

Universidad de Buenos Aires  
Facultad de Ciencias Económicas  
Escuela de Estudios de Posgrado

**MAESTRÍA EN CONTABILIDAD INTERNACIONAL**

**PROYECTO**

**TRABAJO FINAL DE MAESTRÍA**

**Convergencia De La Regulación Contable Pública En  
Colombia Con Las Normas Internacionales De  
Contabilidad Del Sector Público (NICSP)**

AUTOR: PAOLA ALEJANDRA ORTIZ ZAMBRANO

DIRECTOR: PABLO ADRIÁN MARONI

CODIRECTOR: GUSTAVO DELFOR MUÑOZ

1 de junio de 2021

## Aceptación

---

Firma de Jurado

---

Firma de Jurado

Buenos Aires, junio de 2021

## **Agradecimientos**

Gracias a Dios por permitirme vivir y disfrutar de cada día.

Gracias a mi Familia por creer en mí y apoyarme en cada decisión y proyecto.

Gracias a la Universidad de Buenos Aires por haberme aceptado ser parte de ella y abierto las puertas para poder estudiar mi maestría, así como también a los diferentes docentes que brindaron sus conocimientos y su apoyo.

Gracias a mi Director y Codirector por brindarme la oportunidad de recurrir a sus capacidades, sus conocimientos y por el tiempo dedicado para guiarme en el desarrollo de éste trabajo.

## **Resumen**

La aplicación de las NICSP en el sector público colombiano ha obedecido a la necesidad de modernizar y estandarizar la regulación contable de la información financiera bajo propósitos de transparencia y rendición de cuentas por parte del gobierno. Además, este proceso se ha dado con la intención de internacionalizar el manejo de la información financiera para promover espacios de intercambio de experiencias y así tomar decisiones bien fundamentadas respecto al desarrollo económico. Particularmente el país ha iniciado su proceso de convergencia desde el año 2007 de la mano de la Contaduría General de la Nación y ha supuesto una serie de particularidades propias a su situación política, económica, social e incluso cultural. Con el propósito de indagar acerca de la experiencia de otros países latinoamericanos para determinar las barreras y las ventajas de la adaptación a las NICSP se planteó un ejercicio de revisión documental de alcance analítico, fundamentado en la búsqueda de información de fuentes primarias y secundarias que se pueden encontrar en internet. Esta información arrojó hallazgos importantes respecto a las estrategias que se han seguido en los países para asumir el reto de la armonización de la regulación contable, no solo para analizarlas, sino también para aprender de ellas y replicar puntos clave dentro de cada proceso.

**Palabras clave:** Contabilidad Gubernamental, NICSP, convergencia, Regulación Contable, Latinoamérica.

## **Abstract**

The application of IPSAS in the Colombian public sector has been due to the need to modernize and standardize the accounting regulation of financial information for purposes of transparency and accountability by the government. Furthermore, this process has occurred with the intention of internationalizing the management of financial information to promote spaces for the exchange of experiences and thus make well-founded decisions regarding economic development. In particular, the country has begun its process of convergence since 2007 at the hand of the General Accounting Office of the Nation and has involved a series of peculiarities specific to its political, economic, social and even cultural situation. In order to inquire about the experience of other Latin American countries to determine the barriers and advantages of adapting to IPSAS, an analytical review documentary exercise was proposed, based on the search for information from primary and secondary sources that are can be found on the internet. This information yielded important findings regarding the strategies that have been followed in the countries to take on the challenge of harmonizing accounting regulation, not only to analyze them, but also to learn from them and replicate key points within each process.

**Key words:** Government Accounting, IPSAS, convergence, Accounting Regulation, Latin America.

## Tabla de contenido

Introducción.....	8
1.1. Descripción del Problema de Investigación.....	8
1.2. Relevancia del Problema de Investigación .....	12
1.3. Justificación del Problema de Investigación.....	14
1.4. Estructura .....	15
Planteamiento del Problema de investigación .....	16
2.1. Formulación del Tema de Investigación .....	16
2.2. Objetivos.....	22
2.2.1. General.....	22
2.2.2. Específicos.....	22
2.3. Hipótesis .....	22
Marco Referencial .....	23
3.1. Estado del Arte .....	23
3.2. Bases Teóricas .....	26
3.2.1. El desarrollo de la Teoría Contable en Colombia.....	26
3.2.2. Teoría del Régimen Internacional: hacia la necesidad de la regulación contable. .....	27
3.2.3. Sobre las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público.....	31
3.3. Marco Conceptual.....	34
Marco Metodológico .....	38
4.1. Tipo y diseño de estudio.....	38
4.2. Técnicas e instrumentos de investigación .....	39
4.3. Categorías de Análisis .....	40
4.4. Análisis de la información.....	41
Discusión .....	42
5.1. Experiencia latinoamericana en la convergencia de las NICSP.....	42
5.2. Estado de adopción de las NICSP en algunos países latinoamericanos .....	50
5.3. Dificultades y ventajas del proceso de convergencia a las NICSP.....	68
Conclusiones.....	74
Referencias Bibliográficas.....	77

## Índice de Tablas

Tabla 1. Resumen de las NICSP .....	36
Tabla 2. Diseño metodológico .....	39
Tabla 3. Evolución histórica del sistema contable en América.....	45
Tabla 4. Tiempo previsto de convergencia por países.....	47
Tabla 5. Metodología de adaptación a las NICSP por países .....	48

## Índice de Imágenes

Imagen 1. Posición del Devengado en Latinoamérica .....	46
Imagen 2. Nivel global de alineación por país .....	49

## **Introducción**

### **1.1. Descripción del Problema de Investigación**

Antes de examinar la problemática planteada en torno a los procesos de convergencia de la regulación contable pública en Colombia, es importante explorar y describir este proceso como parte de unos objetivos globales de consolidar la información financiera. En ese sentido, Casado (2010) explica que estos objetivos surgieron a partir de la intención de integrar la presencia de las Ciencias Económicas y Contables de los países latinoamericanos en un contexto internacional. Esto llevó a la creación del Comité de Integración Latino Europa-América – CILEA<sup>1</sup> en el año 1996.

Para el año 1997 a través de esta organización se firmó la Declaración de Constitución del Comité, ratificando entre otras cosas, la necesidad y relevancia de crear y fortalecer esquemas de integración de la información contable, así como la creación de políticas en torno al proceso de globalización. Vale la pena mencionar que Colombia no hizo parte del CILEA en un primer momento, como sí lo fueron Argentina, Brasil, México y Uruguay y por Europa, España, Francia, Italia y Portugal. Sin embargo, el país se integró finalmente a través de la Federación de Contadores Públicos de Colombia – FEDECOP. Este sin duda se constituyó como un espacio valioso de diálogo e intercambio de experiencias con un único propósito de unificar y armonizar las pautas contables y económicas y así facilitar los procesos de control y regulación, entre otros (Casado, 2010).

Estos propósitos serían ratificados de manera oficial para el año 2003, cuando se estableció el Comité como una Asociación jurídica y además se elaboró y aprobó un documento con los principios que regirían el Comité alrededor de la armonización contable a nivel internacional. Sin embargo, como lo señala Casado (2010), uno de los motivos por

---

<sup>1</sup> Página web: <http://www.cilea.info/>



los cuales se quiso integrar a los países latinoamericanos fueron los escándalos de corrupción que involucraban las organizaciones del sector público, que requerían acción por parte de la profesión contable.

Además de este tema central, también se trataron temas cruciales como la necesidad de integrar a los países en un espacio internacional; conocer, indagar y evaluar las metodologías aplicadas en el contexto latinoamericano, establecer modelos de control y evaluación para prevenir problemas como la corrupción; evaluar la incursión de las TIC a la profesión contable; e incluso, las necesidades que surgen desde la formación profesional para sumir los retos del futuro. En síntesis, se establecieron cinco (5) objetivos en el CILEA: 1) estudiar y divulgar las normas contables de cada país; 2) armonizar las normas contables y técnicas entre los países que hacen parte del CILEA; 3) asesorar a los mecanismos de control y a los gobiernos para consolidar los procesos de armonización contable; 4) difundir los hallazgos hechos desde la academia para fortalecer el proceso de armonización; y 5) promover un espacio de diálogo e intercambio entre los países.

Ahora bien, el CILEA se enfoca en dichos objetivos de manera general, abarcando incluso las empresas caracterizadas como PYME y no únicamente las organizaciones públicas. Por tal motivo, es importante reconocer también el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público - IPSASB como aquel encargado de regular el ejercicio de armonización contable referido especialmente a las organizaciones que pertenecen al sector público. Giachino de Palladino (s.f.) explica que la aparición del IPSASB nace como un consejo de la Federación Internacional de Contadores – IFAC<sup>2</sup> que de igual manera se fundó para el año 1996. Sin embargo, los antecedentes muestran que la IFAC reemplazó al Comité del Sector Público - CSP que fue creado para finales de 1986. Desde este momento, el CSP y luego la IFAC se enfocarían en el propósito de desarrollar

---

<sup>2</sup> Página web: <https://www.ifac.org/>

las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público – NICSPs, relacionadas con la información financiera de las organizaciones que hacen parte del sector público y además lograr un control tanto a nivel local, nacional e internacional.

De manera análoga con el CILEA, el IPSASB es un espacio de diálogo e intercambio en el cual los miembros comparten sus conocimientos y experiencia en el manejo de la información contable de las organizaciones. El Consejo se propone servir al interés público a través del fortalecimiento del manejo de la información contable a través de estándares internacionales que permitan la convergencia internacional y que finalmente, contribuyan al desarrollo de la economía de los países miembros (Giachino de Palladino, s.f.).

Giachino de Palladino (s.f.) explica además que el IPSASB se enfoca además en dos procesos fundamentales: traducción de las NICSPs a ciertos idiomas considerados como los más relevantes; y promover las NICSPs, como el Programa de Normas. Estos temas resultan relevantes para el desarrollo de esta investigación, centrados preferentemente sobre el contexto nacional, pero recogiendo la experiencia de los demás países latinoamericanos. De igual manera, el IPSASB se propone indagar y divulgar hallazgos alrededor de cuatro temáticas: 1) necesidades de información para el manejo de la información financiera; 2) adaptación de las bases contables para el manejo de la información financiera; 3) manejo de los elementos que hacen parte de los estados financieros desde las NICSPs; 4) recursos necesarios para el manejo de la información financiera de las organizaciones gubernamentales.

Como se puede constatar, la armonización contable es un proceso complejo, que, aunque cuenta con el acompañamiento de las diferentes organizaciones mencionadas anteriormente, recae sobre todo en las particularidades de cada Gobierno para asumir dicha responsabilidad. Al respecto vale la pena mencionar el análisis de las Fortalezas,

Oportunidades, Debilidades y Amenazas que hace Giachino de Palladino (2011) y que permite dar mayores luces sobre el asunto. Respecto a las fortalezas, se menciona la importancia que tiene el trabajo continuo a través de las NICSP que permite un trabajo homogéneo de la información financiera; segundo, que las NICSP son elaboradas por la IFAC, que cuenta con expertos en el tema, que garantiza su eficacia; y tercero, que las NICSP sirven como un manual para todos los profesionales contables en el ejercicio de su profesión tanto a nivel nacional como a nivel internacional.

Al respecto de las Oportunidades, Giachino de Palladino (2011) menciona que, primero, la adopción de las NICSP garantiza una mayor transparencia y fiabilidad de la información financiera; las NICSP permiten una gestión de la información más ágil y confiable; y finalmente, que la armonización contable permite regular y controlar la Contabilidad Gubernamental, entender sus particularidades y fortalecer la profesión contable. Sin embargo, también existen Debilidades en el proceso como la falta de concientización de la importancia de las NICSP; problemas de retraso por falta de traducciones de las NICSP; falta de capacitación de los profesionales contables que hacen parte del sector público; y finalmente, que los gobiernos locales cuentan con un cuerpo de normas muy amplio. De la misma manera, se identifican Amenazas como no contar con el apoyo político necesario para el proceso de armonización en el sector público; desactualización y desinterés de los funcionarios públicos; baja participación de los países en los espacios de diálogo establecidos por la IFAC u otras organizaciones, así como otros impedimentos a nivel externo e interno que puedan dificultar la aplicación de las NICSP.

