

## **Análisis de la contabilidad gubernamental desde 1821-2021**

### **Analysis of government accounting from 1821-2021**

*CRISTEL CASTILLO<sup>1</sup>, PAOLA LÓPEZ<sup>2</sup>, YERINETH TUÑÓN<sup>3</sup>*

<sup>1</sup>Estudiante de Lic. En Contabilidad, Universidad Especializada Del Contador Público Autorizado. Ciudad de Panamá, Panamá. <https://orcid.org/0000-0002-4129-5015>  
[cicastil@unescpa.edu.pa](mailto:cicastil@unescpa.edu.pa)

<sup>2</sup>Estudiante de Lic. En Contabilidad, Universidad Especializada Del Contador Público Autorizado. Ciudad de Panamá, Panamá. <https://orcid.org/0000-0002-1948-0249>  
[plopez@unescpa.edu.pa](mailto:plopez@unescpa.edu.pa)

<sup>3</sup>Estudiante de Lic. En Contabilidad, Universidad Especializada Del Contador Público Autorizado. Ciudad de Panamá, Panamá. <https://orcid.org/0000-0002-4773-5843>  
[ytunon@unescpa.edu.pa](mailto:ytunon@unescpa.edu.pa)

*Fecha de Recepción: 20/11/2021*

*Fecha de Aceptación: 02/12/2021*

#### **RESUMEN**

El presente documento describe como la contabilidad gubernamental en Panamá se ha convertido en un tema de constantes cambio que abarca desde 1821 hasta 2021, en las entidades que conforman el sistema de administración pública y el impacto que este ha tenido, y la manera en que influyen en la fiscalización de las órganos involucrados. Además, se destaca los sucesos históricos más relevantes, respecto al origen y análisis del sistema de contabilidad gubernamental y la manera en cómo se establecido el sistema de administración pública panameña. Se halla el marco en el que opera la Contabilidad Gubernamental Panameña, el cual está autorizado por leyes que con aplicables a las instituciones públicas del país. A partir de los criterios de reconocidos autores, se analiza en una barrida el desarrollo de la Contabilidad Gubernamental. Este análisis no pretende ser exhaustivo; por el contrario, se puede ampliar con estudios más profundos y específicos.

**Palabras clave:** sistema de contabilidad Gubernamental, fiscalización, estado, Constitución, República.

#### **ABSTRACT**

This document describes how governmental accounting in Panama has become a subject of constant change that spans from 1821 to 2021, in the entities that make up the public administration system and the impact it has had, and the way in which it influences the auditing of the bodies involved. It also highlights the most relevant historical events regarding the origin and analysis of the governmental accounting system and the way in which the Panamanian public administration system was established. The framework in which Panamanian Governmental Accounting operates is found, which is authorized by laws applicable to the country's public institutions. Based on the criteria of

recognized authors, the development of Governmental Accounting is analyzed in a sweep. This analysis does not pretend to be exhaustive; on the contrary, it can be expanded with more in-depth and specific studies.

**Key words:** governmental accounting system, auditing, state, Constitution, Republic.

## Introducción

La información financiera contable de las organizaciones gubernamentales es de mucho interés para los ciudadanos, es un paso para el esfuerzo de mantener niveles bajos de corrupción a través de los instrumentos de transparencia y rendición de cuentas, ya que representan la clave para mejorar la confianza en los Gobiernos y en las relaciones entre los diferentes actores de la sociedad, ayuda a saber cómo son asignados los diversos tributos a cada nivel de gobierno en Panamá.

Mediante Decreto N° 113 de 21 de junio de 1993 se adopta el Manual General de Contabilidad Gubernamental, para todas las dependencias públicas nacionales, municipales, autónomas o semiautónomas, empresas estatales y juntas comunales en la República de Panamá. Posteriormente, se ha ido actualizando este Manual General de Contabilidad Gubernamental con el fin de proporcionar a sus usuarios, una herramienta de trabajo de consulta permanente, que contenga los principios y procedimientos contables aplicables al sector público, así como un plan contable que permita agrupaciones homogéneas de conceptos, destinados a contabilizar los eventos económicos de manera uniforme, a efecto de satisfacer los requerimientos de información para la adopción de decisiones. (González , Romel, 2016)

El ordenamiento de esta contabilidad la lleva a cabo la Contraloría General de la República, como el Ministerio de Economía y Finanzas. Es importante destacar, que en la conmemoración del bicentenario de la separación de Panamá de España (1821-2021), desde la primera ley Constitucional, la ley 12 de 1904, que crea el cargo Visitador Fiscal, con Jurisdicción Nacional, a cargo de Supervisar

el manejo de las operaciones del Tesoro Público e Investigar y ordenar el cumplimiento de las regulaciones.

