados con precios y la unidad de medida de valor, apareciendo conceptos referidos a depreciaciones, amortizaciones, reservas, fondos, etc.

CONCEPTO DE CONTABILIDAD: Diferentes definiciones

LA CONTABILIDAD: Es el arte de interpretar, medir y describir la actividad económica de una entidad comercial o una persona natural.

La contabilidad es la técnica y ciencia que aporta información de utilidad para la toma de decisiones financieras

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos define el concepto de contabilidad gubernamental así:

“La Contabilidad Financiera es una técnica que se utiliza para producir sistemática y estructuralmente información cuantitativa expresada en unidades monetarias de las transacciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afectan, con el objeto de facilitar a los diversos interesados el tomar decisiones en relación con dicha entidad económica”.

El American Institute of Certified Public Accountants, la define como:

La contabilidad es el arte de registrar, clasificar y resumir en una forma significativa y en términos monetarios, las transacciones y eventos que sean, cuando menos parcialmente, de carácter financiero, así como la interpretación de sus resultados”.

El objeto de la contabilidad pública es el estudio de la Hacienda Pública desde el punto de vista de su:

- ORGANIZACIÓN
- GESTION, y
- CONTROL

La contabilidad pública se ocupa de las distintas funciones de la Hacienda Pública, de los órganos del Estado encargados de su cumplimiento y de las interrelaciones existentes entre los mismos. También se ocupa de la significación de los elementos integrantes del presupuesto, del seguimiento de las etapas relativas a su ejecución, del régimen de contrataciones y de la incidencia de los contratos y las variaciones

patrimoniales en la situación de la Hacienda Pública.

La comparación entre la predeterminación de funciones y su cumplimiento, de la especie y grado de responsabilidad de los agentes que tienen a su cargo la gestión y los órganos que las verifican y juzgan también es campo de estudio de la contabilidad pública.

Las ramas de la contabilidad pública son tres:

1. Contabilidad financiera;
2. Contabilidad patrimonial;
3. Contabilidad de responsables.

El sujeto de la contabilidad pública: la Hacienda Pública. Concepto y caracteres.

La hacienda es una coordinación activa de personas y de bienes establecida por los habitantes afincados en un territorio, con la finalidad de satisfacer necesidades de orden colectivo o, en otras palabras, atender los servicios públicos. Los caracteres de la hacienda pública son:

1. Ente de existencia perdurable, ya que deriva de la permanencia del propio Estado,
2. De índole coactiva, en cuanto a la obtención de la mayoría de los recursos,
3. De erogación o consumo, por la utilización o aprovechamiento de la riqueza administrada, y
4. De carácter dependiente, en cuanto a la condición y composición de sus órganos componentes.

Conceptos jurídico-económico y contable del patrimonio en la hacienda privada

En el sentido económico, el patrimonio es el conjunto de riquezas de cualquier especie u origen que en un momento dado son poseídas por una determinada economía.

Por su parte, la contabilidad en la hacienda privada, considera al patrimonio como el estado de activo y pasivo en un momento dado y, tomándolo como punto inicial del movimiento posterior, lo refleja en el balance general, registra luego las entradas (riquezas que se incorporan) y las salidas (riquezas que se separan) para establecer finalmente, en un nuevo momento, las variaciones sobrevenidas en aquél.

En un sentido restringido se denomina patrimonio del Estado al conjunto de los bie-

nes que, siendo susceptibles de posesión estática y de ser utilizados como instrumento material de los servicios públicos, o como fuente de rentas, pertenecen al Estado; mientras que desde el punto de vista contable se los considera como "matéria administrable". Si bien este concepto se puede extender nunca se llega a darle el significado que tiene en la hacienda privada.

