

# Integración del desarrollo sustentable y la contabilidad del sector público venezolano

**Ana Margarita Durán Ruiz**<sup>1</sup>

Universidad de Los Andes

[margaduranruiz@gmail.com](mailto:margaduranruiz@gmail.com)

<https://orcid.org/0000-0001-8327-6309>

**Recibido** 19-12-23

**Revisado:** 30-01-24

**Aceptado:** 30-03-24

## Cómo citar este trabajo:

Durán, A. (2024). Integración del desarrollo sustentable y la contabilidad del sector público venezolano. *Visión Gerencial*, N° 23, Número especial Abril 2024, pp.80-99. Disponible en: <http://erevistas.saber.ula.ve/visiongerencial>

## Resumen

Desde hace más de 30 años, los organismos internacionales se han dedicado a promover la sustentabilidad, la cual implica "transitar de un proceso cuantitativo (basado en el crecimiento económico) a uno cualitativo, donde se da origen a estrechas relaciones entre aspectos económicos, sociales y ambientales". En junio del 2023, el Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad (ISSB), publicó dos normas financieras de sustentabilidad y clima, lo que marca el inicio de una nueva era relacionadas con la sustentabilidad. Se hace necesaria la introducción de la sustentabilidad en el sector público, debido a que en las actividades económicas que realizan, se generan ciertos impactos en el ambiente, así como en lo social. El objetivo principal de esta investigación es determinar la integración de la sustentabilidad y la contabilidad pública venezolana, como reto desde la perspectiva financiera de las normas internacionales de sustentabilidad y clima. Se concluyó que le corresponderá a la Oficina Nacional de Contabilidad Pública (ONCOP) trabajar en dicha vinculación. Se espera que los organismos públicos en Venezuela, vean la necesidad de incursionar en esta práctica contable desarrollada a nivel internacional, ya que les permitirá tener estados financieros cónsonos con lo internacional, generando mejores aportes a las actuaciones en las organizaciones públicas.

**Palabras Claves:** Sustentabilidad, Sector Público, Contabilidad Pública, Normas.

## Integration of sustainable development and accounting of the Venezuelan public sector

For more than 30 years, international organizations have been dedicated to promoting sustainability, which implies "moving from a quantitative process (based on economic growth) to a qualitative one, where close relationships between economic, social and and environmental". In June 2023, the International Sustainability Standards Board (ISSB) published two sustainability and climate financial standards, marking the beginning of a new era related to sustainability. The introduction of sustainability in the public sector is necessary, because in the economic activities they carry out, certain impacts are generated on the environment, as well as socially. The main objective of this research is to determine the integration of sustainability and Venezuelan public accounting, as a challenge from the financial perspective of international sustainability and climate standards. It was concluded that it will be up to the National Public Accounting Office (ONCOP) to work on said link. It is expected that public organizations in Venezuela will see the need to venture into this accounting practice developed at an international level, since it will allow them to have financial statements that are in line with international standards, generating better contributions to the actions of public organizations.

**Keywords:** Sustainability, Public Sector, Public Accounting, Standards.

<sup>1</sup> Contador Público (1987), Especialista en Derecho Tributarios (1998), Magister en Ciencias Contables (2005), Especialista en Control Fiscal y Auditoría (2010), Doctora en Gestión para la Creación Intelectual (2021). Profesora agregado de la FACES ULA. Mérida-Venezuela. Experiencia en diversos cargos de Administración Pública y Privada.

## 1. INTRODUCCIÓN

El concepto de desarrollo sustentable se hizo conocido mundialmente a partir del informe "Nuestro Futuro Común", publicado en 1987 con motivo de la preparación para la Conferencia Mundial de las Naciones Unidas sobre Medio Ambiente y Desarrollo, realizada en Río de Janeiro, Brasil, en 1992. Este término se aplica al desarrollo socio-económico y fue formalizado por primera vez en el documento conocido como Informe Brundtland (1987), fruto de los trabajos de la Comisión Mundial de Medio Ambiente y Desarrollo de Naciones Unidas, convirtiéndose en el inicio de una larga trayectoria de investigaciones y propuestas abriendo caminos hacia la sustentabilidad.

En varios textos de las Naciones Unidas, incluyendo el Documento Final de la Cumbre Mundial de 2005, se refieren a los tres componentes del desarrollo sustentable, los cuales son el desarrollo económico, el desarrollo social y la protección del medio ambiente, como "pilares interdependientes" pero vinculados entre sí en pro de la Sustentabilidad de las organizaciones tanto públicas como privadas. En este orden de ideas, en el año 2005, la Comisión Económica para América Latina y el Caribe, (CEPAL), como una de las cinco comisiones regionales de las Naciones Unidas, se encarga en dicho encuentro de fomentar la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible, pero no es sino hasta septiembre de 2015 que esta agenda fue aprobada por la Asamblea General de las Naciones Unidas.

En abril del 2021 se realizaron modificaciones propuestas dirigidas a la Constitución de la Fundación Internacional Financial Reporting Standard o Normas Internacionales de Información Financiera, (IFRS), para la creación de un Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad para emitir Normas de información financiera de Sostenibilidad (NIIF S1). El

Consejo antes mencionado fue creado con la finalidad de preparar un nuevo marco de reporte financiero global, apegado a criterios de sostenibilidad. Es hasta marzo de 2022, que el Consejo Internacional de Normas de Sostenibilidad, (ISSB), publicó dos borradores de normas: uno sobre los Requerimientos generales para la información a revelar sobre sostenibilidad relacionada con la información financiera ( NIIF S1) y otro sobre las Normas de Información financiera relacionada con el clima (g NIIF S2).