Sobre la base de las consideraciones anteriores es que parte la descripción de este problema de investigación, reconociendo todos los desafíos que se deben asumir con la intención de garantizar una mayor armonía y transparencia del manejo de la información financiera en el sector público en Colombia, reconociendo los recursos que brinda la IFAC

y otros organismos internacionales, así como la experiencia y el conocimiento que pueden brindar los demás países latinoamericanos.

## **1.2. Relevancia del Problema de Investigación**

Avanzando en el razonamiento de este problema, a continuación, se menciona la relevancia que adquiere este ejercicio en el marco del proceso de armonización contable del sector público en Colombia. Como parte de la formación en la Maestría en Contabilidad Internacional resulta valioso además plantearse un ejercicio exploratorio y analítico respecto a estos procesos de armonización contable internacional, para entender cada uno de los retos, recursos y estrategias que se han aplicado para consolidar los propósitos inmersos, que han sido explicados con anterioridad. De esta manera, se espera no solo hacer una inmersión como investigador, sino también como profesional del área contable, para entender desde esta perspectiva los aportes que se pueden hacer para mantener actualizada la profesión.

Precisamente respecto a los retos que debe asumir no solo el Gobierno, sino también los contadores del sector público, Moncayo (2016) menciona que de acuerdo a las particularidades del sistema financiero colombiano, hay una serie de problemáticas que requieren adecuaciones a nivel de: conocimiento y capacitación continua acerca de las NICSP; recursos de personal que acompañen todo el proceso; involucramiento de la alta gerencia; asesoría y acompañamiento de expertos en el tema; asesoría de expertos en todas las áreas para un trabajo multidisciplinar; sostenibilidad del proceso de armonización contable; recursos tecnológicos y organizacionales; políticas contables adecuadas que apoyen el proceso; depuración de cuentas; y finalmente establecer un plazo coherente con los objetivos establecidos, de manera que puedan ser medibles y alcanzables.

Martínez (2017) menciona el impacto que ha tenido la implementación de las NICSP en Colombia, lo que lleva a un análisis respecto a la capacidad que tiene el país a

través de sus organizaciones gubernamentales reconociendo cada uno de los retos mencionados anteriormente. En primer lugar, es importante tener en cuenta que el proceso de implementación ha requerido la movilización de recursos económicos, organizativos y de personal, por lo que es necesario invertir para garantizar el cumplimiento de los objetivos establecidos. Esto ha traído una serie de impactos operativos en diferentes escenarios y dimensiones: en el Régimen contable local, en la implementación de la Tecnología de la Información, en las competencias del personal, en los sistemas de control y en los procesos financieros y económicos.

Castrillón (2015) en Martínez y Mendoza (2017) menciona que el primer paso dentro del proceso es establecer unos roles y responsabilidades dentro de éste: establecer un encargado desde la alta dirección; establecer un plan de armonización y capacitación de los funcionarios; establecer un régimen de transición, que garantice un empalme adecuado de la información financiera; y por último, también es necesario atender las indicaciones de los mecanismos de vigilancia y control establecidos tanto a nivel nacional como a nivel internacional. Sin embargo, una de las barreras que se han presentado en dicho proceso ha sido el desconocimiento de los funcionarios respecto a las NICSP, pues se han considerado como complicadas, pues traen muchos cambios respecto al Régimen de Contabilidad Pública - RCP.

En ese sentido, se reconoce en este punto la relevancia que adquiere la capacitación y la formación contable, de tal manera que los profesionales se mantengan actualizados respecto a las nuevas disposiciones para favorecer el desarrollo económico y contable del país. Araya (2014) explica que hay una serie de estrategias que contribuyen no solo a consolidar el proceso de armonización, sino también a entenderlo de manera exterior: primero, atender las sugerencias de los organismos que apoyan este proceso de armonización como el Fondo Monetario Internacional -FMI, el Banco Interamericano de

Desarrollo – BID y el Banco Mundial – BM. Segundo, recoger las indicaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF del International Accounting Standards Board – IASB; tercero, cumplir las indicaciones de la Contraloría General de la República – CGR respecto a los sistemas de contabilidad gubernamental; el trabajo de los funcionarios de la Dirección General de Contabilidad y su conocimiento respecto a los procesos de modernización; y finalmente, la adecuación de la información financiera a partir de la revisión del Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas del FMI. Por último, es importante que a la par de la modernización contable se establezca un sistema de gestión de la información que dé cuenta de la transparencia del manejo de la información financiera de las entidades públicas.

Finalmente, es importante reconocer la capacidad que han tenido las organizaciones gubernamentales en este proceso de armonización contable, desde una mirada crítica, para reconocer tanto los aciertos como las falencias que se han dado durante el proceso. De igual manera, esto implica revisar también la manera en la que se ha asumido en los países latinoamericanos para aprender a través de la experiencia y los hallazgos hechos que puedan resultar valiosos. Este ejercicio contrastivo enriquece la formación profesional que debe ser continua y extenuante, de tal manera que se puede mantener vigencia en el entorno económico y contable. Además, a partir del desarrollo de este tipo de investigaciones se puede aportar al fortalecimiento del ejercicio contable y replicar los aprendizajes en diferentes situaciones que así lo requieran.

### **1.3. Justificación del Problema de Investigación**

El interés investigativo de este trabajo se genera en la necesidad de cuestionar a partir de la formación académica, algunas situaciones que hacen parte de la realidad nacional. Estos cuestionamientos se centran específicamente en pensar los procesos de

transformación que se han dado a partir de la apertura económica del país y de la globalización y que han permeado sobre el manejo contable y la gestión pública. En ese sentido, la atención se pone sobre las entidades públicas y sus sistemas de administración e información financiera como punto de partida para analizar la gestión que se está llevando de parte del Estado para garantizar los procesos de desarrollo del país.

Es así como se piensa en la contabilidad gubernamental y la transición que se ha venido procurando hacia la estandarización de normas internacionales de la regulación contable para establecer mecanismos de control sobre la transparencia de la gestión de las diferentes organizaciones que conforman el estado. Esto debe corresponder a un proceso de transición de acuerdo con los principios de prácticas de buen gobierno. Se detecta así una necesidad de transición en la medida en la que Colombia viene haciendo parte de nuevos acuerdos internacionales: para aumentar la inversión extranjera y el crecimiento de su economía.

Ya se han establecido los beneficios que supone este proceso de convergencia, que entre otras cosas fortalece la gestión de las finanzas públicas, aumenta la calidad de la información contable, facilita la comparación del desempeño de los gobiernos y promueve la transparencia para la rendición de cuentas. Además, se convierte en una herramienta crucial para la estabilidad del sistema económico mundial. Sin embargo, vale la pena determinar el impacto real que ha tenido el proceso de convergencia no solo a nivel nacional, sino también a nivel latinoamericano en la medida en la que se puede dar cuenta de las experiencias, ventajas y desventajas de esta transición.

#### **1.4. Estructura**

El presente texto posee una estructuración alrededor del objetivo general a través del cual se requiere analizar el proceso de convergencia de las NICSP por parte de la Contaduría General de la Nación. De esta manera, los pasos que se establecen para

consolidar este objetivo son: en primer lugar, la identificación de la experiencia de los países latinoamericanos en su proceso de adopción de las NICSP, con lo cual se espera reconocer el impacto que ha tenido lugar en cada uno de esos contextos particulares. En segundo lugar, se establece un análisis de la experiencia que han tenido estos países en su proceso de convergencia de las NICSP, para reconocer los aciertos y avances bajo un ejercicio contrastivo con la situación del país. Y finalmente, se esboza la estimación de los impactos y los retos que tiene el Estado para dar cumplimiento a la normatividad internacional, dando cuenta con ello de las ventajas y desventajas que ha traído el proceso de convergencia de las NICSP.

## **Planteamiento del Problema de investigación**

### **2.1. Formulación del Tema de Investigación**

La problemática en torno a la implementación y convergencia de las NICSP se planteó desde un principio como la necesidad de hacer más transparente los procesos de gestión pública a partir de momentos importantes como la globalización que, aunque ha significado un momento clave para la economía, también ha significado la puesta en marcha de situaciones poco deseables como la corrupción y el mal manejo de los recursos del Estado con fines lucrativos. Esto se ha dado como parte de las consecuencias de la evolución constante de los mercados mundiales, provocando cambios tanto a nivel estructural como a nivel económico y financiero, tanto para el sector público como para el sector privado. Lo que ha llevado a la necesidad de generar cambios en la manera en la que se lleva a cabo la regulación contable.

En ese sentido, la contabilidad se ha establecido como una herramienta fundamental para llevar control sobre todas las variaciones de la situación financiera, pero



también para garantizar la transparencia de estos. Sin embargo, muchas veces se sigue usando de manera inadecuada la información financiera de las entidades públicas, lo que resulta en la poca eficacia de las acciones del Estado y una baja proyección del cumplimiento de los objetivos del plan de gobierno. Sin lugar a duda, esto supone sobretodo desventajas para la población, en la medida en la que no se están garantizando las condiciones para un verdadero desarrollo social y económico, lo que afecta en definitiva su calidad de vida.

Por tal motivo han intervenido diferentes organizaciones a nivel internacional, encargadas de regular la información contable tanto del sector público como del sector privado. A partir de esta gestión se ha buscado establecer estándares internacionales de calidad de la información, como herramientas de control y prevención de situaciones de corrupción y mal manejo de los recursos, un ejemplo de ello son las NICSP.

Las NICSP son un conjunto de normas que se han establecido con la intención de estandarizar la manera en la que se genera y se clasifica, mide, reconoce, analiza e interpreta la información financiera de parte de las entidades del sector público. En definitiva, se reconoce su intencionalidad para mejorar los procesos financieros y contables de las organizaciones lo que resulta en un proceso que valida la información incluso a nivel mundial. Las NICSP permiten regular la información contable para llevar el registro de los hechos económicos y la presentación de estados financieros. Estas son gestadas, aprobadas y publicadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB, por sus siglas en inglés), organismo asociado a la Federación internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés) (Velásquez y Morales, 2018).

Estas normas se adscriben a la responsabilidad del Estado y las entidades públicas por rendir cuentas de su gestión, un término que se conoce como *accountability*, que al español se ha transformado como la responsabilidad. Esta mirada busca darles tranquilidad

a los ciudadanos respecto a la gestión efectiva del Estado y la garantía de sus derechos sobre el desarrollo económico y social para el mejoramiento de su calidad de vida.

El término de la *accountability* se instauró como una perspectiva ideal a través de la cual se demandaba que las entidades públicas rindieran cuentas de sus movimientos financieros; sin embargo este es un término amplio que a menudo resulta difícil de delimitar. Cortés (2014) menciona que la *accountability* se puede entender con mayor claridad a través de sus dos componentes: 1) *Answerability*, que se puede traducir como *responsabilidad*, relacionada con la responsabilidad que tienen las entidades de informar sobre sus decisiones y de explicar y justificar dichas decisiones. Esto en primera medida como una manera de resaltar el hecho de que el poder público está sujeto al razonamiento de la ciudadanía. 2) *Enforcement*, que se relaciona con la posibilidad de sancionar a aquellos funcionarios públicos que incumplan con sus responsabilidades. Así, se busca que a través de la posibilidad del castigo y de la sanción, los funcionarios no incurran en corrupción o abusos de poder.