A continuación se mencionan algunas divergencias entre el concepto de patrimonio en la hacienda pública y privada:

1. El concepto de patrimonio, en el Estado, hace abstracción de los elementos pasivos o deudas.
2. Tampoco incluye todos los elementos activos de que el Estado dispone:
 - a. el dinero proveniente de las entradas tiene como destino inmediato, prefijado, el de cubrir los gastos y no el de ser objeto de posesión estática.
 - b. en lo que respecta a bienes que no son cosas sólo incluye los derechos inmobiliarios, ciertos derechos mobiliarios –como los títulos de renta, acciones de empresas, etc.– y algunos créditos que no se originan en la facultad de imponer contribuciones o en la gestión del presupuesto.
3. La determinación de la consistencia del patrimonio del Estado no tiende a definir su solvencia ni correlativamente, a fijar su "capital" en un momento dado sino a delimitar la materia administrable y a asegurar la responsabilidad de los encargados de su administración.

El patrimonio de las entidades descentralizadas o haciendas anexas

Las "entidades descentralizadas" son organismos con finalidades específicas acordadas por ley.

El patrimonio de estas entidades, en general, es parte integrante de la hacienda del Estado. Pero esto no ocurre con todos los entes involucrados en la denominación común de "descentralizados", pues existen haciendas semipúblicas o paraestatales, cuyos fondos –como el caso de las cajas de previsión y las obras sociales– no forman parte del Estado.

Como conclusión se puede decir que el patrimonio de las entidades descentralizadas integra el patrimonio del Estado, verificándose, en el caso de aquéllas cuya actividad es puramente administrativa, la confección de sus inventarios siguiendo las normas comunes en la administración central del Estado; en consecuencia, todos sus bienes forman parte del patrimonio fiscal. En cambio, en las empresas del Estado (las que aún quedan) cuya actividad es de carácter comercial o industrial, lo que

se recomienda incorporar solamente el haber líquido resultante a favor del Estado (diferencia entre activo y deudas) como inversión de capital.

CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

Contabilidad Gubernamental, por otra parte, es lo perteneciente o relativo al gobierno del Estado. Puede decirse que el gobierno está vinculado a la conducción política, mientras que el Estado es una forma de organización social soberana y coercitiva.

La contabilidad gubernamental, por lo tanto, es el tipo de contabilidad que registra las operaciones financieras de las entidades y dependencias del sector público. Todos los eventos económicos cuantificables que afecten al Estado forman parte del interés de la contabilidad gubernamental.

La contabilidad Gubernamental es el método que investiga sistemáticamente las operaciones que ejecuta las dependencias y entidades de la administración pública, además proporciona información financiera, presupuestal, programática y económica contable, completa y de manera oportuna para apoyar las decisiones de los funcionarios de las entidades públicas, en sus distintos ámbitos y fases del proceso productivo.

La Contabilidad Pública se considera como una rama especializada de la contabilidad que permite desarrollar los diversos procesos de registro, medición, información y control de las actividades financiera, económica, social y ambiental de la administración pública en todos sus órdenes y niveles.

La Contabilidad pública deberá recopilar, evaluar, procesar, registrar, controlar e informar sobre todos los ingresos, gastos, costos, patrimonio y otros hechos económicos que afecten a los organismos y entidades del Estado y producir información sobre la gestión financiera, económica y patrimonial.

Según la CGN, expresado en el marco conceptual de 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”

Correspondió a la Cátedra de la Universidad Nacional del Sur, dirigida por el Ca-

tedrático Dr. ATILIO AISPURIO, la iniciativa de reunir a los docentes involucrados en la enseñanza de temas relacionados en un Simposio Nacional de Profesores de Contabilidad Pública, es así como en la ciudad de Bahía Blanca en el año 1981, tuvo lugar la reunión, con la participación de tres referentes de Primer Nivel, que supieron guiarnos para llegar a conclusiones: los Doctores Cayetano A. Licciardo, Raúl A. Granoni y Eugenio Matocq, secundados por el entusiasmo de docentes de casi la totalidad del País.

Se procedió a definir como el objeto de la Contabilidad Pública, el estudio de la Hacienda Pública desde el punto de vista de su organización, gestión y control.