Estas normas representan un hito en lo relacionado con preparar la información contable de las empresas, por dos razones: la primera es que se podrá contar con un marco integral único que promueva la responsabilidad social y el cuidado del medio ambiente; la segunda, que dicho marco utilizará un lenguaje estructurado que sea entendible para las áreas que elaboran los reportes financieros de las empresas. Partiendo de la incorporación en junio del 2023 de las NIIF S1 y NIIF S2, se observa la necesidad de un marco global para la presentación de informes de sostenibilidad del sector público

Es así como el sector público venezolano tiene un gran reto y desafío en establecer y adoptar estas nuevas prácticas contables relacionadas con la sostenibilidad y el buen gobierno. La sostenibilidad en las instituciones públicas, es la forma de gestión definida por una relación ética, cuidando el desarrollo sustentable, preservando los recursos ambientales, cívicos y culturales, y creando condiciones para el progreso, el mejoramiento de la calidad y el nivel de vida de los ciudadanos, tal como está establecido en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. Por tanto, en esta investigación se pretende realizar un análisis de esta tendencia internacional, tomando como base las nuevas NIIF: Requerimientos Generales para la Información a Revelar sobre Sostenibilidad relacionada con la Información Financiera (NIIF S1) y otro sobre Información a Revelar relacionada con el Clima (NIIF S2), a fin de determinar su vinculación con la Contabilidad Pública en Venezuela, y la sugerencia frente a la

legislación vigente en nuestro país partiendo del principio de la legalidad al cual estamos sujetos.

La contabilidad pública juega un gran papel en el desarrollo de la sustentabilidad de las organizaciones públicas desde el punto de vista económico, social y ambiental y en efecto es lo que se pretende abordar en la presente investigación, estructurándose de la siguiente manera:

- Sustentabilidad y desarrollo sostenible.
- El Sector público y la sustentabilidad.
- Contabilidad pública y las normas internacionales.
- Retos y desafíos que plantea la integración de la sostenibilidad en la contabilidad Pública.

## 2. DESARROLLO

### 2.1. Sustentabilidad y Desarrollo Sostenible

Según Utria (2002), en el año 1972, las Naciones Unidas prepara su Primera Conferencia Internacional con sede en Estocolmo, donde se dejó constar en un documento oficial, "un compromiso de preservación de los recursos naturales en aras de la supervivencia de las generaciones futuras y del propio planeta" (p.140), según este autor, en la Primera Reunión Mundial sobre el Medio Ambiente cuando al concepto de desarrollo se le adiciona el tema del medio ambiente. Morin y Kern, (2004) aseguran que a partir de aquí se genera una discusión en los países desarrollados en torno a la idea de la "sostenibilidad ambiental," idea que cobra fuerza en la década de los ochenta (p.76).

En 1983, la Comisión Mundial para el Medio Ambiente y el Desarrollo, establecida por las Naciones Unidas, definieron el desarrollo sustentable como el "desarrollo

que satisface las necesidades del presente sin comprometer las capacidades que tienen las futuras generaciones para satisfacer sus propias necesidades".

El concepto de Desarrollo Sostenible, comenzó a formularse en los años setenta bajo el término de "eco-desarrollo" y fue perfilándose a lo largo de las dos siguientes décadas. Esta definición de acuerdo a Bruni (2000), transfiere el énfasis de la problemática del Desarrollo Sostenible, del ambiente, al área social, al dejar claro la frase: Satisfacer las necesidades y en particular a las necesidades de los más pobres, es por ello que a partir de esta definición, no se puede asociar la sostenibilidad exclusivamente a los problemas ambientales.

Según el Portal del Plan Verde de la ciudad de México (2010), al seguir un modelo de gestión que incorpora la Responsabilidad Social Empresarial (RSE) como uno de sus pilares fundamentales, las empresas inician el camino de la sustentabilidad corporativa o la denominada "triple sustentabilidad". El Término de la sustentabilidad corporativa o "triple sustentabilidad", implica ser "una empresa altamente competitiva y económicamente exitosa (sustentabilidad económica), al mismo tiempo que hace todo lo posible por impactar el mínimo en el medio ambiente más allá de cualquier legislación ambiental (sustentabilidad ambiental) y contribuir a la igualdad de oportunidades y disminución de la pobreza, ya sea a través de sus mismos productos o servicios, o de acciones específicas (sustentabilidad social)".

García (1997) manifiesta que, el término sostenibilidad, se refiere al "mantenimiento de un sistema en el tiempo" (p.57). Indica también que el concepto de sostenibilidad lleva asociado en sí un componente ambiental, ya que surge como vocablo de consenso producto del análisis de las relaciones de la sociedad con su entorno. Ya en el Informe Brundtland en 1987 emitido por la Comisión Mundial de las Naciones Unidas para el Ambiente y el Desarrollo, se consolida la relación entre naturaleza y modelo de desarrollo, expandiendo claramente el concepto de

sostenibilidad hacia aspectos sociales.

Es de hacer notar que en la bibliografía existente sobre esta materia, es común encontrar no solo el término “desarrollo sostenible”, sino también el término “desarrollo sustentable” como si fueran sinónimos, por lo que diversos autores, desarrollan sus investigaciones utilizando indistintamente cualquiera de los dos términos. Rebolledo y Luque (2000) por su parte, dejan claro en su estudio que “utilizan el término desarrollo sustentable como sinónimo de sostenible y de perdurable” (p.302). Sin embargo, autores como Utría, (2002) consideran que “no es así, ya que cada palabra tiene su propio significado y que las mismas se complementan” (p.140).

Morin y Kern, (2004), expresan que en América Latina en el año 1992, comienza el debate sobre el desarrollo sustentable y sostenible en la Conferencia denominada “La Cumbre de la Tierra”, que tuvo como sede Río de Janeiro, Brasil. Para algunos autores, esta conferencia era fundamentalmente relativa al medio ambiente, proclamó el compromiso de la comunidad internacional en la búsqueda del desarrollo sustentable y sostenible, en función exclusiva de la preservación de los recursos naturales (p.77). Para García-Guadilla (2001), “la concepción que tienen los gobiernos latinoamericanos y del Caribe, sobre éste desarrollo, hace énfasis en la dimensión social, es decir, en la necesidad de reducir las desigualdades internas e internacionales” (p.122).