Noventa años después, se adopta el primer Manual General de Contabilidad Gubernamental, con los principios, normas y procedimientos contables para todas las dependencias públicas en la República de Panamá. La Contabilidad Gubernamental en Panamá se lleva a cabo en las instituciones públicas de tal forma que se integren la contabilidad presupuestaria, de manera que se produzcan informes que cumplan con los requisitos legales de medir la ejecución y a la vez se emitan estados financieros que estén de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

El reconocimiento de la información financiera generada en el sector público de manera transparente, oportuna y de calidad es, sin lugar a dudas, un elemento de competitividad necesario para lograr la consolidación del sistema de contabilidad gubernamental; el cual deberá proveer información a sus usuarios de acuerdo con estándares nacionales e internacionales de contabilidad, que contribuyan a difundir conocimiento sobre la realidad económica, financiera, social y ambiental del país. (Panamá & Oficial, 2017)

Considerando lo expuesto anteriormente, surge la necesidad de conocer con más precisión los detalles que involucran la evolución la Contabilidad Gubernamental desde 1821-2021. A los fines de levantar nuevos aportes que vislumbren como han sido los aciertos y las dificultades que los diferentes gobiernos han tenido que superar hasta llegar a la gestión de la Contraloría en la actualidad. Como objetivo general se plantea analizar la Contabilidad Gubernamental desde 1821-2021, en este sentido los objetivos específicos son los siguientes:

- Estudiar el aporte de la Revolución Francesa con su Carta de los Derechos del hombre a la Contabilidad Gubernamental.

- Conocer como fueron los inicios de la contabilidad gubernamental en Panamá en el periodo 1821 al 1903.
- Explicar las regulaciones de la contabilidad gubernamental en Panamá en el periodo 1903 al 2021

Este estudio se justifica ya que busca describir porqué es importante la contabilidad gubernamental. Tiene como aporte teórico que se dará a conocer como ha sido la evolución en el tiempo de la Contabilidad Gubernamental, así como sus postulados, registros contables, niveles de responsabilidad, normas técnicas, leyes que servirán para satisfacer la curiosidad que genera en los especialistas en el tema estos aspectos.

Respecto al aporte metodológico, la presente investigación proporciona una serie de ejemplos de instrumentos de recolección de datos, interpretación de la información, contratación de teóricos que generaran posturas que servirán para que otros investigadores continúen profundizando en el tema. Por su parte, el aporte práctico del presente proyecto está orientado a esclarecer más sobre los detalles de la evolución de la Contabilidad Gubernamental durante los últimos 200 años. Lo anteriormente señalado resulta fundamental para realizar esta investigación.

## **1. Metodología**

Para el desarrollo de esta investigación la misma se tipificó como descriptiva, explicativa, pura y documental, ya que permite explorar de manera más profunda conocimiento amplio del análisis de la contabilidad gubernamental. Siguiendo la línea de investigación propuesta, los procedimientos son los siguientes:

1. Planteamiento del problema, objetivos y preguntas de investigación
2. Identificación de la unidad de análisis
3. Recolección de información
4. Análisis de la información.

Se pretende realizar una comparación entre el manejo de información previa al análisis de la contabilidad gubernamental de 1821 a la actualidad. Se realiza un

línea histórica que empieza desde la Revolución Francesa referente a la contabilidad gubernamental en el bello país Panamá, posteriormente, las constituciones colombianas de 1821 y 1832, las cuales representaron dos horizontes políticos de marcada importancia para la historia del país, las primeras regulaciones de la contabilidad gubernamental, la institución encargada de los ingresos públicos y los profesionales designados para tal función. Es necesario tener en cuenta que las fuentes que se utilizan son fundamentalmente secundarias, consultadas en normas, constituciones, codificaciones, correspondencia, investigaciones realizadas referentes a este tema y periódicos de la época.

El instrumento de recolección de datos utilizado para esta investigación fue la revisión documental, siendo las preguntas formuladas las siguientes:

¿Por qué fue importante o crucial el aporte de la Revolución Francesa a la Contabilidad Gubernamental?

¿Por qué era necesario la Carta de los Derechos del hombre para la Contabilidad Gubernamental?

¿Cómo se regulaban la Contabilidad Gubernamental?

¿En qué año se conocen a los primeros profesionales de la Contabilidad Gubernamental?

¿En qué período específico de Panamá inicia la Contabilidad?