- Desde el punto de vista de la Organización: La Contabilidad Pública se ocupa de las distintas funciones de la Hacienda Pública, de los órganos del Estado encargados de su cumplimiento y de las interrelaciones existentes entre los mismos.

- Desde el punto de vista de la Gestión, la Contabilidad Pública se ocupa de la significación de los elementos integrantes del Presupuesto y el seguimiento de las etapas relativas a su ejecución, del régimen de contrataciones y de la incidencia de los contratos y variaciones patrimoniales en la situación de la Hacienda Pública

- Desde el punto de vista del Control la Contabilidad Pública se ocupa de la comparación entre la predeterminación de funciones y su cumplimiento, de la especie y grado de la responsabilidad de los agentes que tienen a su cargo la gestión y de los órganos que las verifican y juzgan

Luego de ponerse en el tapete la denominación de la asignatura y teniendo en cuenta que la materia sujeta a estudio es la Hacienda Pública, por lo que podría denominarse con propiedad.

“Contabilidad de la Hacienda Pública”, pero que en la mayoría de los Planes de Estudios figuraba como: Contabilidad Pública; el Simposio recomendó en el segundo punto de las conclusiones “la necesidad de recuperar la denominación de “Contabilidad Pública”, en todas las asignaturas que tengan como objeto el definido precedentemente.

El hombre como ser único, libre e individual, es también por naturaleza poseedor de la razón, así como de las virtudes, valores y vicios, necesita del alimento la vestimenta, la educación, etc.; para hacer frente a esas necesidades debe proveerse de recursos o ingresos, que siempre resultan insuficientes para enfrentar sus propias demandas” (TORGA, Pascual y VERSINO, Elsa – Lecturas de Contabilidad Guberna-

mental E, Universidad Nacional de La Plata 2001)

Mucho es lo que se habla de la Hacienda Pública y de la necesidad de la misma, pero antes comenzar a su análisis para pensar un Sistema Contable de Administración de la misma, veamos algo de lo que es ese instituto.

El Diccionario de la Real Academia Española, no indica varias acepciones del término hacienda: nos dice que el conjunto de bienes y riquezas que uno tiene, en la novena acepción ya se refiere a la hacienda pública en la siguiente forma: "Conjunto de haberes, bienes, rentas, impuestos etc., correspondientes al Estado para satisfacer las necesidades de la nación || real hacienda pública, la perteneciente a un reino || derramar la hacienda frase. figurativa. Destruirla, disiparla, malgastarla. || Hacer buena hacienda, fr. Irónica que se usa cuando uno ha incurrido en algún yerro || re-dondear la hacienda fr. Aumentarla con adquisiciones complementarias hasta llegar a la cuantía propuesta de antemano || sanear la hacienda fr. Pagar las cargas, créditos o gravámenes que tenía y dejarla libre."

Atchabahian en su obra Régimen jurídico de la gestión y del control en la hacienda pública, nos dice que si aplicamos el concepto de hacienda a la esfera del ente político máximo, el Estado, podemos caracterizar el concepto resultante de hacienda pública como la coordinación económica activa de personas y de bienes económicos, establecida por los habitantes afincados en un territorio, con la finalidad de satisfacer las necesidades de orden colectivo o común que los individuos no podrían atender aisladamente.

Para el cumplimiento de esta finalidad, la hacienda pública requiere medios económicos que obtiene de dos maneras, una directa y otra derivada: la vía directa consiste en el usufructo de sus propios bienes y la derivada, que es la más importante, resulta de su poder coactivo sobre los individuos y se manifiesta en la posibilidad de exigir contribuciones obligatorias a la población, ya sea en cargas o prestaciones personales, o en dinero o en especie.