De acuerdo a Bruni (2000), en la celebración de la Cumbre de la Tierra de Río de Janeiro, en el año 1997, se celebra la 19ª Sesión Especial de la Asamblea General de las Naciones Unidas, la visión del desarrollo sustentable y sostenible apunta hacia un concepto más integrador con énfasis en lo social, esto se evidencia en la misma declaración de la Asamblea General cuando se afirma que “la reducción de las actuales desigualdades en la distribución de

la riqueza y en el acceso a los recursos, dentro de los países y entre ellos, es uno de los problemas más urgentes que afronta la humanidad. (...) En consecuencia, la erradicación de la pobreza será uno de los temas primordiales del Desarrollo Sostenible en los próximos años” (Asamblea General de las Naciones Unidas citado por Bruni, 2000:74).

## 2.2. El Sector Público y la Sustentabilidad

Para Rijo (2022), “El sector público es una pieza clave para impulsar las iniciativas de sostenibilidad, tanto como ente regulador o legislativo, gestor de empresas o como comprador y prestador de servicios”. Esto en gran medida obedece a que es un sector que tiene entre sus competencias, legislar y regular a través de su facultad de emitir leyes, reglamentos y otras normas; por otra parte, tiene el deber de garantizar la gestión eficiente y efectiva de los recursos públicos, a fin de satisfacer las necesidades del colectivo como son salud, educación, infraestructuras, servicios públicos, etc. Por lo que debe poner en primer lugar el bienestar de los ciudadanos con la adecuada ejecución de los recursos públicos.

A tal efecto, es este sector con la mayor responsabilidad en cuanto la promoción del Desarrollo Sustentable, es quien posee una cantidad de empresas con más del 50% de capital público, cuyas actividades producen un gran impacto ambiental, tal es el caso, por ejemplo de las empresas petrolera, ferrominera, así como también órganos y entes con manejo de recursos naturales como el agua, la hidroeléctrica, entre otros. Rijo (2022) expresa que:

El sector público puede y debe asumir un papel protagonista como líder y motor del desarrollo sostenible, promocionando prácticas responsables en el resto de las instituciones, tanto privadas como de la sociedad civil, desarrollando actividades de educación, conocimiento y sensibilización, otorgando incentivos para que las empresas inviertan en sostenibilidad o a través de un programa de alianza público-privada (p. s/n)

Es por esta razón que el sector público no puede ser indiferente ante la sostenibilidad y el buen gobierno. La sostenibilidad en las instituciones públicas es la forma de gestión definida por una relación ética, cuidando el desarrollo sustentable, preservando los recursos ambientales, cívicos y culturales, y creando condiciones para el progreso, el mejoramiento de la calidad y el nivel de vida de los ciudadanos presentes y futuros.

La Junta de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB), no ajena a lo anteriormente señalado, ha expresado que en los últimos tiempos ha habido un progreso significativo hacia una línea general para la presentación de informes de sostenibilidad en el sector privado, sin embargo, los informes de sostenibilidad del sector público aún no han sido diseñados. En este orden de ideas, IPSASB ha iniciado desde el 2022 una consulta sobre el desarrollo de un marco de presentación de informes de sostenibilidad para el sector público.

IPSASB (2022), expresa que para el diseño de informes de sustentabilidad del Sector Público, un elemento a tomar en cuenta para cumplir con los Objetivos de Desarrollo Sostenible de las Naciones Unidas y para lograr un progreso significativo en el cambio climático, es lo relacionado con la forma en que los gobiernos dirigen sus

gastos, constituyéndose éste en la forma de ejecución de sus políticas públicas, así como la forma de desarrollo económico en pro del bienestar social de los ciudadanos. Es por este motivo que, se requerirá una “guía global de informes de sostenibilidad del sector público para brindar la transparencia y comparabilidad necesarias a las actividades gubernamentales en esta importante área”.

Lo anterior sirve de base para que el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, (IPSASB), para el año 2022, tome la iniciativa de crear estándares globales en el tema de informes de sustentabilidad para dicho sector. “Hace hincapié en la necesidad de un enfoque colaborativo y propone aprovechar el trabajo de la Junta Internacional de Normas de Sostenibilidad (ISSB) para desarrollar y publicar una guía de informes iniciales, adaptada al sector público, para fines del año 2023”. Esto nos lleva a pensar que ya pronto tendremos noticias sobre las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP), referentes a la sustentabilidad y a lo ambiental. Sin embargo, ya se han tocado estos temas vinculantes para el Sector Público pero en otros ámbitos no contables. En este orden de ideas, Rijo (2022), expresa que el Sector Público:

- Tiene la facultad de promulgar leyes, reglamentos y otras normas y de asegurar la gestión eficiente y eficaz de los recursos de la sociedad mediante la prestación de los servicios y gestión adecuada de los recursos, tal como está establecido en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. Pero al mismo tiempo el Estado, como gestor de empresas o comprador y prestador de servicios, puede dar ejemplo en promover prácticas socialmente responsables a través de adquisiciones y contratos que incluyan criterios de selección, donde se promueva la adopción de la sustentabilidad.



- Es uno de los principales empleadores del país, con un gran número de instituciones autónomas, que pueden integrar el desarrollo sostenible en su gestión, desarrollar iniciativas responsables e implementar buenas prácticas que beneficien a las personas y al planeta. Como todas las organizaciones, el sector público tiene que integrar la sostenibilidad tanto interna como externamente, lo cual es un gran desafío.
- No puede permitirse el lujo de ser indiferente a la sostenibilidad y la buena gobernanza. La sostenibilidad de las instituciones públicas es una forma de gestión definida por una relación ética preocupada por el desarrollo sostenible, la protección del medio ambiente, los recursos cívicos y culturales, y la creación de condiciones para el progreso, mejorando la calidad y el nivel de vida de los ciudadanos.