De acuerdo con esta explicación, la *accountability* en efecto busca que la ciudadanía en general pueda conocer las decisiones políticas y la justificación para cada una y que además tenga la capacidad de sancionar a aquellos funcionarios que cometen actos de corrupción. Añadiendo a lo anterior, Cortés (2014) también menciona que este término se divide en dos tipos: uno vertical y uno horizontal. De esta manera, mientras que el primero se refiere al control que puede ejercer la sociedad sobre las entidades del Estado, el segundo se refiere al tipo de control que se da entre dichas entidades.

Ahora bien, respecto al seguimiento que se le ha dado al proceso de convergencia de las NICSP, el proceso ha resultado complejo en la medida en la que se obedece a las particularidades de la información financiera de las organizaciones gubernamentales, así como a grandes problemáticas que parecen acechar la realidad nacional: la corrupción.

Desde El Espectador (2017) se conoció que, en el informe anual de Transparencia por Colombia, existe un riesgo alto de que los dineros públicos sean manejados de manera incorrecta en hechos de corrupción. Esto refleja un panorama negativo para el desarrollo económico del país. En efecto, en el país se atraviesa por una problemática grave que se ha situado sobre la gestión administrativa de las entidades públicas a través de acciones como la contratación directa, el mal manejo de las licitaciones e incluso, la brecha salarial entre hombres y mujeres (El Espectador, 2017). Por tal motivo, es necesario establecer que se trata de un contexto particular que reviste problemáticas que desafortunadamente acompañan el proceso de convergencia. Precisamente sobre esto es que se quieren generar acciones de prevención, para que las entidades gubernamentales se posicionen de una manera más transparente en el manejo de su información financiera.

La contabilidad del sector público contempla tanto el Catálogo General de Cuentas – CGC como el Plan General de Contabilidad Pública – PGCP como mecanismos a través de los cuales constatar la información financiera; sin embargo, en la actualidad se pueden encontrar diferencias entre la información suministrada y la información de presupuesto, lo que deja un clima de incertidumbre en los organismos de control (Pulgarín, 2011). Así mismo, los mecanismos de control parecen no ser suficientes para mejorar la situación, pues la corrupción sigue en aumento y no se consolidan castigos ejemplares para las organizaciones que incurran en este tipo de situaciones. En ese sentido, el país asume su tarea de armonización y convergencia de las NICSP, con la intención de mejorar el manejo de la información contable, para prevenir situaciones como la corrupción, pero también para encaminarse hacia procesos de modernización e internacional que pueden contribuir a su desarrollo.

En Colombia se cuenta con la expedición de leyes 1314 de 2009 y 1450 de 2001 para la convergencia de la regulación contable y para que se cumpla con los estándares

internacionales. Esta es una tarea que se le ha asignado al Contador General de la Nación, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y la Unidad Administrativa de la Contaduría General de la Nación que, como garantes del proceso, han venido gestionando los cambios necesarios para la regulación contable del país en el sector público. Sin embargo, vale la pena ir más allá y analizar la manera en la que se ha dado el verdadero impacto de estos procesos de convergencia y pensar si realmente están dando cuenta de la realidad económica del país, así como las ventajas y desventajas que ha supuesto el proceso de transición y adaptación; y además como profesionales del campo, pensar en la manera en la que se viene proyectando la profesión contable dentro de estos procesos de estandarización.

Esta ley se adscribe al trabajo de la Contaduría General de la Nación, que estableció la Estrategia de Convergencia de la Regulación Contable Pública hacia las NICSP, cuyos antecedentes se describen de la siguiente manera: primero, que el sector público colombiano tiene como marco de referencia la Constitución Política de Colombia, así como la Ley 489 de 1998 en la que se estipula tanto la organización como la estructura de la Administración Pública. Entre otras cosas, ambos documentos permiten establecer que Colombia es un Estado Social de Derecho, que se estructura entre los niveles nacional y territorial y que además su poder público se divide en la rama legislativa, la rama ejecutiva y la rama judicial. En segundo lugar, que el Estado debe garantizar el cumplimiento de cada uno de sus deberes a través de las diferentes organizaciones y que éstas deben trabajar de manera armónica. Para un mayor orden, se estableció que tanto las gobernaciones como las alcaldías son organismos del poder ejecutivo. Y en tercer lugar, que las organizaciones públicas se deben regir bajo el Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas, el Manual del Sistema de Cuentas Nacionales y las NICSP, así como bajo los principios de la

contabilidad gubernamental, dentro de los cuales se contempla la ética y la transparencia en el manejo de los recursos.

Adicionalmente, a partir de la ley, la CGN estableció el documento de planificación a través de tres grupos con sus correspondientes plazos: 1) el primer grupo está compuesto por las Empresas Públicas que cotizan en el mercado de valores o que captan o administran ahorro del sector público. Estas debían cumplir con un período de preparación (1 a 31 de diciembre de 2013); período de transición (1 de enero a 21 de diciembre de 2014); y período de aplicación (1 enero al 31 de diciembre de 2015). El segundo grupo conformado por Empresas Públicas que no cotizan en el mercado de valores y que no captan ni administran ahorro del público, que debían cumplir el siguiente calendario: período de preparación (8 de septiembre al 31 de diciembre de 2014); período de transición (1 de enero al 31 de diciembre de 2015); y período de aplicación (1 enero al 31 de diciembre de 2016). Y finalmente, las Entidades del Gobierno General, que debían llevar un período de preparación del 8 de octubre al 31 de diciembre de 2018 y un período de aplicación del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018. Vale la pena resaltar que la CGN como mecanismo de control y supervisión ha acompañado este proceso de convergencia; sin embargo, se reconoce que el país todavía se encuentra en un período de transición, en el que no se han culminado todos los propósitos de la convergencia de las NICSP.

Tomando en consideración este acercamiento a la problemática, se establece la siguiente pregunta de investigación:

¿Cómo se ha dado el proceso de convergencia de la normatividad contable del Estado Colombiano hacia las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP)?

## **2.2. Objetivos**

### **2.2.1. General**

Analizar el proceso de convergencia de la normatividad contable del Estado Colombiano hacia las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) a través de un estudio monográfico para develar los inconvenientes y los beneficios que se han dado.

### **2.2.2. Específicos**

Identificar la experiencia de los países latinoamericanos en la adopción de las NICSP.

Analizar la experiencia de los países latinoamericanos frente a la convergencia hacia las NICSP.

Establecer las ventajas y desventajas que ha traído el proceso de convergencia a las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) para Colombia.

## **2.3. Hipótesis**

La convergencia a las NICSP supone un proceso necesario que replantea los sistemas de manejo de la información financiera en el país en la medida en la que se ha venido dando una apertura hacia los mercados internacionales. Sin embargo, este proceso se debe dar de manera cuidadosa, transparente y coherente con sus condiciones sociales, económicas y políticas y aprender de los procesos que se han dado a nivel internacional.

## **Marco Referencial**

Dentro del Marco Referencial se presenta en primer lugar, el Estado del Arte, donde se va a hacer una recopilación de algunos trabajos de investigación que están relacionados con las categorías propuestas. Estos trabajos no tienen una vigencia mayor a 5 años, de manera que permite ampliar el panorama respecto a lo que se ha dicho sobre la armonización contable de las NICSP. En segundo lugar, se presentan las bases teóricas, donde se desarrollan tres categorías: teoría contable en Colombia, Teoría del Régimen Internacional, y las NICSP. Y finalmente, se presenta un breve marco conceptual, con las categorías principales que se van a abordar en todo el documento.

### **3.1. Estado del Arte**

Con el propósito de hacer un acercamiento formal a las investigaciones que se han preocupado por dar respuesta de una u otra manera al problema de investigación planteado, se desarrolla a continuación el estado del arte, a través de investigaciones cuya vigencia no es mayor a 5 años. Se espera con esto no solo conocer qué se ha dicho del tema en la discusión actual, sino también justificar este ejercicio de investigación.

En primer lugar, Bonilla y Díaz (2017) proponen un ejercicio de medición entre la armonización contable formal en el marco normativo aplicable a entidades gubernamentales en Colombia y las NICSP (International Public Sector Accounting Standards – IPSAS – en inglés). Los resultados mostraron que existen diferencias entre el punto de vista técnico y normativo de los dos sistemas, lo que puede derivar en la disminución de los beneficios de la convergencia contable. Por tal motivo, que es necesario que la Contaduría General de la Nación establezca nuevas estrategias para consolidar dicho proceso.

Por su parte, Martínez y Mendoza (2017) plantea un ejercicio de reflexión respecto al impacto operativo en el proceso de convergencia a las NICSP para las entidades de gobierno en Colombia. La posición del autor es dar cuenta de los esfuerzos que han hecho las entidades gubernamentales por empalmar sus procesos al nuevo marco normativo. Al mismo tiempo, el autor identifica los impactos que se han dado a nivel operativo como consecuencia del proceso de convergencia. El autor concluye que es necesario incluir en el proceso la ayuda de expertos en el tema, así como la capacitación de todos los trabajadores, para que se dé un ejercicio más acertado.

Arango y Torres (2014) de igual manera hacen un análisis del proceso de armonización de las NICSP en el sector público colombiano. Este documento se divide en dos partes: primero el marco normativo y segundo, el proceso de armonización, con lo cual se hace una valoración del proceso que se ha seguido bajo la dirección de la Contaduría General de la Nación. De manera similar que, con los trabajos anteriores, los autores concluyen la importancia que tiene la armonización contable internacional para el desarrollo del país.

Galvis (2016) plantea la hipótesis de que las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público como una herramienta integral de gestión. En este trabajo, la autora defiende la importancia de la convergencia de las normas contables, en la medida en la que permite desarrollar un sistema homogéneo de manejo de la información que es confiable, oportuno y veraz y que además facilita los procesos de observación y vigilancia de las entidades pertinentes para prevenir situaciones de corrupción o mal manejo de los recursos. De nuevo se hace hincapié en la necesidad de que los trabajadores estén capacitados para que hagan parte activa de este proceso de convergencia.

El Instituto Nacional de Contadores Públicos (2016) presenta en un artículo los desafíos de la aplicación de las NICSP en Colombia para sus preparadores. Dentro de este



se mencionaban: capacitación continua de la norma, capacitar los recursos de personal, involucramiento de la alta gerencia, asesoría de expertos, sostenibilidad del proceso, depuración de cuentas, objetivos logrables, plazos fijos, entre otros. Este artículo permite reconocer a priori, las adecuaciones que son necesarias a la hora de afrontar un proceso de armonización contable a nivel internacional.

Ahora bien, el Banco Interamericano de Desarrollo (2017) presentó un balance respecto al Estado de adopción de las NICSP en los países de Latinoamérica y el Caribe. Este es un documento importante para quienes quieran conocer los avances que se han dado en el continente y además hacer una revisión detallada de la diversidad de los métodos que han desarrollado algunos países en el ejercicio de armonización contable. Así mismo, el estudio identifica las brechas que existen en la legislación nacional de cada país y las NICSP, con lo cual se puede analizar las necesidades y particulares de cada sistema financiero.

Un ejercicio similar presenta la entidad Región Administrativa y de Planeación Especial – RAPE (2018), un organismo internacional encargado del control y el mejoramiento continuo. Este informe da cuenta tanto de una información general como del proceso de seguimiento a las entidades públicas que se desarrolla en dos momentos sugeridos: Preparación Obligatoria y Primer Período de Obligación. Dentro de las conclusiones y recomendaciones se destaca el hecho de la organización y planeación alrededor de un trabajo en equipo, en el cual se deben asignar unos roles y unas responsabilidades específicas para poder consolidar la armonización contable en cualquier país.

Y nuevamente, el Banco Interamericano de Desarrollo (2019) presenta otro informe acerca de la Contabilidad Gubernamental en América Latina, así como el proceso de convergencia de las NICSP. Este documento se presenta a partir del Foro de Contadurías

Gubernamentales de América Latina, como un espacio de diálogo creado de manera independiente con el fin de intercambiar conocimiento y experiencia entre sus países miembros. Este es también un informe respecto a la situación de cada país latinoamericano, pero también una oportunidad para aprender a partir de los diferentes ejemplos que representa cada uno.