## **2. Resultados**

En cuanto a los resultados obtenidos en la presente investigación respecto al primer objetivo específico, estudiar el aporte de la Revolución Francesa con su Carta de los Derechos del hombre a la Contabilidad Gubernamental. Los investigadores analizaron la importancia del aporte, porque en aquel entonces esta, era limitada a las doctrinas contables que se ocupaban sólo del campo referido a la

técnica de las anotaciones en partida doble. Con la que se consiguió la libertad de estudiar y explicar el funcionamiento de las cuentas.

La administración pública se guiaba por una obra de 1494 conocida como “Métodos Contables” de Fray Luca Paccioli, la cual otorgaba un sistema de Contabilidad a través de la partida doble, y estaba expresada en 36 capítulos (José Miguel Rodríguez, 2012). El sistema de partida doble es el alma y la teoría principal de las ciencias contables, adjudicando las bases de la contabilidad y la teneduría de los libros que se conocen en la actualidad.

El sistema de partida doble consiste en realizar una doble anotación, una en una cuenta donde entra el importe (él debe) y otra en la que sale (el haber). Esto quiere decir que en todo asiento contable la suma de los débitos debe ser igual a la suma de los créditos. Este principio fue introducido por Paccioli. La contabilidad era el registro de las transacciones comerciales, la representación de estados financieros con los resúmenes de resultado de las transacciones y el análisis e interpretación de esos estados financieros y cifras estadísticas afines. La contabilidad era como un sistema cerrado de registro de las diferentes transacciones y su representación en aportes financieros. (Chaparro, Yenni Ardlá, 2008)

La Carta de los Derechos del hombre era necesaria, porque con ella se lograba el intento e impacto de innovar la Contabilidad Gubernamental y conseguir el oficio contable con la creación de las primeras oficinas de contabilidad en las dependencias públicas. Las ideas liberales de la Revolución Francesa se orientaban al libre comercio y es así que en general nacieron primero los códigos de comercio y luego los códigos civiles. Es a fines del siglo XIX y principios del XX que surgen las primeras asociaciones de contadores que buscan orientar la contabilidad bajo unos principios y reglas generales. La aparición de investigadores contables en busca de una teoría, no logra resultados unánime, sino por el contrario, se presentan diferentes opiniones y enfoques respecto de lo que debería ser la práctica contable. (Bley & Ricatti , 2017)

Al respecto al segundo objetivo específico que implica conocer como fueron los inicios de la contabilidad gubernamental en Panamá en el periodo 1821 al 1903. Es importante tener un conocimiento general de la contabilidad gubernamental, partiendo de las disposiciones legales y fundamentos conceptuales que se aplican en las instituciones del sector público. (Medina Castillo, 2015)

Tras la separación de Panamá de Colombia, el 3 de noviembre de 1903, la Junta Provisional de Gobierno aprobó el Decreto No. 14 de 9 de noviembre del mismo año, que organizó provisionalmente los ministerios de Estado entre los que se encontraba el Ministerio de Gobierno. Luego, durante los primeros años de República, los gobernantes empezaron a transformar las políticas de la administración del Estado, creando para ello las Secretarías de Estado, mediante la Ley No. 68 de 7 de junio de 1904, promulgada por la Convención Nacional de Panamá, a través de la cual se establecía que el Despacho Administrativo del Poder Ejecutivo se dividiría en Cuatro Secretarías. Desde esta perspectiva el Ministerio de Gobierno con la Ley No. 84 de 1 julio de 1941, se divide el despacho administrativo del Poder Ejecutivo en 6 ministerio entre los cuales se encontraba el Ministerio de Gobierno. Actualmente, el Ministerio de Gobierno, se rige mediante la Ley 19 de 3 de mayo de 2010, por el cual se reorganiza y se establecen las funciones de sus respectivas secciones. (Gobierno Nacional de Panamá, 2010)

Lo que implica también conocer los primeros profesionales como Aracelly Méndez Núñez la cual ingresa al sector público en banca de desarrollo, ocupando cargos en el área administrativa/contable y luego en la gerencia de finanzas y operaciones. Laboró en la Comisión Bancaria (hoy SBP) hasta 1991, en los departamentos de Análisis Financiero e Inspección Bancaria. Ingresó al Ministerio de Economía y Finanzas en 1992, en el cargo de Directora de Crédito Público, y con la coordinación general del CENA. Dirigiendo toda la estructura operativa de las distintas fases y procesos de la deuda pública del país.