La integración de la "Sostenibilidad" en los objetivos de las instituciones públicas, generará cambios tanto en lo que hacen actualmente, como en lo que quieren hacer. Una organización Pública creíble y transparente, debe implementar programas de responsabilidad social tal y como lo haría una empresa privada, para así estar en línea con lo establecido en los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS).

Es probable que las normas internacionales propuestas (NIIF S1 y NIFF S2), sean aplicables y también ayudarán a la administración pública a introducirse en la Sostenibilidad. Sin embargo, muchos sistemas de planificación de recursos empresariales pueden necesitar una adaptación sustancial para adoptar estas normas emergentes a la legislación pública

venezolana. Es por esta razón, que se requiere por parte de los legisladores, el conocimiento sobre las tres dimensiones que se constituyen en base de la sostenibilidad, es decir, la dimensión económica, social y ambiental en la incorporación de la Sostenibilidad a fin de lograr el diseño adecuado de la futura y próxima reglamentación. Fuenmayor (2006), expresa que es importante atender a las siguientes dimensiones en aras de la sustentabilidad:

**La dimensión económica.** Fuenmayor (2006), expresa que "el desarrollo sustentable que se intenta promover desde lo público, se debe enfatizar en la dimensión económica y tiene como objetivo impulsar la economía con prácticas neoliberales" (p. 19), es decir, cuyo principal objetivo es disminuir el papel del Estado en los asuntos comerciales, propiedad privada, libre mercado etc., para tal fin, requiere el apoyo de los organismos a través de su participación en importantes programas y proyectos a fin de concretar el modelo de desarrollo sustentable.

**La dimensión ambiental.** El medio ambiente siempre ha estado vinculado al tema del crecimiento económico, según Morin y Kern (2004), se trata de equilibrar las necesidades de salvaguarda ecológica y las necesidades de crecimiento económico de los países del Tercer Mundo. Según Dourojeanni (1999), "en la práctica, el medio ambiente es el menos estudiado por los humanos, pero es el que más atención recibe" (p.10). Debido a sus problemas, el medio ambiente ha sido el tema principal de importantes Cumbres Mundiales.

**La dimensión social.** Córdova (2004), expresa que "debe existir un panorama de participación de los ciudadanos en la toma de decisiones, no sólo en la planificación de la política social, sino también en la ejecución y control de la misma como estrategia gerencial" (p.41). Parada-Zuluaga, L. y Sánchez-Vásquez, L. (2014), expresan que la dimensión social del desarrollo sostenible se fundamenta en las relaciones entre las personas, sus formas de organización, sus interacciones, la participación en la toma de decisiones y la distribución o la redistribución de los beneficios del desarrollo; a su

vez, es una dimensión asociada a lo político-institucional.

Es grande el reto del Sector Público ante el panorama de la Sustentabilidad, mucho el camino a recorrer, por lo que debe estar atento ante los nuevos acontecimientos producto de las recién aprobadas NIIF S1 y NIIF S2 ,y su incorporación en los informes financieros como garantes de su responsabilidad ante el Desarrollo Sustentable en auge para los actuales momentos.

### **2.3. Contabilidad Pública y las Normas Internacionales**

En Venezuela, el subsistema de contabilidad pública está diseñado como una herramienta fundamental para la gestión y control de los recursos públicos. De acuerdo con un marco técnico conceptual, la contabilidad pública es una rama especializada de la contabilidad que, con base en propósitos particulares, articula diversos elementos para satisfacer las necesidades de información y control de los órganos y entes que cumplen misiones estatales, mediante el uso y manejo de los recursos públicos en las áreas de finanzas, economía, cuestiones sociales y medio ambiente.

Para Carrasco & Hernández (1994), “en Venezuela la evolución de la regulación contable pública ha pasado por periodos de avance y otros que podrían catalogarse como de estancamiento” (p.10). Es así como en los años 80 era la Contraloría General de la República quien regía todo lo concerniente a la Contabilidad Pública y fue en el año 1980 que se publicó en gaceta oficial las normas técnicas 20 y 21 para la contabilidad de los estados y municipios, así mismo, la Contraloría General de la República en el año 1995, estableció las normas generales de contabilidad del sector público, todas estas normas

actualmente en vigencia.

El 05 de agosto del año 2003, con la designación del primer Jefe de la Oficina, según Resolución N° 1.403 publicada en la Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 37.746, se creó la Oficina Nacional de Contabilidad Pública (ONCOP). Desde la creación de la ONCOP, han sido múltiples los avances en cuanto a la direccionalidad para mejorar la calidad de la información financiera, pues esta oficina a través de su página web, pone a disposición de sus usuarios, las leyes y normas técnicas, así como instructivos, necesarios para la producción de información financiera eficiente y de calidad.

Sin embargo, a pesar de sus avances, ha tenido en su camino dos grandes obstáculos que le impiden la consolidación de la información; en primer lugar se tiene en mora el proceso de saneamiento contable para garantizar que los estados financieros reflejen la realidad económica y financiera de los bienes, derechos y obligaciones, que influyen el patrimonio público, y en segundo lugar, la no adopción por parte de las gobernaciones y alcaldías de las normas técnicas aprobadas, y los lineamientos establecidos para el registro de la información y presentación de Estados Financieros básicos, manteniendo el uso de las publicaciones 20 y 21, las cuales tienen una vigencia de más de 40 años. Pero también es cierto que en la Contabilidad Pública venezolana, hubo un avance como consecuencia de la presión de la evolución que la misma ha tenido a nivel internacional en las últimas décadas, por la incorporación de las NICSP como cuerpo normativo propuesto por la IFAC.