Como conclusión a este acercamiento formal al estado del arte de la problemática planteada, se tiene que muchos investigadores han procurado analizar los retos y desafíos que ha debido asumir el país dentro de sus propias particularidades para cumplir con la armonización contable de las NICSP. Sin embargo, parece reconocerse de manera general la importancia de asumir su importancia y, sobre todo, solucionar los problemas que se siguen presentando respecto al manejo de la información contable, a través de los mecanismos de control y seguimiento. De esta manera se puede garantizar la transparencia del manejo del presupuesto nacional con miras al desarrollo económico.

## **3.2. Bases Teóricas**

Una vez se ha hecho un acercamiento al estado del arte, a continuación, se extienden las bases teóricas que permiten sustentar el desarrollo de este trabajo. Cada una de las categorías mencionadas contribuye a entender el proceso de la regulación contable pública, desde el cual se puede desarrollar el interés particular por las Normas Internacionales De Contabilidad del Sector Público (NICSP).

### **3.2.1. El desarrollo de la Teoría Contable en Colombia.**

Resulta imprescindible en primer lugar abordar la categoría de la Teoría Contable, en la medida en la que se reconoce como un espacio académico a través del cual se han podido desarrollar, analizar y debatir diferentes fundamentos metodológicos y teóricos

alrededor del ejercicio contable. Ospina y Castaño (2012) explican que particularmente en Colombia, el interés por desarrollar una teoría contable de acuerdo con las particularidades del sistema es relativamente nuevo. En efecto, estos espacios de reflexión y crítica se han dado paso de la mano de una serie de cambios tanto a nivel cultural como a nivel social, que tienen su origen en una mayor conciencia del ejercicio contable. Esta nueva perspectiva estuvo permeada por factores como el desarrollo de la contabilidad moderna, que centró su interés en el control de las entidades públicas y así mismo, en ir más allá de la teoría y conocer a través de ejemplos reales la aplicabilidad y relevancia de la contaduría.

Todos estos antecedentes se han venido gestando desde movimientos tan importantes como las revoluciones que acontecieron en los años 50 y los años 60. Estos representaron un cambio trascendental en la forma de entender la sociedad. Una de las consecuencias más notorias fue el desarrollo del pensamiento crítico, que en particular cuestionaba el poder hegemónico y criticaba el modelo financiero. De esta manera, el oficio contable, como parte del desarrollo social, se apropió de la responsabilidad por cuestionar y revisar la información financiera, especialmente de aquellas entidades públicas que tenían un compromiso con la sociedad. De allí que la Teoría Contable en Colombia se nutriera a través de campos de revisión dentro de la praxis contable (Ospina y Castaño, 2012).

### **3.2.2. Teoría del Régimen Internacional: hacia la necesidad de la regulación contable.**

Franco (2012) explica que la contabilidad es protagonista en la Teoría del Régimen Internacional, en la medida en la que es a través de esta que se empieza a pensar en la oportunidad de homogeneizar el manejo de la información contable para facilitar los procesos de desarrollo, pero también de control y vigilancia. En ese sentido, no se espera

que todos los países tengan unas condiciones contables iguales, pues esto resulta utópico en la medida en la que los contextos históricos, sociales, culturales, económicos y políticos han sido diferentes en cada caso, sino de encontrar una metodología en común para el manejo de la información financiera. Estos objetivos reguladores se han venido gestando desde 1957, inicialmente desde Instituto Americano de Contadores Públicos Autorizados – AICPA. Esta organización se ocupó de crear un espacio académico de discusión denominado los Estudios de Investigación Contable – ARS para 1961, continuamente hasta el año 1875. A partir de estos, se propusieron objetivos como establecer una metodología básica en la que se estipulara una serie de principios y reglas generales para la aplicación de principios contables en situaciones específicas, lo que serían las bases para la armonización contable (Franco, 2012).

Es así como se empieza a hablar de la necesidad de la regulación contable, como solución a las asimetrías de la información financiera a nivel internacional. Sin embargo, primero es importante entender el concepto de los sistemas contables que dan cuenta de una serie de características y rasgos de un país. De esta manera, de acuerdo con Mileti, Berri, Gastaldi, Ilundain, Judais, Marcolini y Verón (2003), hablar de un sistema contable abarca información del sistema productivo, legal, tecnológico, esquema fiscal, sistema político, económico, bases culturales, entre otras. El término de sistema contable es ampliamente usado dentro de la Contabilidad Internacional, pues da cuenta de manera general de la praxis contable en cada país.

Jarne (2001) en Mileti *et al* (2003) explica que el sistema contable está compuesto de dos elementos: agentes internos: aquellos que se desarrollan dentro del sistema contable; y agentes externos, que son aquellos que influyen de una manera u otra en el sistema, pero no lo caracterizan en sí mismos, un ejemplo de ella sería el marco normativo del país, aspectos sociales y culturales, movimientos económicos, entre otros. Lo

importante en este punto es reconocer que cada país tiene un sistema contable en particular que obedece tanto a sus agentes internos como a sus agentes externos, dados por dinámicas propias del contexto. Estas particularidades están dadas de acuerdo con los principios contables aceptados dentro del marco nacional; también por el marco regulatorio de la actividad empresarial; y finalmente, también determinadas por un marco económico, político, jurídico, social, histórico y religioso que actúa como un contexto común. En ese sentido, el manejo de la información financiera va a depender del marco regulatorio contable en cada país, aunque este obedece en sí mismo a una serie de normas internacionales, establecidas por organizaciones avaladas para ello.

Hecha esta salvedad, los principios de la regulación contable pública, empezó a tomar importancia con la crisis de 1929 en Estados Unidos, denominada como la Gran Depresión. Esto llevó a que dicho país se preocupara por regular el manejo contable, de manera que por primera vez se consideró la información financiera como un “bien público” (Gutiérrez, 2017, p. 6). Esto permitió la apertura de la Teoría Contable, como se mencionaba anteriormente, hacia mecanismos de promulgación de los principios contables. Cañibano y Angulo (1997) en Gutiérrez (2017) mencionan que, a partir de allí, la contabilidad traspasó las fronteras de un ejercicio únicamente centrado en la captación y representación de la información financiera, hacia un ejercicio más comunicacional, con fines de control y regulación, especialmente en el ámbito público.

Otro momento clave dentro de la regulación contable fue el desarrollo del paradigma de la utilidad para la toma de decisiones, a partir del cual el sistema financiero centró su atención por sus usuarios, especialmente teniendo en cuenta los principios de servicio de las entidades públicas. Estos antecedentes mencionados respecto a la regulación contable fueron los que dieron apertura hacia nuevos principios de contabilidad, centrados en el desarrollo económico a nivel internacional, reconociendo unas reglas

comunes, encaminadas a homogeneizar el manejo de la información financiera y la presentación de los Estados Financieros. Como lo explica Gutiérrez (2017), esto se entiende mejor a partir de las 4 estrategias de la regulación contable: 1) el enfoque evolucionario, en el que el país tiene sus propias normas contables; 2) el desarrollo a través de la tecnología, que da cuenta de las normativas a partir de los tratados internacionales; 3) la adopción de estándares internacionales de contabilidad; y 4) el enfoque situacionista, que se ocupa por observar las formas de regulación en países más desarrollados, para ser aplicados de cierta manera, en los países en desarrollo.

Marcotrigiano (2017) explica que, en la actualidad, la regulación contable se ha convertido en una importante herramienta de gestión, a través del cual se ha mejorado el manejo de la información financiera. Lo más importante es que los principios de contabilidad se han sintetizado a través de las Normas Internacionales de Contabilidad – NIC y las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF, ambas emitidas por el International Accounting Standards Committee – IASC en 1973 y desde el 2001 por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, por sus siglas en inglés IASB.

Es importante que exista un organismo regulador de los principios contables, en la medida en la que se puede estructurar la praxis contable sobre unas reglas básicas que, en definitiva, ayudan a homogeneizar la presentación de los estados financieros a cualquier escala de manejo, ya sea pública o privada. Este es un marco de referencia fundamental a partir del cual se da un manejo adecuado de la información financiera, para que esta sea útil en la toma de decisiones de los usuarios a los cuales se dirige. En el caso de las NICSP, el organismo regulador es la International Public Sector Accounting Standards Board – IPSASB, que actúa bajo la protección de la International Federation of Accountants - IFAC. Esta entidad se ha ocupado de emitir diferentes documentos para orientar el manejo de la información enfocado en el sector público (Marcotrigiano, 2017).

### **3.2.3. Sobre las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público.**

Siguiendo el hilo argumental que se ha desarrollado a lo largo de este capítulo, se ratifica que las NICSP tienen antecedentes claros dentro del desarrollo de la Teoría Contable y cada uno de los subgrupos temáticos que esta sugiere. Como parte de dicho desarrollo se han consolidado una serie de reglamentaciones y normas contables de parte de instituciones que cuentan con el aval internacional como la Asociación Nacional de Contadores, el Instituto Nacional de Contadores Públicos, la Federación Internacional de Contadores, entre otros.

Montealegre (2018) explica que el surgimiento de las normas se da inicialmente con la intención de presentar de manera estructurada y clara el manejo de la información financiera, y más específicamente, los Estados Financieros, de manera que se deben seguir unas mínimas normas de presentación y adecuación. Estas normas son conocidas como las Normas y Principios de Contabilidad Generalmente Aceptadas – PCGA. Es importante mencionar que estas normas cumplen más allá de un papel estético, un papel convencional que promueve las buenas prácticas de la contabilidad, pero también una facilidad para controlar la información financiera de entidades públicas y privadas.

Bajo estos mismos objetivos se fueron desarrollando las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF que, además, buscaban responder ante el interés público respecto al manejo transparente de la información financiera. Estas además permitían situar el sistema contable en un contexto internacional con varios propósitos económicos y/o políticos o financieros. El uso de estas normas se empezó a promover el manejo transparente, de calidad y comparable de la información financiera entre países. De esta manera, más allá de la práctica contable, se dio apertura a un espacio de intercambio de investigación contable y experiencias particulares entre países (Montealegre, 2018).

Ahora bien, las NICSP fueron desarrolladas a partir del reconocimiento que el manejo de la información financiera en el sector público cumplía con una serie de particularidades que era necesario tratar de manera distinta. Estas normas especializadas en el sector público fueron desarrolladas y emitidas por el International Public Sector Accounting Standards Board – IPSASB en el año 2001 en cumplimiento con su ejercicio investigativo y de normalización contable. Rodríguez (2017) explica que este fue el resultado de un proceso que empezó en el año 1996, donde se empezó a considerar la necesidad de un proceso de convergencia mundial, con el propósito de consolidarla como una normativa internacional de contabilidad, específicamente para el sector público.

Particularmente este fue un proceso financiado por diferentes instituciones, dentro de las cuales se puede destacar el Banco Mundial, la Federación Internacional de Contadores, el Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo – PNUD, el Fondo Monetario Internacional y el Banco Interamericano de Desarrollo, entre otros. Estos son al mismo tiempo garantes del proceso de convergencia de los países latinoamericanos a través de su Programa de Transparencia en las Cuentas Públicas. De igual manera, entre las instituciones involucradas en el proceso ha crecido el interés por crear un banco de datos internacional, a través del cual se pueda recopilar y compartir información respecto a los procesos de convergencia en los países. En efecto, uno de los objetivos de las NICSP es mejorar la comparabilidad de la información financiera entre entidades del sector público a nivel internacional, en búsqueda de objetivos globales de desarrollo. Es por esto por lo que en la convergencia de las NICSP también están involucradas entidades como la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico – OCDE han puesto su atención en dicho proceso (Rodríguez, 2017).