Desde la reestructuración con el “Plan Brady” hasta la construcción de toda la curva de la deuda pública. A partir de Julio de 2009, obtuvo el cargo de Directora

Nacional de Contabilidad, el cual tiene la responsabilidad de llevar adelante, como “Sponsor” del plan estratégico de modernización de la gestión pública que apoyen los cambios en los procesos y sistemas de las finanzas públicas con base a la rendición de cuentas, transparencia, calidad y oportunidad de información, bajo el proyecto denominado “Nuevo Modelo de Gestión Financiera Gubernamental” (MAFG). (Nuñez, Aracelly Mendez, 2021)

Por último, el objetivo específico relacionado con explicar las regulaciones de la contabilidad gubernamental en Panamá en el período 1903 al 2021. Se inicia abarcando desde mediados de la década de los años ochenta, que empiezan los trabajos de investigación que analizan y comparan los sistemas de contabilidad gubernamental entre dos o más que países han crecido considerablemente. (Leandro, Contabilidad Gubernamental Panamá, 2010) Resaltando que Panamá fue el primer país de la región en iniciar este proceso, el primero en emitir, en 1997, un conjunto de normas para regular su contabilidad gubernamental y posteriormente se ha trabajado en los últimos cinco años tomando decisiones importantes de cara a la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSAS). (Leandro, Caso de Panamá, 2015).

La Contraloría General de la República (CGR) en atención a las atribuciones constitucionales y jurídicas que le otorga la Constitución Política de Panamá de 1972 y la Ley 32 del 8 de noviembre de 1984, en los aspectos sobre la implementación de los Métodos y Sistemas de contabilidad en las dependencias públicas, han hecho valer sus funciones ordenadas mediante Decreto N° 113 de 21 de junio de 1993 la adopción del Manual General de Contabilidad Gubernamental, con el fin de proporcionar a los usuarios, una herramienta de trabajo de consulta permanente, que contenga los principios y procedimientos contables aplicables al sector público, así como un plan contable que permita agrupaciones homogéneas de conceptos, destinados a contabilizar los eventos económicos de manera uniforme, a efecto de satisfacer los requerimientos de información para la adopción de decisiones. (González, Romel, 2016)



A medida que pasan los años es importante resaltar que la contabilidad va mejorando y se creó el Proyecto Nacional de Reforma a la Administración Financiera (RAF) para ser desarrollado por la Contraloría General de la República y el Ministerio de Economía y Finanzas con el apoyo de USAID con fin de integrar la administración financiera.

La RAF fue constituida para identificar y recomendar cómo mejorar la administración financiera del Estado para el control de la gestión gubernamental. Una de las recomendaciones más importantes impulsadas por la RAF fue la de crear el Sistema Integrado de Administración Financiera de Panamá (SIAFPA).

La Contraloría General de la República según lo establecido en el capítulo tres de la Constitución Política de la República de Panamá, “es responsable del control del gasto público a través de fiscalización, regulación, y control de movimientos de fondos y bienes públicos. Además, posee la función de examinar las cuentas de los funcionarios y/o entidades públicas que manejan los fondos o bienes gubernamentales”. (Constitución Política De La República De Panamá) Mediante el Decreto No 57 de 2000, se crean la Dirección de Auditoría Interna, la Dirección de Auditoría General, la Dirección de fiscalización general, y la Unidad de Fiscalización Especial. La Contraloría se rige por su Ley Orgánica No 32 de 1984. En ella se determina que el Contralor General de la República se encarga de la Contraloría y es secundado por el Sub-contralor General. Son nombrados por la Asamblea Legislativa por un periodo igual al Presidente de la República (cinco años).

La contabilidad se lleva en las instituciones públicas de tal forma que se integren la contabilidad presupuestaria y la contabilidad financiera, que produzcan informes presupuestarios que cumplan con los requisitos legales de medir la ejecución presupuestaria y a la vez se emitan estados financieros que estén de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Algunas características que se destacan son los siguientes:

- Integra las operaciones presupuestarias y financieras, observando las disposiciones contenidas en: (1) el Manual General de Contabilidad Gubernamental; (2) las Normas Generales de Administración Presupuestaria; (3) las NICSP; (4) las políticas contables; (5) las guías contables; y (6) las disposiciones legales correspondientes.

- Constituye el principal elemento integrador del sistema de administración financiera, a través del uso de una base común de registros hacia la cual fluirán los datos necesarios, para elaborar y presentar los estados financieros a los distintos usuarios.

- Es un sistema común, único, uniforme y aplicable a todos los organismos del sector público, mediante un plan de cuentas gubernamental y su desarrollo en los sectores especializados, y

- Se estructura sobre la base de una centralización normativa como atribución exclusiva de la Contraloría General de la República, una descentralización operativa a nivel institucional y un proceso de consolidación de la información en la entidad responsable.