Para Ablam (2013), “las NICSP ofrecen como máximos beneficios la alta confiabilidad en la información financiera, y un elevado potencial de comparabilidad de los Estados Financieros entre las diferentes jurisdicciones” (p.20). Siendo esta la principal inspiración para la adopción de algunas de estas NICSP, que en sí fueron adaptadas a Venezuela a través de las tres (3) Normas Técnicas de obligatorio uso en la presentación de información financiera por

parte de los órganos y entes de la República. No obstante, a pesar de los múltiples esfuerzos por la adopción de las NICSP, estas han presentado ciertos obstáculos más que todo debido a la legislación venezolana, al respecto, Ablam (2013) expresa lo siguiente:

las estrategias para implantarlas son la adopción o la armonización. Sin embargo, las jurisdicciones que decidan asumir las NICSP deben superar ciertos obstáculos y satisfacer algunos requerimientos, relacionados estos últimos con la formación profesional, los cambios a nivel legislativo, las implicaciones en los sistemas informáticos y sin duda, en la práctica contable donde sobrevienen los mayores desafíos (p.20).

Ahora bien, como se ha mencionado anteriormente, en junio del año 2023, el Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad (International Sustainability Standards Board, ISSB) aprobó la NIIF S1 y la NIIF S2. Dichas normas son de aplicabilidad para el sector privado, estando pronto a surgir las NICSP para la sustentabilidad para el sector público.

Estas normas fueron elaboradas a fin de ayudar a reforzar la confianza en las publicaciones sobre la sostenibilidad de las empresas para informar a los inversionistas en sus decisiones, y, por primera vez, las normas crean un lenguaje común para divulgar el efecto de los riesgos y las oportunidades relacionadas con el clima en las perspectivas de las empresas. Es entonces de relevancia para la investigación, dejar un resumen sobre el contenido de esta nueva normativa internacional para su conocimiento y vinculación hacia el sector público venezolano:

#### NIIF S1: REQUISITOS GENERALES PARA LA DIVULGACIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA RELACIONADO CON LA SOSTENIBILIDAD

La NIIF S1, es emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad (ISSB), emitida en junio de 2023.

Objetivo: exigir que una entidad revele información sobre sus riesgos y oportunidades relacionados con la sustentabilidad, que sea útil para los usuarios principales de los informes financieros de propósito general al tomar decisiones relacionadas con el suministro de recursos a la entidad. Esta Norma requiere que una entidad revele información sobre todos los riesgos y oportunidades relacionados con la sustentabilidad que podría esperarse razonablemente que afecten los flujos de efectivo de la entidad, su acceso al financiamiento o el costo de capital a corto, mediano o largo plazo.

Alcance: una entidad puede aplicar las Normas NIIF de Divulgación de Sostenibilidad independientemente de si los estados financieros de propósito general relacionados de la entidad (denominados "estados financieros") se preparan de conformidad con las Normas NIIF de Contabilidad u otros principios o prácticas contables generalmente aceptados.

#### NIIF S2 DIVULGACIONES RELACIONADAS CON EL CLIMA

La NIIF S2, es emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad (ISSB) aprobada en junio del 2023

Objetivo: Exigir que una entidad revele información sobre sus riesgos y oportunidades relacionados con el clima que sea útil para los usuarios principales de los informes financieros de propósito general, al tomar decisiones relacionadas con el suministro de recursos a la entidad.



Alcance: Esta Norma se aplica a los riesgos relacionados con el clima a los que está expuesta la entidad, oportunidades relacionadas con el clima disponible para la entidad. Los riesgos y oportunidades relacionados con el clima que razonablemente no se podría esperar que afecten las perspectivas de una entidad están fuera del alcance de esta Norma.

#### **2.4. Retos y desafíos que plantea la integración de la sostenibilidad en la contabilidad Pública**

Hopwood (1987) sostiene que la contabilidad contribuye poderosamente a la descripción de la actividad económica y a la imagen que de dicha actividad se forman los usuarios de la información contable. Sin embargo, para Correa (1997) "...al propio tiempo que la contabilidad es un instrumento que refleja la situación económica financiera existente, es también un elemento que puede favorecer el cambio, en la medida en la que vaya incorporando nuevas perspectivas" (p.317).

Según Correa (1997) "destaca el hecho de que la contabilidad va incorporando a su propia estructura científica los cambios que se van produciendo en el entorno económico y social" (p.317). En este sentido, Correa (1997) señala que "parece estar más aceptado el hecho de que la contabilidad sea el reflejo de cambios que no el que sea ella la que actúe e introduzca innovaciones, tanto en la sociedad como en las organizaciones" (p. 8). Esto llevaría a pensar que una contabilidad medioambiental, sostenible y sustentable se daría únicamente en términos de respuesta a la demanda social, planteándose entonces, qué cambios han de suscitarse en la contabilidad financiera para que esta responda a la demanda social planteada hoy día con la filosofía de la sustentabilidad.

Al respecto, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB) y el Banco Mundial han propuesto integrar la sostenibilidad climática y los activos de recursos naturales en las cuentas públicas, para lo cual han tenido presente establecer normas internacionales de contabilidad del sector público para la sostenibilidad donde se destaquen enlaces entre la Gestión de las Finanzas Públicas y la sostenibilidad.

Según lo planteado en el Blog de la academia Freebalance (2022), la futura y posible vinculación de la sostenibilidad en la Contabilidad Pública puede traer las siguientes ventajas: alineación de la estrategia nacional de desarrollo, Integrar el bienestar de los ciudadanos en las políticas públicas, comparaciones, planteamiento a medio plazo.

La incorporación de los dos documentos de Sostenibilidad (NIIF S1 y NIIF S2), da origen a nuevos retos para las Ciencias Contables en general, creando también exigencia para la Contabilidad Pública, ya que por ser representativa de la información financiera para los órganos y entes de la república, la hace obligante a construir la nueva realidad social, económica y ambiental desde su desempeño en la Administración Pública venezolana. Según lo planteado en el Blog de la academia Freebalance (2022), entre los principales retos a que se enfrenta la contabilidad pública para la integración con la sostenibilidad son:

- Capacidad del Gobierno. Pocos gobiernos de mercados emergentes y economías en desarrollo, tienen la capacidad necesaria para utilizar las herramientas fundacionales de la gestión de las finanzas públicas para estas normas de sustentabilidad.