Por lo que se refiere concretamente a las NICSP, Álvarez (2017) menciona que las NICSP cumplen con cuatro propósitos específicos: 1) uniformizar los criterios de



aplicación de la contabilidad gubernamental a nivel internacional; 2) enseñar y recomendar metodologías, procesos, políticas y prácticas contables tanto a nivel nacional como a nivel internacional; 3) eliminar la diversidad contable de los Estados Financieros en aspectos como los hechos económicos, los criterios valorativos, los criterios informativos y los criterios de revelación y presentación; 4) promover la uniformidad en la presentación de la información financiera, de manera que se pueda reconocer, medir, evaluar y presentar de manera más clara y transparente; 5) promover la información financiera, para que se pueda manejar y presentar de manera transparente para favorecer la toma de decisiones financieras acertadas en cada país.

De igual manera, las NICSP tienen unas finalidades concretas que Álvarez (2017) desglosa de manera clara: primero, armonizar la aplicación de las normas de contabilidad para que se produzca información financiera confiable, razonable, transparente y comparable a nivel internacional; segundo, establecer prácticas adecuadas de información financiera; tercero, garantizar consistencia en la aplicación de estas prácticas; cuarto, uniformizar el lenguaje contable y financiero; y quinto, reforzar un marco teórico común de la información financiera en el sector público.

Todos estos objetivos y finalidades de las NICSP se constituyen como elementales para fortalecer el marco contable a nivel internacional. Este es un proceso que se ha asumido de manera juiciosa en los países latinoamericanos, especialmente con propósitos de crecimiento regional e intercambio de conocimiento y experiencias. De esta manera, se ratifica la contabilidad como una parte fundamental de los procesos de desarrollo económico y financiero, cuya aplicabilidad es especialmente valiosa en el campo del sector público, pues permite ejercer un mayor control sobre el manejo de la información financiera de las entidades que tienen un compromiso y unas responsabilidades sociales.

Finalmente, es importante mencionar que Colombia se ha comprometido a cumplir y alcanzar los propósitos y las finalidades sobre las cuales fueron desarrolladas las NICSP, y hacer parte de la modernización de la regulación contable pública, en la medida en la que busca consolidar su economía dentro de la región. Este proceso se dio a partir del 2009 a través de la Ley 1314 y la ley 1450 de 2011, en la que se estableció la política de convergencia de la regulación contable de las NICSP, mencionando la utilidad de adoptar un marco común para el manejo de la información financiera.

Particularmente en Colombia, se estableció un plan de convergencia desde la Contaduría General de la Nación, que contemplaba los siguientes pasos: identificación de brecha entre Norma Vigente y las NICSP; Diagnóstico inicial de las instituciones; Plan de trabajo para establecer situación base; Conocimiento del Negocio; Desarrollo de “Proyectos de Normas”; Definición de Políticas Contables; Desarrollo de una Norma Definitiva; Emisión de instructivos; Adecuación de Sistemas Informáticos; y finalmente, Capacitación de la Contraloría General de la República en Nueva Normativa. Este proceso se determinó reconociendo en primer lugar las particularidades políticas, sociales, culturales, económicas del país y la posible brecha existente entre estas y la aplicación de normas internacionales.

Esta es una tarea que asume el Contador General de la Nación, de la mano de las entidades externas el RCP y las sugerencias emitidas por el Consejo de Estándares Internacionales de Contabilidad – IASB y la Federación Internacional de Contadores – IFAC, pero teniendo en cuenta siempre las necesidades, los intereses y problemáticas particulares del país.

### **3.3. Marco Conceptual**

A continuación, se presentan los términos más relevantes para el estudio:

### **Contabilidad gubernamental**

De acuerdo con lo que señalan Galindo y Guerrero (2015), es una disciplina cuyo fin es capturar, sistematizar, comunicar y analizar la actividad económica, financiera, administrativa patrimonial y presupuestaria del Estado. Para Galindo y Guerrero la contabilidad gubernamental se puede definir también como un proceso utilizado para registrar las operaciones económicas que impactan directamente sobre las entidades gubernamentales. El propósito de esta disciplina no es otro que generar información (rendición de cuentas) que sirva de base y facilite la toma de decisiones.

### **Armonización contable**

Ablán (2013) explica que la armonización es un proceso que busca solucionar los problemas de comunicación, comprensión y análisis de la información financiera en el ámbito empresarial. Este es un proceso complejo que requiere el ajuste de los estándares internacionales a las necesidades particulares de cada sistema contable.

La armonización, de acuerdo con lo que señala Vílchez (2008), se refiere a la estandarización de los modelos y prácticas contables utilizadas en los diferentes países a nivel global que puede interpretarse como una necesidad en el entorno y la dinámica de la economía de la actualidad, ya que, si bien la tendencia es la internacionalización y la apertura de los modelos de negocios, en la práctica se requiere disponer de normas comunes de contabilidad que permitan a su vez las transacciones internacionales (Vílchez, 2008). En líneas generales, la armonización está alineada con la globalización económica y se entiende como un proceso de internacionalización de las normas financieras cuyo único fin es la convergencia de la información contable de los diferentes países (Bergmann y Labaronne, 2013)

## Contaduría General de la Nación

Este es un organismo regulador en materia de contabilidad gubernamental. Dentro de sus funciones se destaca el ejercer control sobre los Estados Financieros y controlar la actividad de las entidades públicas en materia de presupuesto. La Contaduría General de la Nación además ha asumido el liderazgo en el proceso de armonización de las NICSP en Colombia.

### Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público – NICSP

Conjunto de normas cuyo objetivo principal es brindar apoyo a las entidades públicas para el manejo y la presentación de la información financiera, de manera que esta sea transparente y de calidad. Además, también brindar un marco de control y regulación.

A continuación, se puede apreciar un resumen de las NICSP:

*Tabla 1. Resumen de las NICSP*

<b>NICSP</b>	<b>Pronunciamiento</b>
<b>NICSP 1</b>	Presentación de los Estados Financieros
<b>NICSP 2</b>	Estados de flujos de efectivo
<b>NICSP 3</b>	Políticas de contabilidad, cambios en estimados de contabilidad y errores
<b>NICSP 4</b>	Los efectos de las variaciones en las tasas de cambio
<b>NICSP 5</b>	Costos por préstamos
<b>NICSP 6</b>	Estados financieros consolidados y separados – reemplazada por las NICSP 34-38
<b>NICSP 7</b>	Inversiones en asociadas –reemplazada por las NICSP 34-38
<b>NICSP 8</b>	Intereses en negocios conjuntos –reemplazada por las NICSP 34-38
<b>NICSP 9</b>	Ingresos ordinarios provenientes de transacciones de intercambio
<b>NICSP 10</b>	Información financiera en economías hiperinflacionarias
<b>NICSP 11</b>	Contratos de construcción
<b>NICSP 12</b>	Inventarios
<b>NICSP 13</b>	Arrendamientos
<b>NICSP 14</b>	Eventos ocurridos después de la fecha de presentación de reporte
<b>NICSP 15</b>	Instrumentos financieros: Revelación y Presentación – reemplazada por la NICSP 28 y la NICSP 30
<b>NICSP 16</b>	Propiedad para inversión
<b>NICSP 17</b>	Propiedad, planta y equipo
<b>NICSP 18</b>	Información de segmentos
<b>NICSP 19</b>	Provisiones, pasivos y activos contingentes
<b>NICSP 20</b>	Revelaciones de partes relacionadas
<b>NICSP 21</b>	Deterioro de activos que no generan efectivo
<b>NICSP 22</b>	Revelación de información financiera acerca del sector general del gobierno
<b>NICSP 23</b>	Ingresos ordinarios provenientes de transacciones que no son de intercambio (Impuestos y transferencias)
<b>NICSP 24</b>	Presentación de información presupuestal contenida en los estados financieros – Reemplazada por la NICSP 39
<b>NICSP 25</b>	Beneficios para empleados – reemplazada por la NICSP 39
<b>NICSP 26</b>	Deterioro de activos que generan efectivo
<b>NICSP 27</b>	Agricultura
<b>NICSP 28</b>	Instrumentos financieros: Presentación

<b>NICSP 29</b>	Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición
<b>NICSP 30</b>	Instrumentos financieros: Revelaciones
<b>NICSP 31</b>	Activos intangibles
<b>NICSP 32</b>	Acuerdos de servicio de concesión: Otorgante
<b>NICSP 33</b>	Adopción por primera vez de las NICSP de base de causación
<b>NICSP 34</b>	Estados financieros separados
<b>NICSP 35</b>	Estados financieros consolidados
<b>NICSP 36</b>	Inversiones en asociadas y negocios conjuntos
<b>NICSP 37</b>	Acuerdos conjuntos
<b>NICSP 38</b>	Revelación de intereses en otras entidades
<b>NICSP 39</b>	Beneficios para empleados
<b>NICSP 40</b>	Combinaciones en el sector público
<b>NICSP 41</b>	Instrumentos financieros
<b>NICSP 42</b>	Beneficios sociales
<b>RPG 1</b>	Información sobre la sostenibilidad de largo plazo de las finanzas de la entidad
<b>RPG 2</b>	Discusión y análisis del estado financiero
<b>RPG 3</b>	Presentación de reportes de información sobre el desempeño del servicio
	La estructura conceptual para la información financiera de propósito general de las entidades del sector público
	Información financiera según la base de contabilidad de efectivo

Fuente: Elaboración propia, 2019.

### **Entidades públicas**

Las entidades públicas son aquellas que pertenecen al Estado a través de la figura de Personería Jurídica de Derecho Público, que cumplen funciones de administración de los recursos públicos. En Colombia, se pueden distinguir varios tipos: establecimientos públicos, empresas industriales y comerciales del Estado y sociedad de economía mixta.

### **Convergencia contable**

La convergencia se define en la contabilidad como un proceso de armonización de las normas actuales para la adopción hacia normas internacionales. Este proceso supone la unificación del lenguaje contable para garantizar la transparencia de la información financiera y así mismo, la creación de un marco internacional de cooperación para procurar las buenas prácticas del manejo de la gestión pública. La convergencia permite la formulación de normativas propias para cada país que se semejan en objetivo a las NICSP.

### **Adaptación contable**

Se relaciona con el proceso de acomodar las necesidades y requerimientos de acuerdo con la jurisdicción de cada país en relación con las normas internacionales. Esto supone un proceso complejo en el que no se adapta la normatividad de cada país a partir de

los estándares internacionales, por lo que no se logra una paridad de la información; sin embargo, sí se logra disminuir la diversidad de los marcos de información contable.

### **Adopción contable**

La adopción es la ejecución de la norma internacional cuando no se hace ningún tipo de modificación o adaptación. Este proceso supone aplicar las normas de la manera en la que han sido emitidas. Por tal motivo, la adopción de las normas internacionales es un proceso más integrador que no tiene en cuenta la normativa de cada país, es independiente a esta.

## **Marco Metodológico**

### **4.1. Tipo y diseño de estudio**

De acuerdo con el planteamiento del problema, a continuación, se expone el diseño metodológico a partir del tipo de investigación, las técnicas e instrumentos de investigación, las categorías de análisis y los métodos de análisis de la información. Se propone un ejercicio de diseño documental bajo un paradigma cualitativo y además un alcance analítico, que no requieren de un análisis estadístico o numérico.

Sobre las consideraciones anteriores, Hernández, Fernández y Baptista (2014) especifican que el paradigma cualitativo de la investigación se caracteriza por dos procesos claves: recolección y análisis de datos, que se dan en el marco de una pregunta de investigación y la intencionalidad de dar cuenta de una problemática. Ahora bien, vale la pena mencionar que este estudio cualitativo se ciñe a un marco de estudio particular: las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público – NICSP.