El Preámbulo de la Constitución Nacional nos dice que los representantes del pueblo reunidos en Congreso General Constituyente con los siguientes objetivos: Constituir la unión nacional, afianzar la justicia, consolidar la paz interior, proveer a la defensa común, promover el bienestar general y asegurar los beneficios de la libertad, para nosotros y para todos los hombres del mundo que quieran habitar el suelo argentino. Así expresaron los Constituyentes un Plan de Acción permanente para la Nación Argentina

Y para ello procede mediante el artículo 4º a la creación del Tesoro Nacional, como un medio para satisfacer los postulados básicos y organiza la Administración para cumplir el mandato de promover el bienestar general

Objetivos de la Contabilidad Gubernamental

Entre estos objetivos los más importantes:

- Muestra las cuentas para que la ciudadanía en general conozca la situación patrimonial y presupuestos del Estado.
 - Analiza la eficiencia de la gestión y la eficacia de los programas que realiza el gobierno
 - Asegura que se cumpla la ley y se ejecute el presupuesto y de las transacciones que hace el ente del gobierno.
 - Orienta la gestión administrativa para que así se asegure el uso con eficiencia de los recursos estatales
 - Mide el avance y cumplimiento de las metas propuestas por el Gobierno y como se distribuye, así como el impacto social del origen y como se aplican los recursos públicos.
- La actividad financiera del Estado está constituida por:
- a. Las erogaciones que debe efectuar para realizar gastos públicos.
 - b. La obtención de recursos públicos necesarios para solventar las erogaciones.
 - c. La gestión que debe llevar a cabo en el cumplimiento de estos cometidos.

La gestión financiera del Estado requiere contar con autorización legal, tanto para realizar los gastos (Ley de Presupuesto), como para preocuparse los recursos (Leyes Impositivas).

Las principales características de la actividad financiera del Estado son:

- Acción coactiva: por cuanto se ejerce el poder de imperio, poder financiero, poder tributario.
 - Planificación: cálculo de gastos y recursos públicos, y elección selectiva de prioridades como consecuencia de manejarse con medios escasos.
 - Actividad productora de bienes y servicios a través de gastos, inversiones y recursos; combinación de los factores de la producción para brindar servicios públicos.
- En cuanto a los fines del Estado, éstos se pueden clasificar en:
1. Fiscales: deben procurar allegar recursos al Estado para realizar los gastos presupuestados sin originar déficit ni superávit.
 2. Extrafiscales: el Estado tiene la posibilidad de llevar a cabo una acción intervencionista en la economía, y en materia política y social a través de distintos modos

de acción.

3. Mixtos: cuando se combinan los fines anteriores.

Normas y principios de la contabilidad para el sector público

Los principios de contabilidad generalmente aceptados, adoptados para el Sector Público, son los conceptos básicos que se reconocen como esenciales para la cuantificación y adecuado registro de los estados contables y sus informes financieros. Estos deben registrar en el tiempo, uniformemente, las variaciones patrimoniales y el resultado de las operaciones, siendo necesario entonces, el conocimiento de los criterios seguidos para su preparación, lo cual facilita, entre otros aspectos, el fluido accionar de los Órganos de Control Público.

A continuación se detallan el postulado básico de la contabilidad y los principios más importantes relacionados con la contabilidad del sector público.

Postulado básico

Equidad

Los estados contables y sus informes complementarios deben elaborarse de tal modo que reflejen con equanimidad los distintos intereses involucrados en la gestión pública.

Principios de contabilidad

A. Ente

Se considera al Ente como una unidad económica identificable creada para cumplir determinadas metas y objetivos conforme a los ordenamientos jurídicos que la originaron. El ente es de existencia permanente.

En el artículo 8° de la Ley N° 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional, se define a la Administración Nacional como integrada por la Administración Central, los Organismos Descentralizados y las Instituciones de Seguridad Social.

B. Ejercicio Contable

A los efectos de conocer los resultados de la gestión y la situación económico-fi-

nanciera de los Entes se hace necesario determinar la actividad de los mismos en períodos iguales de doce meses, registrando esos eventos entre el 1° de enero y el 31 de diciembre de cada año.

C. Reconocimiento de las Transacciones

La oportunidad en la cual se considera afectado el patrimonio y los resultados del Ente y, consecuentemente, sus variaciones, corresponde al momento de su devengamiento.