- Complejidad del seguimiento de los resultados. La relativa facilidad del seguimiento de los productos, como el gasto, y la relativa complejidad del seguimiento de los resultados, en particular los que se acumulan con el tiempo por lo que se recomienda un nivel de cumplimiento mínimo del seguimiento de los resultados del gasto.
- No tienen seguimiento de los resultados con apoyo estadístico. Muchos países no hacen un seguimiento de la sostenibilidad o estadísticas de bienestar, por lo que se recomienda que los gobiernos podrían desarrollar mediciones piloto de resultados.
- Relación calidad-precio Costo. El coste-beneficio de una contabilidad de devengo completa, que puede ser necesaria para apoyar plenamente la sostenibilidad y la contabilidad de los recursos naturales, puede no ser justificable en muchos gobiernos, por lo que se recomienda que los gobiernos podrían crear modelos de recursos naturales basados en directrices internacionales y seguir los cambios año a año en libros auxiliares separados, de la misma manera que algunos siguen el valor de los activos fijos y la depreciación sin actualizar los libros mayores basados en efectivo.
- Dificultad para establecer la materialidad. Podría ser difícil establecer la materialidad del contexto gubernamental para lo que debería rastrearse en los sistemas de finanzas públicas. Las IPSAS podrían elaborar plantillas con directrices sobre la materialidad para su aplicación por parte de los gobiernos.
- Modelos establecidos. Los numerosos modelos de muchas fuentes para los informes de sostenibilidad añaden niveles de complejidad que pueden ser difíciles de racionalizar, especialmente cuando se integran conceptualmente con muchas normas IPSAS diferentes.
- Seguimiento de la gestión de recursos. El seguimiento del uso de la energía, los recursos y el carbono por parte de los gobiernos, no parece formar parte de estos debates, aunque el sector público contribuye de forma significativa a la emisión de gases de efecto invernadero. Se recomienda la utilización de la gestión de contratos de adquisición para el consumo de la cadena de suministro, que requieren complicados métodos de seguimiento.
- Valor de los recursos naturales. ¿Qué recursos naturales deben valorarse? ¿Todos los recursos naturales o sólo los que no han sido tocados por el hombre? Se debe limitar los cálculos de valor a los "recursos naturales" que "no están sujetos a la intervención humana", como se sugiere en un documento de consulta, que puede ser relativamente fácil de calcular, pero seguramente no mide el verdadero valor de los recursos naturales para las industrias extractivas, agrícolas, pesqueras y forestales que han tenido alguna intervención humana.

- Impedimentos políticos. El entorno político mundial incluye, por un lado, la negación del cambio climático y el populismo, y, por otro, la opinión de que se debe permitir aprovechar los recursos medioambientales para lograr el crecimiento.

Los retos planteados en el Blog de la academia Freebalance (2022), serán los mismos que tendrá la Contabilidad Pública en Venezuela, a través de su órgano rector la ONCOP, por lo que se hace necesario la discusión inmediata de las normas recién aprobadas para los informes financieros del sector privado a fin de agilizar su adaptación y aprobación para el sector público en el momento que la IFAC apruebe las NICSP de la Sustentabilidad.

Hay un camino por recorrer al respecto, dado que hasta ahora, en el cuerpo normativo propuesto por la IFAC, no se ha incluido normativas sobre la Sustentabilidad para el Sector Público, sin embargo, en su página web ya se ha reflejado consultas y procesos que se supone anteceden a su aprobación, lo que supone entonces que se debe esperar a que estén aprobadas para finales del 2023. Entonces, es ahí cuando se espera que el órgano rector en Contabilidad Pública en Venezuela, pueda tomar de estas posibles normativas para que sean adoptadas en el ámbito financiero público. Desde este punto de vista, puede observarse que en la Contabilidad Pública venezolana no existe ninguna vinculación con la sostenibilidad hasta los momentos.

Pero como se ha mencionado anteriormente, en los próximos meses está por aprobarse estas normas para el sector público, por lo que se considera conveniente empezar a conocer la filosofía de las normas S1 y S2 ya aprobadas.

### 3. CONCLUSIONES

- El Informe Brundtland sigue siendo la referencia desde hace más de 30 años a la hora de buscar una definición de desarrollo sostenible. Un concepto que resume la necesidad científica de equilibrar el aprovechamiento de los recursos, la calidad de vida y la protección del entorno que nos rodea.
- En América Latina en el año 1992, comienza el debate sobre el desarrollo sustentable y sostenible en la Conferencia denominada “La Cumbre de la Tierra”, que tuvo como sede Río de Janeiro, Brasil. Para algunos autores, esta conferencia era fundamentalmente relativa al medio ambiente, proclamó el compromiso de la comunidad internacional en la búsqueda del desarrollo sustentable y sostenible, en función exclusiva de la preservación de los recursos naturales.
- Es probable que las normas internacionales propuestas (NIIF S1 y NIIF S2), sean aplicables en el sector público y también ayudarán a la administración pública a introducirse en la Sustentabilidad.
- Es muy grande el reto del Sector Público ante el panorama de la Sustentabilidad, mucho el camino a recorrer, por lo que debe estar atento ante los nuevos acontecimientos producto de las recién aprobadas NIIF S1 y NIIF S2 y su incorporación en los informes financieros como garantes de su responsabilidad ante el Desarrollo sustentable en auge para los actuales momentos.