Particularmente en este estudio se da un alcance analítico, y se propone un tipo de diseño documental, que obedece a la intención de explorar un marco referencial o de literatura relacionada con el tema o la problemática planteada. A continuación, se

especifican las tareas, estrategias y el resultado esperado para cada objetivo, con el fin de dar cuenta del diseño metodológico:

*Tabla 2. Diseño metodológico*

<b>Objetivo</b>	<b>Tarea</b>	<b>Estrategia</b>
<b>Identificar la experiencia de los países latinoamericanos en la adopción de las NICSP.</b>	Documentar el proceso de armonización contable que han llevado los países latinoamericanos, teniendo en cuenta las particularidades históricas, políticas y económicas de sus sistemas contables.	Explorar documentos relacionados con las categorías de análisis, planteando unas palabras claves y haciendo una búsqueda individualizada de cada país. De igual manera se plantea una búsqueda de documentos que hagan un análisis de la situación contable en el proceso de convergencia a nivel latinoamericano.
<b>Analizar la experiencia de los países latinoamericanos frente a la convergencia hacia las NICSP.</b>	Documentar la experiencia de los países latinoamericanos en su proceso de convergencia a las NICSP, tomando en consideración las problemáticas y las facilidades que se han dado en cada contexto.	Hacer una búsqueda de las particularidades del sistema contable público de cada país latinoamericano, así como el tipo de convergencia adoptado, tiempo del proceso, plazos y recursos establecidos, responsables, etc.
<b>Establecer las ventajas y desventajas que ha traído el proceso de convergencia a las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) para Colombia.</b>	Documentar a partir de un ejercicio contrastivo del contexto nacional con la experiencia de los demás países latinoamericanos, las ventajas y desventajas que se han dado durante el proceso de convergencia, reconociendo las falencias y las oportunidades en cada sistema contable.	Hacer una tabla de ventajas y desventajas, documentando cada una a partir de la experiencia de cada país analizado, teniendo en cuenta su sistema contable y al final proponer un análisis de los hallazgos hechos.

Fuente: elaboración propia, 2020.

#### **4.2. Técnicas e instrumentos de investigación**

La revisión de la información es un método que permite abordar el análisis de una temática ya sea desde el metaanálisis (cuantitativo) como desde el narrativo o descriptivo (cualitativo). Para empezar, es importante validar este tipo de trabajo en la medida en la

que la indización de trabajos investigativos puede llegar a generar la impresión de que todo está dicho; sin embargo, aún persisten algunos vacíos que es necesario abordar.

Al tratarse de una revisión de tipo narrativo o no sistemático, la recolección de trabajos investigativos se da a partir del criterio subjetivo del investigador. Esto supone al mismo tiempo un proceso riguroso de identificación y selección de los estudios que van a servir para el desarrollo de la investigación (Hernández, Fernández y Baptista (2014). Esta serie de pasos se tuvieron en cuenta para cumplir con el objetivo de explorar que se ha dicho acerca del proceso de convergencia a las NICSP en Colombia y como soporte, en el caso de algunos países latinoamericanos.

El primero de los pasos es la Identificación de los artículos de investigación en diferentes bases de datos; de allí se hace un Tamizaje, en el que se discriminan los artículos encontrados hacia aquellos que tienen una vigencia no mayor a 5 años y, además, se seleccionan de acuerdo con el título y el resumen. Luego, se hace un ejercicio de elegibilidad donde finalmente se selecciona los artículos que se consideran como los más adecuados para la investigación. Cada fuente seleccionada será documentada en la ficha de sistematización y se procesará para su análisis de acuerdo con los objetivos planteados.

### **4.3. Categorías de Análisis**

Como lo explica Cisterna (2005), la categorización es un mecanismo a través del cual se puede ordenar el proceso de triangulación y validación de la información. Las categorías de análisis se pueden definir como las características asociadas a un conjunto de datos que van a permitir organizar y establecer los alcances y los límites de la investigación. Teniendo en cuenta los objetivos planteados y la problemática central de este documento, se establecieron las siguientes categorías de análisis:



- ✓ Experiencia en la adopción de las NICSP a partir del contexto dado por el sistema contable de cada país.

Subcategorías: proceso cronológico de adopción; políticas contables para el sector público; características del sistema contable; autoridades responsables del proceso de adopción.

- ✓ Experiencia en el proceso de convergencia de las NICSP

Subcategorías: metodología de convergencia; enfoque de la convergencia; brecha entre el sistema contable y las NICSP; información general del marco contable; complejidad de los arreglos necesarios.

- ✓ Ventajas y desventajas del proceso de convergencia de las NICSP.

Subcategorías: falencias en el proceso de convergencia; presupuesto y movilización de recursos en la convergencia; impacto de las NICSP en el sistema contable actual; resultados del proceso de convergencia.

#### **4.4. Análisis de la información**

Para concluir, de manera general, la metodología se va a presentar fundamentalmente en tres procesos de análisis que se vinculan entre sí para generar un proceso más organizado, y que están relacionados a la continuidad de los objetivos específicos. En primer lugar, se habla entonces de la obtención y presentación de los datos, el análisis de estos y por último y como respuesta final al objetivo general, unas conclusiones que sintetizan todo el ejercicio investigativo.

Este ejercicio monográfico de diseño documental se compromete dentro de un alcance analítico a exponer una discusión, unas implicaciones y unas conclusiones finales, en donde la discusión se va a centrar en los hallazgos hechos para cada categoría de análisis sugerida en los tres objetivos específicos mencionados en la Tabla 2 y a partir de allí, formular unas conclusiones que van a responder a la pregunta de investigación

planteada y al objetivo general de la investigación de manera que se puede refutar o afirmar la hipótesis.

## **Discusión**

### **5.1. Experiencia latinoamericana en la convergencia de las NICSP**

La apertura de los mercados nacionales hacia los propósitos de crecimiento de la globalización dio lugar a que la época de los noventa fuera el escenario de crecimiento de muchas economías latinoamericanas. La globalización supuso, entre otras cosas, la creación de una serie de tratados como el Tratado de Libre Comercio de Norteamérica – NAFTA y el Mercado Común del Sur – MERCOSUR y así mismo, la necesidad de crear un marco conceptual y contable común de la información financiera para facilitar los movimientos de intercambio entre países (Sánchez y Pincay, 2013).

En este momento que se empieza a pensar en mecanismos para mejorar la comparabilidad de la información financiera en un escenario de mercado globalizado. Palacios y Martínez (2005) explican que, en las últimas décadas, el mecanismo o la herramienta con mayor aceptación han sido las NICSP, que se aceptan como el único conjunto de normas de contabilidad que son aceptadas a nivel internacional. Así empezaron a consolidarse las NICSP como las normas de manejo contable por excelencia y hasta el día de hoy su aplicación se considera imprescindible para los sistemas contables de los países latinoamericanos y del Caribe. Lo que, es más, las NICSP surgieron como una oportunidad para mejorar la gestión del sector público, con lo cual se puede tener:

- Oportunidad de comparar la información financiera entre países para poder diagnosticar el desarrollo de éstos.

- Oportunidad para consolidar los Estados Financieros de los países latinoamericanos para dar cuenta de la situación financiera general de la comunidad.
- Oportunidad para apoyar la gestión integral y transparente de la información financiera de las entidades públicas para solucionar problemas de corrupción.

De acuerdo con el BID (2017), los países latinoamericanos se han comprometido con el mejoramiento del manejo de sus sistemas contables y la información financiera, de manera que estos sean transparentes y responsables en cumplimiento con las funciones de las entidades públicas del sector público. A partir de allí, el Banco Interamericano de Desarrollo – BID, propuso una Estrategia para el Fortalecimiento y Uso de los Sistemas Nacionales aprobada para el año 2010 con la intención de apoyar el proceso de convergencia contable a normas internacionales para estandarizarlas.

El BID (2017) menciona que esta estrategia ha servido como un espacio de diálogo, intercambio y apoyo para los países latinoamericanos en su proceso de convergencia, a través del cual se han promovido las buenas prácticas en el manejo contable, la transferencia del conocimiento, alianzas tecnológicas a nivel regional y en general el mejoramiento de los sistemas de administración financiera de los recursos públicos. Adicionalmente, los principios rectores han sido el diálogo continuo, la colaboración y coordinación entre países para el desarrollo, la adopción de buenas prácticas y manejo de estándares internacionales, todos enfocados en la intención de fortalecer la capacidad del Estado para responder con transparencias a las necesidades de la sociedad.

A partir de dicha estrategia para el año 2014 el BID propone la creación del Foro de Contadurías Gubernamentales de América Latina – FOCAL<sup>3</sup>, con el propósito de

---

<sup>3</sup><https://www.focal.red/es/quienes-somos>

“propender al desarrollo y fortalecimiento de la contabilidad gubernamental como lenguaje de transparencia y rendición de cuentas de la administración financiera de los países de América Latina para una mayor transparencia fiscal” (FOCAL, 2014). FOCAL está integrado por 16 países, dentro de los cuales se destacan Argentina, Bolivia, Brasil, Chile, Colombia, Costa Rica, Ecuador, El Salvador, Guatemala, Honduras, México, Nicaragua, Panamá, Paraguay, Perú, República Dominicana y Uruguay, entre otros. Como se mencionaba inicialmente, este grupo se creó como un espacio de apoyo para el análisis y la reflexión permanente a partir del intercambio de experiencias en la implementación y modernización de modelos de contabilidad gubernamental. Una oportunidad para esto ha sido el proceso de adopción de las NICSP entre los países miembros.

En definitiva, los países latinoamericanos se han embarcado en un proceso de fortalecimiento de sus Sistemas de Gestión Financiera Pública – GFP que data de hace dos décadas a partir de diferentes acciones y procesos claves. Esto ha surgido con la intención de presentar información financiera que sea confiable y que se dirija hacia propósitos de desarrollo sostenible y la transparencia de los Estados Financieros de las entidades públicas.

Un sistema contable, debe contar con una serie de mecanismos de gerencia y de control para garantizar el cumplimiento de las funciones de las entidades públicas, así como el manejo que se le da a los recursos públicos; surgiendo la necesidad de crear un marco común para facilitar el ejercicio de comparabilidad, análisis, y seguimiento del manejo de la información financiera, dando surgimiento a las NICSP para garantizar la convergencia y con ello una mayor transparencia y facilidad para el manejo de la información financiera.

De igual manera vale la pena mencionar en este punto el marco común de evolución de las normas contables que ha tenido lugar en el continente americano:

Tabla 3. Evolución histórica del sistema contable en América

<b>Antecedente</b>	<b>Descripción</b>
RAIMONDI 1971	Se determinó que el principio de devengo debía ser parte de los principios contables.
RAIMONDI 1974	Se escribió el ensayo acerca del “Principio de Devengamiento”.
ASSUM SIMA 1977	Se describe la relación con el sentido económico de la contabilidad y la eliminación de la versión simplista de caja.
FMI 1993	Se adscribe el sistema del devengo y se realiza el estudio de manual de la balanza de pagos
FMI 2001	IFAC e IPSASB adoptan el método de acumulación y se crea una nueva versión del sistema estadístico de finanzas públicas.
IPSASB 2003	Creación de un marco conceptual para la presentación de informes financieros. Se establece que el IPSASB es el responsable de emitir las NIIF y las NICSP.
IPSASB 2013	Se desarrolla el Manual de Procedimientos Internacionales del Sector Público.

Fuente: elaboración propia (2020) basado en Sánchez y Pincay (2013)

Dentro de este marco común y los antecedentes planteados, se menciona principalmente el hecho de que el sistema contable público ha adoptado el principio de devengo. Este principio es fundamental en la medida en la que las NICSP se rigen bajo dicho principio en búsqueda de una mayor transparencia y rendición de cuentas de cada entidad del sector público (Sanchez y Picay, 2013).