### **3. Reflexiones Finales.**

En conclusión la evolución que ha tenido la contabilidad gubernamental y sus mejoras que han sido de total importancia para el mejor manejo y funcionamiento de la misma ha brindado transparencia en la gestión financiera del Sector Público. Permite una autonomía institucional con Integración funcional operativa y descentralización administrativa. Concede la rendición de cuentas. La Revolución Francesa con la proclamación de la libertad de comercio y el derecho, como objetivo se realiza un aporte sobre breves antecedentes de la contabilidad gubernamental. (Bley & Ricatti , 2017)

La Revolución Francesa tuvo influencia en las prácticas contables del siglo XV del sistema contable y van junto con la contabilidad gubernamental (Pineda, Jesús Alberto Suárez, 2010). Reconoce la adopción gradual de las NICSP (Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público) las cuales sean necesarias

para ser aplicadas. Otorga facilitar el proceso que involucra la inspección organizada de las operaciones realizadas en las instituciones públicas, de modo que esta se centra en el análisis de presupuestos, finanzas y demás información a nivel contable.

La contabilidad es un instrumento insustituible de información permanente, de orden y de previsión, tanto para el ciudadano como para el Estado. Al mismo tiempo es un excelente instrumento que aproxima el Estado a la sociedad y le habilita no sólo conocerlo sino también participar en el mismo. Con los continuos avances tecnológicos y científicos, esta disciplina se ve forzada a ser más eficiente y oportuna al momento de comunicar sus resultados para acrecentar su utilidad a los fines de tomar decisiones. De ahí que sus rendiciones deberían ser verdaderas herramientas de gestión para cumplir con objetivos políticos, sociales, económicos y hasta ambientales.

#### 4. Referencias

Araya-Leandro, Carlos. (2011). Comparación descriptiva de los sistemas de contabilidad gubernamental de Costa Rica y Panamá. Caso de Panamá. [https://www.aeca1.org/pub/on\\_line/comunicaciones\\_xviiicongresoaecca/cd/85f.pdf](https://www.aeca1.org/pub/on_line/comunicaciones_xviiicongresoaecca/cd/85f.pdf)

Bley , L. M., & Ricatti , M. S. (2017). La contabilidad: historia, escuelas, vínculos con otras disciplinas y el derecho comercial. Buenos Aire, Argentina.

Carvajal, R. (2004). El contador como ser humano. Apuntes Contables, (6). Recuperado a partir de <https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/contad/article/view/1477>

Contabilidad Gubernamental (2021). Actualización de Contabilidad Gubernamental.  
<https://www.digeca.gob.pa/Actualizacion-de-Contabilidad-Gubernamental>

Constitución Política De La República De Panamá. (1904). Capítulo 3o - La Contraloría General de la República. Ciudad de Panamá, Panamá.

González, R., & Córdoba, T. (2017). ANÁLISIS DIFERENCIAL ENTRE EL MANUAL GENERAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PUBLICADOS EN EL AÑO 2005 Y 2014. UNA PERSPECTIVA GENERAL DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PANAMEÑO. *Revista Colón Ciencias, Tecnología Y Negocios*, 4(1), 1–13. Recuperado a partir de [https://revistas.up.ac.pa/index.php/revista\\_colon\\_ctn/article/view/339](https://revistas.up.ac.pa/index.php/revista_colon_ctn/article/view/339)

Medina Castillo, W. T. y Morocho Román, Z. P. (2005) Contabilidad gubernamental. Machala, Ecuador : Universidad Técnica de Machala. Gobierno, Ecuador.

Ministerio de Gobierno (2021). Dirección Nacional de Contabilidad.  
<https://www.mef.gob.pa/direccion-nacional-de-contabilidad/>

Panamá, G. d., & Oficial, G. (17 de 01 de 2017). MANUAL GENERAL DE Contabilidad Gubernamental. Panamá.

Rodríguez, José Miguel; De Freitas, Sandra; Zaá, José Rafael. La contabilidad en el contexto de la globalización y la revolución teleinformática *Revista Venezolana de Análisis de Coyuntura*, vol. XVIII, núm. 1, enero-julio, 2012, pp. 161-183 Universidad Central de Venezuela Caracas, Venezuela.

Suárez Pineda, J. A. (2011). El campo contable en el proceso de la independencia de Colombia (1780-1830). *Lúmina*, 11, 194–241.  
<https://doi.org/10.30554/lumina.11.1219.2010>