- Las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP), ofrecen como máximos beneficios la alta confiabilidad en la información financiera, y un elevado potencial de comparabilidad de los estados financieros entre las diferentes jurisdicciones, lo que genera expectativas con respecto a la aprobación de las Normas de Sustentabilidad para dicho sector.
- La NIIF S1, su objetivo es exigir que una entidad revele información sobre sus riesgos y oportunidades relacionados con la sustentabilidad, que sea útil para los usuarios principales de los informes financieros de propósito general al tomar decisiones relacionadas con el suministro de recursos a la entidad.
- La NIIF S2, su objetivo es exigir que una entidad revele información sobre sus riesgos y oportunidades relacionados con el clima, que sea útil para los usuarios principales de los informes financieros de propósito general al tomar decisiones relacionadas con el suministro de recursos a la entidad.
- Los principales retos a que se enfrenta la contabilidad pública para la integración con la sustentabilidad son: capacidad del gobierno, complejidad del seguimiento de los resultados, dificultad para establecer la materialidad, modelos establecidos, seguimiento de la gestión de recursos, valor de los recursos naturales, impedimentos políticos.
- Hay un camino por recorrer al respecto, dado que hasta ahora, en el cuerpo normativo propuesto por la IFAC no se han incluido normativas sobre la Sustentabilidad para el Sector Público, mas sin embargo, en su página web ya se ha reflejado consultas y procesos que se supone anteceden a su aprobación, lo que supone entonces que se debe esperar a que estén aprobadas para finales del 2023 o en el 2024.
- En la Contabilidad Pública venezolana no existe ninguna vinculación con la sostenibilidad hasta los momentos.
- La Administración Pública tendrá un gran reto con la incorporación de la sustentabilidad y sus tres elementos: el social, el económico y el climático, lo que traería consigo la necesidad de hacer cambios en las instituciones públicas y en sus funcionarios, llevándolos a ser cada día más eficaces y eficientes en sus actuaciones a favor de la colectividad. Sería esta la verdadera clave de la Sostenibilidad en el Sector Público
- La Contabilidad Pública jugaría un papel muy importante en la implantación de la sustentabilidad a través de la presentación de la información financiera presentada por las instituciones públicas, llevando de esta forma a los organismos públicos a producir cambios en sus actuaciones diarias que permitan reflejar los resultados esperados por esta nueva filosofía.
- Esta investigación nos lleva a dejar planteada una pregunta fundamental: ¿Tendrá la ONCOP la intención de introducir los cambios que se requieran para la aplicabilidad por parte de las entidades públicas de las normas NIIF S1 y NIIF S2 de forma inmediata en

Venezuela? Cuya respuesta la esperamos tener a corto plazo dada la relevancia del tema de Sostenibilidad que ha quedado de manifiesto en el contenido de esta investigación.

#### 4. RECOMENDACIONES

- El sector público puede y debe asumir un papel protagonista como líder y motor del desarrollo sostenible, promocionando prácticas responsables en todas de las instituciones, tanto privadas como públicas, desarrollando actividades de educación, conocimiento y sensibilización, otorgando incentivos para que las empresas inviertan en sostenibilidad o a través de un programa de alianza público-privada.
- Se espera que en poco tiempo sea aprobada en las NICSP las referentes a la sustentabilidad, por lo que se considera conveniente empezar a conocer la filosofía de las normas S1 yS2 ya aprobadas.

#### 5. REFERENCIAS

Asamblea Nacional Constituyente (2000). Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. Gaceta Oficial No 5.453, de fecha 24 de marzo. Caracas.

Asamblea General de las Naciones Unidas (1987). Informe "Nuestro Futuro Común", publicado en 1987. [https://www.upv.es/contenidos/CA\\_MUNISO/info/U0506189](https://www.upv.es/contenidos/CA_MUNISO/info/U0506189)

Ablan, N. (2013). Las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) una revisión de los aspectos clave a considerar y de la situación en Venezuela. Revista Visión Gerencial, Año 12, N° 2, 221-240. Disponible en: <https://www.redalyc.org/pdf/4655/465545894008.pdf>

Bruni, Luigino (2000). Humanizar la Economía. Editorial Ciudad Nueva. Argentina. Disponible en: <https://www.edc-online.org/es/publicaciones/libros/espanol-libri-es/6870-humanizar-la-economia.html>

Carrasco, D., & Hernández, A. (1994). La información contable en el sector público: su enfoque para la administración local. Revista española de financiación y contabilidad, 24(79) [http://www.aeca.es/old/refc\\_1972-2013/1994/79-6.pdf](http://www.aeca.es/old/refc_1972-2013/1994/79-6.pdf)

Carmona Salvador (2010). Anthony G. Hopwood (1944-2010), su influencia en España. Disponible en: <https://www.redalyc.org/pdf/3597/359733636005.pdf>

CEPAL Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible. Disponible en: <https://www.cepal.org/es/temas/agenda-2030-desarrollo-sostenible/acerca-la-agenda-2030-desarrollo-sostenible>

CEPAL Sostenibilidad y desarrollo sostenible: un enfoque sistémico. Disponible en: <https://repositorio.cepal.org/handle/11362/5763>



Córdova Jaimes, Edgar (2004). "Descentralización y Organización Social en Venezuela". En: Revista Espacio Abierto. Vol 13. No 1, enero-marzo. Universidad del Zulia. Maracaibo.  
<https://www.redalyc.org/pdf/122/12201305.pdf>

Correa Ruiz, C. (1997): Cambio contable e institucionalismo: el informe medioambiental como resultado del proceso de accountability. Proyecto de tesis doctoral. I Reunión sobre investigación en contabilidad medioambiental. Sevilla.  
<http://ibdigital.uib.es/greenstone/collect/tesisUIB/archives/TDX-0307/105-1307.dir/TDX-0307105-130721.pdf>

Dourojeanni, Axel (1999). La dinámica del desarrollo sustentable y sostenible. Documento de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe. Disponible en:  
<https://repositorio.cepal.org/handle/11362/19862>

Freebalance Blog Academia (2022). Las finanzas públicas al rescate de la sostenibilidad y la resiliencia. 20 de septiembre del 2022. Disponible en:  
<https://freebalance.com/es/blog/pf/m/las-finanzas-publicas-al-rescate-de-la-sostenibilidad-y-la-resiliencia/>