El método del devengado reconoce un hecho económico sin fijarse en los efectos de la circulación del efectivo que se genera a contra prestación del hecho (Sánchez, Pincay, Guevara y Calle, 2017). Es decir, son las transacciones que afectan el patrimonio de la entidad gubernamental, independientemente del momento en que se paga o se cobra. Adicionalmente, genera beneficios relacionados con la capacidad y la oportunidad de los usuarios para evaluar el desempeño de las entidades públicas a partir de sus obligaciones.

Sánchez, y Pincay, (2013) especifican en el siguiente cuadro la posición del devengado de diferentes países de América Latina, considerando el organismo rector, la

aplicación de las NICSP, la fecha de implementación, el documento de soporte y la base de registro:

*Imagen 1. Posición del Devengado en Latinoamérica*

PAÍSES	ORGANISMO RECTOR	APLICA NICSP	FECHA DE IMPLEMENTACIÓN	DOCUMENTO	BASE DE REGISTRO
ARGENTINA	CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN	ADAPTACIÓN	PROPIAS	LEY DE ADM. FINANCIERA Y DE LOS SISTEMAS DEL CONTROL DEL SECTOR PÚBLICO	BASE DEL DEVENGADO MODIFICADO
BOLIVIA	MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS PÚBLICAS	CONVERGENCIA	2009 - ACTUALIZÓ	LEY 1178- 1990	BASE DEL DEVENGADO
BRASIL		APLICA SIAF	PROPIAS		BASE DEL DEVENGADO
CHILE	CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPUBLICA	CONVERGENCIA	2010 AL 2015	CGR. Resolución 2011 NICSP	BASE DEL DEVENGADO
COLOMBIA	MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO	ARMONIZACIÓN	2004 (EJECUCIÓN DE PROYECTO)	DECRETO -3048-2011	BASE DEL DEVENGADO
COSTA RICA	MINISTERIO DE HACIENDA COSTA RICA	TRANSICIÓN-ADOPCIÓN - PLAN DE ACCION	ENERO 2016,	Decreto Ejecutivo -36961-H	BASE DEL DEVENGADO
ECUADOR	MINISTERIO DE FINANZAS	ARMONIZACIÓN	PROPIAS	ACUERDO 329	BASE DEL DEVENGADO
HONDURAS		NO APLICA	PROPIAS		BASE DEL FLUJO DE CAJA MODIFICADO
MÉXICO	GOBIERNO FEDERAL Y ESTATUAL	ARMONIZACIÓN	2011- PROPIAS	LEY GENERAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL	BASE DEL DEVENGADO
PARAGUAY	DIRECCIÓN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA	NO	PROPIAS	LEY DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DEL ESTADO	BASE REAL DEL PERCIBIDO
PERÚ	DIRECCIÓN GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA	GRADUAL	NICSP 1 AL 17 ENERO DE 2004 Y NICSP 18 AL 21 MARZO DE 2006	LEY GENERAL DEL SISTEMA NACIONAL DE CONTABILIDAD	BASE DEL DEVENGADO
REPÚBLICA DOMINICANA	SECRETARÍA DE FINANZAS	INTENSIFICAR	PROCESO	LEY DE CREACIÓN DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL	DEVENGADO MODIFICADO
URUGUAY	CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN	ADAPTAR	2003	ORDENANZAS DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA NACIÓN	DEVENGADO MODIFICADO SOLO PRESUPUESTARIO

Fuente: Sánchez, Pincay, (2013)

Como se puede observar, en el caso de Paraguay persiste un método de manejo centrado en la base de registro del percibido, el país cuenta con unas normas propias y un manual de registro que regula la actividad de las entidades públicas y cuya intención es evitar situaciones de mal manejo de la información.

Ahora bien, a pesar de pertenecer a una tradición común, cada país tiene una estructura territorial y política con unas características particulares que está determinada por un contexto histórico, social y político único. Esto ha determinado que se hable de diferentes fases y procesos para la adopción de las NICSP. Pilamunga y Ponce (2018) presentan los resultados de un informe elaborado tanto por el Banco Interamericano como por el Banco Mundial, que buscaba determinar el período en el cual se podía consolidar la convergencia en 15 países latinoamericanos y del Caribe:

*Tabla 4. Tiempo previsto de convergencia por países*

<b>Países</b>	<b>Año de convergencia aproximado*</b>
Brasil	2020 a 2024
Chile	2018 a 2019
Colombia	2017 a 2018
Costa Rica	2016 a 2022
República Dominicana	2016 a 2021
Ecuador	2019 a 2020
El Salvador	2018 a 2020
Guatemala	2022
Honduras	2017 a 2021
México	2020
Nicaragua	2021
Panamá	2016 – No registra
Paraguay	No registra plazo establecido
Perú	2016 a 2019
Uruguay	2018

\*El año de convergencia es flexible de acuerdo con las barreras que pueda ir presentando cada país en su proceso de implementación.

Fuente: elaboración propia (2020), basado en Pilamunga y Ponce (2018)

El proceso de cada país depende de las necesidades que se detecten a partir del diagnóstico de sus sistemas contables donde cada uno ha establecido una serie de fases y procedimientos para darle una mayor organización a la convergencia. Aun así, la IFAC ha sugerido un modelo de trabajo compuesto por fases como, el diagnóstico de brechas existentes entre las normas contables vigentes y las NICSP; la asignación de roles y responsabilidades dentro del proceso; desarrollo del marco conceptual, procedimientos y

doctrina; y finalmente la implementación, de acuerdo con la metodología planteada (Zuluaga y Grajales, 2015).

Precisamente, de manera complementaria, algunos países brindaron información respecto al tipo de metodología que adoptarían para llevar a cabo el proceso de adaptación de las NICSP. Sánchez y Pincay (2013) en Pilamunga y Ponce (2018) presentan un resumen respecto al tipo de metodología que han venido aplicando algunos países latinoamericanos y del Caribe:

*Tabla 5. Metodología de adaptación a las NICSP por países*

<b>Países</b>	<b>Tipo de metodología</b>
Argentina	Adaptación
Bolivia	Convergencia
Brasil	Otra
Chile	Convergencia
Colombia	Armonización
Costa Rica	Adaptación
Ecuador	Armonización
Honduras	Otra
México	Armonización
Nicaragua	Otra
Paraguay	Otra
Perú	Gradual
República Dominicana	Gradual
Uruguay	Adaptación
Venezuela	Armonización

Fuente: elaboración propia (2020) basada en Pilamunga y Ponce (2018)

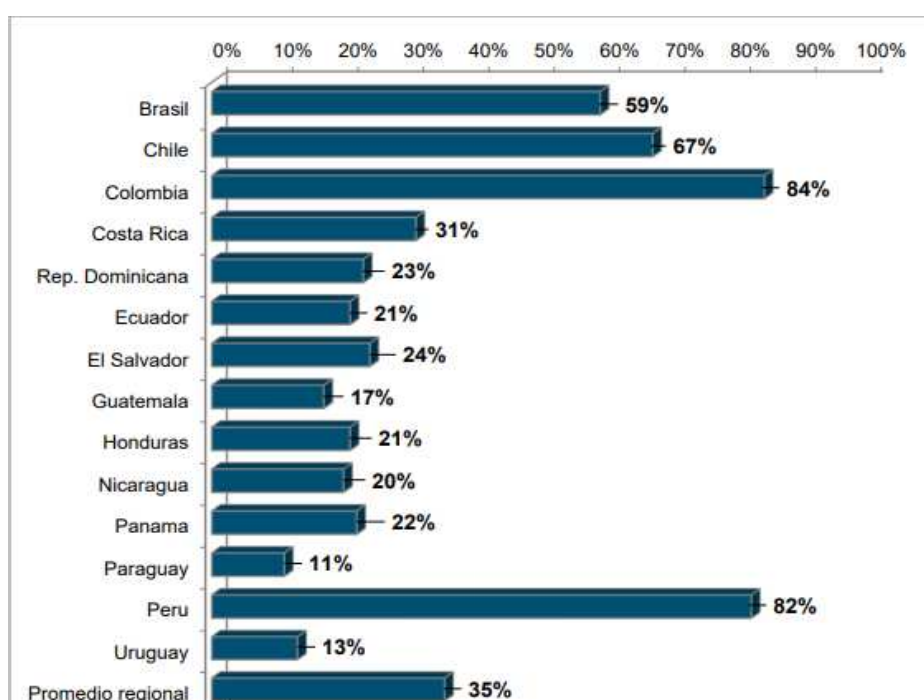
Como se puede observar en la tabla, cada país ha optado por diferentes metodologías de adaptación de las NICSP. Pilamunga y Ponce (2018) explican que a pesar de que el proceso de adopción total de las NICSP no ha sido posible en ningún país de Latinoamérica, muchos países se han decantado por un tipo de trabajo en el que las normas internas se ajustan con las NICSP con un enfoque a la convergencia total. Es por esto por lo que el proceso en todos los casos ha sido gradual y los datos muestran que hay una mayor inclinación por la adopción indirecta de las NICSP. Esto se puede entender en la



medida en la que este tipo de metodología requiere una menor inversión de presupuesto y cambios menos radicales en el sistema contable.

El informe del BID (2017) brinda además un reporte detallado respecto al análisis de las brechas entre la normativa de los sistemas contables vigentes de los países latinoamericanos con las NICSP, esto permite establecer una gráfica con los niveles globales de alineación:

*Imagen 2. Nivel global de alineación por país*



Fuente: BID (2017)

Como se puede observar en la imagen, el promedio regional para el año 2017 es apenas del 35%, siendo Colombia (84%) y Perú (82%) los países con un grado de avance mayor, en contraste con el caso de Paraguay (11%), Guatemala (17%) y Uruguay (13%).

Estos porcentajes corresponden a las problemáticas que se pueden ir presentando a lo largo del proceso de adaptación, que pueden surgir como consecuencia de la gestión individual, pero también de parte de las dudas que colectivamente puedan surgir durante el proceso. Un ejemplo de ello fue la XXIX Conferencia Interamericana de Contabilidad –

CIC celebrada en el año 2011, como un espacio de diálogo respecto a los Sistemas de Contabilidad Gubernamental sustentados en las NICSP.

Así mismo, debido a las problemáticas detectadas, se le solicitó a la IFAC la traducción al español de las NICSP; mayor tratamiento a temas específicos del Sector Público; y que se analizara más a fondo la problemática del reconocimiento y medición de la propiedad planta y equipo de los activos de agricultura y las propiedades de inversión y activos intangibles. Todo esto para que los funcionarios no tuvieran mayores dificultades en el proceso de adopción. Como respuesta a esto, se creó un Marco Conceptual Contable, un manual de Políticas Generales, un Manual de Consolidación, un Manual Funcional y un Plan de Cuentas Contables.

En definitiva, se puede concluir con estos datos que el proceso de adopción de las NICSP en Latinoamérica ha sido gradual y variado, en la medida en la que cada país responde a una situación particular. Un punto clave en este ejercicio ha sido el presupuesto destinado, en la medida en la que, aunque algunos países han optado por utilizar sus propios fondos, y en otros países se ha dado un financiamiento externo. Adicionalmente, el BID (2017) explica que una de las áreas que mayor representa un desafío para el proceso de convergencia ha sido la contabilidad de los pasivos y la consolidación.

## **5.2. Estado de adopción de las NICSP en algunos países latinoamericanos**

De acuerdo con la reflexión del objetivo anterior respecto a experiencia de los países latinoamericanos frente al reto de la actualización de la contabilidad gubernamental del sector público, a continuación, se muestra con mayor detalle la situación para algunos países latinoamericanos para conocer la manera en la que se ha asumido el reto de la convergencia de las NICSP.