D. Valuación al costo

Las transacciones se registran por su valor original de adquisición, construcción o producción.

Para determinados bienes específicos, su valuación será el valor de cotización de mercado, el estimado de realización o aquel que surja del método de valuación que el Órgano Rector le asigne bajo condiciones que lo justifiquen adecuadamente con carácter de excepción, siempre que el mismo no supere el de mercado o realización.

E. Exposición

Los estados contables y financieros deben contener toda la información necesaria que exprese adecuadamente la situación económico-financiera y de los recursos y gastos del Ente de manera tal que los usuarios puedan estar informados adecuadamente y tomar las decisiones pertinentes.

La información contable y financiera se relaciona con distintos órganos volitivos, directivos y de control cuyos intereses son diversos. Para tal fin es importante que se expongan los diferentes estados en forma clara y consistente a los efectos de su correcta interpretación.

F. Universalidad

Las operaciones que realiza el Ente corresponden a diversas etapas de su gestión; por consiguiente, el universo de las mismas debe reflejarse en la contabilidad y sus estados complementarios.

G. Uniformidad

La identificación de las transacciones del Ente se efectúa sobre la base de la aplicación de los clasificadores presupuestarios de manera uniforme, lo cual hace compatible la información que generan todas las áreas de gestión de la Administración Nacional.

H. Criterio de prudencia

Cuando existan alternativas igualmente válidas para tratar un mismo hecho y más de un procedimiento idóneo reconocido contablemente, debe adoptarse el que muestre un resultado y la posición financiera menos favorable. Ello significa que ante dos alternativas posibles, para una misma situación, se adoptará aquella en la cual se exponga el monto menor, si se tratara de un activo o recurso, o del mayor, si correspondiera a un pasivo o un gasto.

Estados Contables básicos del Sector Público

Objeto y significado.

Los Estados Contables representan la principal salida de información del Sistema, cuyo objeto primordial es exponer las variaciones a nivel de resultados corrientes, de patrimonio neto y de fondos que verificó el Ente Contable a través de su gestión durante un período dado, así como también la situación patrimonial de dicho Ente a la finalización de esa gestión.

Dichos Estados, según expongan una situación a un momento determinado, o bien, la evolución observada durante un período, pueden clasificarse, respectivamente, en estáticos o dinámicos.

El conjunto de Estados Contables, cuyo modelo se expone a continuación, está integrado de la siguiente manera:

* Balance general

Es un Estado Contable de carácter estático, cuyo objetivo principal es el de exponer, a un momento dado (el de cierre de un período contable), la situación patrimonial del Ente.

Dicha situación patrimonial se explica a través de la composición y cuantificación de sus Activos y de sus Pasivos, surgiendo por diferencia, conforme la ecuación básica patrimonial, el monto que arroja el Patrimonio Neto.

Por Activos del Ente se entiende todos aquellos bienes y derechos de los cuales es titular y que resultan aptos para la cancelación de obligaciones y/o para la producción de ingresos económico - financieros.

Los Pasivos, en cambio, representan aquellas deudas ciertas contraídas por el Ente, así como también deudas potenciales (contingencias) que, siendo susceptibles de cuantificación, pueden llegar a verificarse con un alto grado de probabilidad.

En consecuencia, el Patrimonio Neto indica la posición económico -financiera que ostenta el Ente Contable a un momento dado, es decir, el resultante de comparar el total de sus bienes y derechos con el total de sus deudas y de sus contingencias altamente probables, exponiéndose tan sólo su expresión numérica global, dado que la evolución operada en el mismo durante el período bajo análisis se explica a través del Estado de Evolución del Patrimonio Neto.

Cabe resaltar en este punto la innovación introducida por el Dr. Oscar Daniel Chilkowski: el balance instantáneo, el cual resulta ser una herramienta pedagógica útil por demás ya que no se encuentra sujeta a la división del tiempo en períodos, sino que adecua su periodicidad a la necesidad de tomar decisiones.