Fuenmayor, Jennifer- Paz, Johnny (2006). Desarrollo sustentable y sostenible a partir del proceso de descentralización en Venezuela: El caso de la Gobernación del Estado Carabobo Scielo Revista Venezolana de Gerencia v.11 n.35 Maracaibo sep. 2006.  
<http://ve.scielo.org/scielo.php?script>

[=sci\\_arttext&pid=S1315-99842006000300006](https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=S1315-99842006000300006)

García-Guadilla, María Pilar (2001), "El movimiento ambientalista y la constitucionalización de nuevas racionalidades: Dilemas y desafíos". En: Revista Venezolana de Economía y Ciencias Sociales, vol 7, nº 1. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Universidad Central de Venezuela. Caracas  
[https://file.ejatl.org/docs/2494/El\\_Movimiento\\_ambientalista\\_y\\_la\\_constit.pdf](https://file.ejatl.org/docs/2494/El_Movimiento_ambientalista_y_la_constit.pdf)

García E. (1997). La sostenibilidad ecológica. Arxius de Sociologia. Nº 1. Reptes de la Sociologia. Dpto. de Sociologia y Antropologia Social. Universidad de Valencia. Junio 1997. Disponible en:  
<https://www.uv.es/egarciag/index/doc/socecmarc.pdf> y en  
<https://dialnet.unirioja.es/ejemplar/642431>

Hopwood, A. G. (1987): "The archaeology of accounting systems". Accounting, Organizations and Society, vol. 12, nº 3.  
<https://www.redalyc.org/pdf/3597/359733636005>

IFRS. Sustainability (2023). El ISSB emite normas inaugurales de divulgación sobre sostenibilidad. Disponible en:  
<https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/news/2023/issb-standards-launch-press-release-spanish.pdf>

Informe Brundtland (1987). Informe de la Comisión Mundial sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo Nota del Secretario General. Asamblea General Naciones Unidas. Cuadragésimo segundo período de sesiones Terna 83 e) del programa

- provisional. Disponible en:  
[https://www.ecominga.uqam.ca/PDF/BIBLIOGRAPHIE/GUIDE\\_Lecture\\_1/CMMAD-Informe-Comision-Brundtland-sobre-Medio-Ambiente-Desarrollo.pdf](https://www.ecominga.uqam.ca/PDF/BIBLIOGRAPHIE/GUIDE_Lecture_1/CMMAD-Informe-Comision-Brundtland-sobre-Medio-Ambiente-Desarrollo.pdf)
- IPSASB. La Junta de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público.  
Disponible en: <https://www.ipsasb.org/>
- IPSASB (2022) Avances en los informes de sostenibilidad del sector público. consulta sobre informes de sostenibilidad del sector público.  
<https://theregulatoryprophet.com/ipsasb-consulta-sobre-informes-de-sostenibilidad-del-sector-publico/>
- IPSASB (2022) consulta sobre informes de sostenibilidad del sector público  
<https://theregulatoryprophet.com/ipsasb-consulta-sobre-informes-de-sostenibilidad-del-sector-publico/>
- Morín, Edgar y Kern Anne Brigitte (2004). Tierra Patria. Ediciones Nueva Visión. Buenos Aires. Argentina.  
<https://edgarmorinmultiversidad.org/index.php/libros-sin-costos/267-tierra-patria.html>
- NIIF S1 Requisitos Generales para la Divulgación de Información Financiera Relacionado con la Sostenibilidad, emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad (ISSB). Fundación IFRS 2023.  
<https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2023/07/issb-standards-endorsed-by-iosco/>
- NIIF S2 Divulgaciones Relacionadas con el Clima, emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad (ISSB). Fundación IFRS 2023. <https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2023/07/issb-standards-endorsed-by-iosco/>
- [events/news/2023/07/issb-standards-endorsed-by-iosco/](https://www.ipsasb.org/news-events/news/2023/07/issb-standards-endorsed-by-iosco/)
- Oficina Nacional de Contabilidad Pública, su página web.  
<http://www.oncop.gob.ve/site/vistas/index.php>
- Parada-Zuluaga, L. y Sánchez-Vásquez, L. (2014). Desarrollo sostenible en Colombia una utopía, una necesidad del presente y un alivio para el futuro.  
<https://revistas.ugca.edu.co/index.php/contexto/article/view/288/427>
- Portal del Plan Verde de la ciudad de México (2010) Origen del concepto de Sustentabilidad. Disponible en:  
<http://www.planverde.cdmx.gob.mx/ecomundo/69-miscelanea/500-origen-del-concepto-de-sustentabilidad.html#:~:text=El%20concepto%20de%20desarrollo%20sustentable,Janeyro%2C%20Brasil%2C%20en%201992>
- Rebolledo, Geisha y Luque, Luis (2000) citado por Fuenmayor, Jennifer- Paz, Johnny (2006). "Desarrollo Sustentable. Una aproximación a su significado y algunas implicaciones en el contexto de la educación formal". Universidad Pedagógica Experimental Libertador. FEDUPEL, Caracas, Venezuela.  
[http://ve.scielo.org/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S1315-99842006000300006](http://ve.scielo.org/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1315-99842006000300006)
- Rijo Rosa (2022) La sostenibilidad y el rol del sector público. Documento publicado en LinkedIn el 04 de junio del 2022.  
<https://es.linkedin.com/pulse/la-sostenibilidad-y-el-rol-del-sector-publico-rosa-rijo#:~:text=La%20sostenibilidad%20en%20las%20instituciones,de%20los%20ciudadanos%20presentes%20y>

Utría, Rubén D (2002). El Desarrollo de las Naciones. Hacia un nuevo paradigma. Sociedad Colombiana de Economistas. Comisión de Altos Estudios Económicos y Sociales. Editorial Alfa omega. Colombia. Disponible en:  
<https://www.worldcat.org/es/title/1256012546?oclcNum=1256012546>