* Estado de Resultados Corrientes (Recursos y Gastos)

Es un Estado Contable de carácter dinámico, que tiene por objeto exponer las variaciones que sufrió el Patrimonio Neto del Ente Contable, exclusivamente a partir de hechos económico-financieros devengados, de origen corriente, durante un período dado.

A tales efectos se exponen, desagregados conforme la naturaleza, los recursos y gastos que representan, respectivamente, variaciones positivas y negativas, generando de acuerdo a la magnitud de las mismas, un ahorro o desahorro de la gestión.

* Estado de Evolución del Patrimonio Neto

Es un Estado Contable de carácter dinámico, cuyo objeto es el de explicar la variación por todo concepto que sufrió el Patrimonio del Ente, durante un período dado.

Así, partiendo del Patrimonio Neto al inicio, se exponen las variaciones positivas y negativas verificadas por el mismo, incluyendo el resultado de la gestión que arroja el estado expuesto en el apartado anterior, de manera tal de llegar, por simple adición, a la expresión numérica del Patrimonio Neto al cierre del período bajo análisis.

* Estado de origen y aplicación de fondos

Es un Estado Contable de carácter dinámico, cuyo objeto es el de explicar la variación de los fondos del Ente, durante un período dado, a través de los conceptos que significaron aumentos y disminuciones.

Corresponde, en primer lugar, aclarar que el término “fondos”, según el modelo actualmente vigente, se concibe en un sentido restrictivo, alcanzando sólo al rubro disponibilidades, es decir, existencia de dinero en caja y bancos.

Partiendo del total de fondos al inicio, se exponen los conceptos que, durante el período bajo análisis significaron orígenes y aplicaciones de fondos, los cuales, por adición al saldo inicial, arrojan como resultante el saldo al cierre de dicho período.

El Resultado Corriente del Ejercicio será considerado como un origen o una aplicación de fondos según sea, respectivamente, positivo o negativo.

Notas a los Estados Contables

A través de dichas Notas, que forman parte inseparable de los Estados Contables, se exponen los criterios de valuación aplicados, así como todas aquellas cuestiones de interés que no se expliquen “per se” a través de los montos expuestos en los mismos. Asimismo, todos aquellos hechos conocidos a partir del cierre del ejercicio con antelación a la elaboración de los Estados Contables que afecten o puedan llegar a afectar la situación económico-financiera del Ente Contable, y que no sean susceptibles de cuantificación, o que siéndolo no sea pertinente su registro durante el período al que se refieren dichos Estados, deberán ser expuestos en dichas notas.

A continuación se hace una breve descripción de las cuentas contables utilizadas en la contabilidad pública y sus agrupamientos. Si bien la mayoría de las cuentas coinciden con las de la contabilidad patrimonial, se incorporan otras que son propias del sector público.

BIBLIOGRAFIA:

- TORGA, Pascual y VERSINO, Elsa – Lecturas de Contabilidad Gubernamental E, Universidad Nacional de La Plata 2001
- MATOCQ, Eugenio – Tratado de Contabilidad Pública – A. Perrot 1962 pasando por los estratos de tribu, clan, aldea, ciudad organiza y luego al Estado que hoy conocemos y a la cual nos incorporamos.
- ATCHABAIAN, ADOLFO y MASSIER, GUILLERMO: Curso de contabilidad pública

ca, Buenos Aires, 1963.

- CHILKOWSKI, OSCAR DANIEL: Variaciones patrimoniales, Ensayo metodológico de aplicación práctica fundamentada, ed. Avance.
- CHILKOWSKI, OSCAR DANIEL: Esquemización operativa de variaciones patrimoniales, económicas y financieras, ed. Avance, Buenos Aires, 2001.
- COLLAZO, OSCAR JUAN: Administración Pública, tomo I, ed. Macchi, Buenos Aires, 1981.
- LAS HERAS, José María: Estado eficiente, ed. Eudecor.
- LEY 24.156: Sistema financiero y de control del sector público.