### **5.2.1. Argentina.**

Lo primero que hay que mencionar respecto al caso de Argentina es que está organizado como un Estado Federal Descentralizado, así como se estipuló con la Constitución Nacional en 1853 y reformada en los años siguientes: 1860, 1898, 1957 y 1994; es decir que está conformada por un Estado Nacional, 24 Estados Provinciales, 23 Provincias y Buenos Aires como Ciudad Autónoma (CABA) que además ha sido denominada la capital federal del país. El Sistema de Administración Financiera es promulgada a partir de la Ley 24.156 de la “Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional” donde se establece que la contabilidad gubernamental depende de cada jurisdicción (Estados Provinciales) y que la Nación no tiene facultades regulatorias al respecto (Foro de Contadurías Gubernamentales de América Latina, 2019). En definitiva, el sector Público nacional se divide en tres grandes niveles: Nacional, Provincial y Municipal.

De acuerdo con el marco conceptual contable para el sector público nacional de la Contaduría General de la Nación de Argentina (2019), el Sector Público Argentino está compuesto por dos grandes sectores: 1) el Sector Público Nacional y 2) Sectores Públicos Provinciales y Municipales. El Sector Público Nacional está compuesto por los sectores públicos nacionales financiero y no financiero. A su vez, el Sector Público No Financiero está compuesto por la Administración Nacional, las Empresas y Sociedades del Estado, los Entes Públicos y los Fondos Fiduciarios.

En cuanto a su proceso de adaptación de la regulación contable a través de las NICSP, en Argentina se ha dado un proceso complejo articulado desde otros mecanismos para mantener la transparencia de la contabilidad gubernamental como por ejemplo el Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal, establecido desde el 2004 a través de la Ley 25.917 diseñado para garantizar la transparencia de la gestión pública de la información

financiera. Además, se ha regulado bajo un Marco Normativo de Administración Financiera, compuesto por los sistemas interrelacionados: sistema presupuestario, de tesorería, de crédito público y de contabilidad (Auxadi, 2019).

Particularmente, el Sistema de Contabilidad Gubernamental de la Nación asume la responsabilidad sobre el manejo de la Cuenta de Inversión que es un informe detallado de la gestión del gobierno y que es elaborada con la información financiera proporcionada por el Sistema Integrado de Información Financiera (e-SIDIF) y complementaria de la información proporcionada por el Sector Público Nacional. Este es un proceso que se ha venido gestando y que tiene como plazo el 30 de junio de cada año para presentar al Congreso Nacional.

### **5.2.2. Chile.**

En este país se ha establecido que las entidades gubernamentales tienen actividades no lucrativas, enfocadas especialmente en la prestación de servicios públicos a la población y/o efectuar operaciones relacionadas a la redistribución de la renta y la riqueza nacional. Además, que su fuente de financiamiento proviene del aporte fiscal del Tesoro Público que a su vez proviene de los ingresos tributarios. Y finalmente, que los gastos que se ejecuten desde dichas entidades están sujetos a un presupuesto que se establece anualmente y a unas normas que regulan el gasto público (Resolución CGR 016 del 16 de febrero de 2015). De igual manera que en el caso de Colombia, el organismo regulador de la actividad contable de las entidades gubernamentales es la Contraloría General de la República bajo acciones como examinar y juzgar el manejo de las cuentas de los bienes de estas entidades (Constitución Política, 1980, art. 98). Es importante mencionar que la contabilidad gubernamental de Chile se sustenta en principios contables de acumulación, Devengado y Puesta en Marcha.

Ahora bien, respecto al proceso de armonización contable de las NICSP, para Chile se definió un tipo de adopción indirecta de las NICSP a la par de un proceso de perfeccionamiento del devengo. Para lograr esto, el país se planteó una serie de opciones estratégicas pensadas en un tiempo de ejecución del 2010 al 2016: 1) establecer un cronograma de aplicación gradual de las normas por sectores; 2) definición de principales políticas contables de manera uniforme; 3) codiseño con los servicios públicos; 4) alianza de la Contaduría General de la República - CGR y la Dirección de Presupuestos del Ministerio de Hacienda – DIPRES; 5) participación de las Universidades y Consultoras; 6) Aplicación de disposiciones transitorias para la implementación; y finalmente, 7) la implementación de las NICSP para el Gobierno Central, establecida para los años 2016 a 2018 (Alcocer, 2015). Los Estados Financieros adaptados a las NICSP debieron ser presentados para abril de 2019. Adicionalmente, estas estrategias fueron pensadas en actividades concretas que han sido claves en el proceso de adopción indirecta de las NICSP dirigido específicamente a mejorar y modernizar el manejo de la regulación contable desde las entidades gubernamentales para presentar una información financiera más confiable y útil para el control y la toma de decisiones respecto al desarrollo económico del país. Dentro de las actividades que se establecieron para ser desarrolladas en un tiempo que iba desde el año 2010 al 2016 están: realización de una metodología de adopción indirecta (BID-CGR), desarrollo de un sistema informático, desarrollos de proyectos de normas, y capacitaciones intensivas para así poder culminar en el 2016 con la adopción de las NICSP.

Además de esto, la CGR (2018) menciona que las NICSP se adoptaron debido a que se reconoció una problemática respecto a la dificultad de la comprensión y la transparencia de las cifras que manejaba el gobierno.

Adicionalmente, se debe recalcar que de acuerdo con el diario La Tercera (2018), el proceso de convergencia en este país se ha asumido como una transformación en todos los niveles, incluyendo también cultural del manejo de la contabilidad, involucrando importantes cambios relacionados con la inserción de nuevos mecanismos tecnológicos, procesos, mayor capacitación del personal, entre otros. La fase de post implementación prevista para el 2019 en adelante, ha supuesto la publicación del trabajo de actualización e incorporación de las NICSP, así como el ajuste de brechas tras la ejecución de las primeras auditorías para evaluar el trabajo de convergencia e implementación hecha, vale la pena mencionar que esta fase está actualmente en proceso.

### **5.2.3. Perú.**

En Perú se ha llevado un proceso de convergencia de las NICSP que ha empezado desde el 2009, pero cuyo alcance más notorio se dio desde septiembre del 2013, cuando se estableció que las NICSP eran estándares obligatorios para el manejo de la información contable del sector público, aprobado por la Dirección General de Contabilidad Pública del Perú. Una entidad clave en dicho proceso cuyo plazo se estableció para el 2019 ha sido el Sistema Integrado de Información Financiera, una herramienta para la gestión financiera del Tesoro Público (BID/E&Y, 2017). En la actualidad, la aplicación de las NICSP es obligatoria para todas las entidades y compañías que hacen parte del sistema nacional de contabilidad del país.

El informe acerca del Estado de adopción de las NICSP en Perú, preparado para el Banco Interamericano de Desarrollo (2017) permite analizar información adicional respecto al proceso de convergencia y las brechas de algunas NICSP con el sistema contable que imperaba en Perú. Este informe da cuenta de los primeros esfuerzos del país por adaptarse a las nuevas disposiciones de las NICSP, dentro de los cuales se menciona la

Estrategia para el Fortalecimiento y el Uso de Sistemas Nacionales impulsado por el Banco Interamericano de Desarrollo – BID, a partir de la cual se impulsó el proceso de regulación contable del sector público para garantizar la transparencia del manejo de la información financiera y las buenas prácticas contables.

Perú se ha organizado como una República democrática integrada por un único Estado que es unitario, representativo y descentralizado; es decir que el Estado tiene el alcance de gobernar todas las regiones, departamentos, provincias, distritos y centros poblados que se encuentren dentro del territorio. De acuerdo con la Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad, el marco contable del sector público está conformado por la Dirección General de Contabilidad Pública como ente rector, el Consejo Normativo de Contabilidad y demás oficinas de contabilidad manejadas por las Entidades Públicas.

Ahora bien, de acuerdo con las particularidades económicas, políticas y financieras del país, se estableció un método de adopción indirecta de las NICSP con un plazo no superior al 2019. Esta metodología de convergencia se establece en la medida en la que bajo el marco normativo, en el país las Entidades del Sector Público deben presentar sus estados financieros de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en el Sector Público Peruano (Ley 28708 “Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad”). Esto ha significado un ejercicio de evaluación de las brechas existentes entre la normativa existente y las NICSP para establecer los requerimientos que aseguren la convergencia. De esta manera, se espera no incurrir en mayores costos.

En definitiva, Perú ha asumido un plan organizado de adopción gradual e indirecta de las NICSP, de manera que se ha tratado de hacer un empalme con las normas contables para el sector público ya existentes y así generar menores costos. El país ha llevado un proceso de aprendizaje que les ha permitido concluir que la elaboración de un plan de

convergencia es fundamental, pero también lo es pensar, diseñar o replicar modelos y metodologías que sean aplicables a su realidad económica, política, legal y normativa.

#### **5.2.4. Bolivia.**

De acuerdo con el informe del Foro de Contadurías Gubernamentales de América Latina (2019), Bolivia está constituido como un Estado Unitario Social de Derecho Plurinacional Comunitario, organizado en nueve departamentos. Respecto a su marco contable, se encuentra una organización que depende del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas de la cual se desprende el Sistema de Contabilidad Integrada (SCI) que se rige a través de la Dirección General de Contabilidad Fiscal (DGCF). Al asumir el reto de convergencias de las NICSP, en Bolivia se estableció e incorporó el “momento del devengado”, este principio permite confrontar los recursos y el gasto público en un determinado período y así controlar mejor los movimientos relacionados.

Así mismo, de acuerdo con información suministrada por el Colegio de Auditores o Contadores Públicos de Bolivia (CAUB)<sup>4</sup>, el proceso de convergencia se dio a partir del 2006, cuando el BID aprobó un proyecto de financiación para ayudar al CAUB en el proceso de adopción de las NICSP, las NIIF y las NIA. A partir de allí se ha dado un trabajo cooperativo entre varias instituciones para llevar a cabo el proceso de convergencia.

Para el país fue importante reconocer las NICSP para optimizar y modernizar la presentación de los Estados Financieros, así como para mejorar y facilitar la rendición de cuentas a la ciudadanía como un mecanismo de control. De acuerdo con Chambilla (2018), uno de los primeros procesos dentro del cambio planteado fue hacer un diagnóstico de las complicaciones y obstáculos que se podían presentar en la convergencia de las NICSP, de donde surgieron las siguientes conclusiones: Hay una resistencia al cambio, en la medida

---

<sup>4</sup><http://www.auditorescontadoresbolivia.org/>



en la que algunos funcionarios sienten que este es un proceso que añade una carga a sus responsabilidades de cargo; Existe una falta de información coherente y concreta respecto a la metodología de convergencia para el sistema contable del país; Falta de incentivos económicos para la realización del proceso, dirigidos a los funcionarios encargados de elaborar los Estados Financieros a partir de las NICSP; Falta de espacios de capacitación, de manera que se pueda establecer un marco conceptual común; y Falta de recursos económicos e inversión para el proceso de convergencia de las NICSP.

A partir de dicho diagnóstico y del reconocimiento de la importancia de las NICSP para el sistema contable del país, se establecieron las siguientes metodologías de implementación de las normas, que están en curso en la actualidad: Análisis de las brechas entre la normativa vigente y las NICSP; Cambios en el sistema de gestión pública y del Sistema de Administración Pública; Soporte de parte del sector profesional y académico; Mejoramiento de las estrategias de comunicación tanto a nivel externo como a nivel interno; Mejorar la capacitación para disponer de personal calificado; Análisis y previsión de costos asociados al proceso; Mejoras en el uso de las Tecnologías de la Información y la Comunicación disponibles; y Apoyo internacional.

#### **5.2.5. Brasil.**

El caso de Brasil parte del hecho de que se trata de una República Federativa que está conformada por 26 Estados, 5.570 Municipios y Brasilia como el Distrito Federal. Esto lleva a considerar que todos los estados y municipios son autónomos; sin embargo, estos se adscriben a las disposiciones generales de la Constitución Política y el Código Civil. Así mismo, respecto a su marco contable se rige a partir de la Constitución Federal, manejada por el Poder Legislativo.

En el caso de Brasil, el proceso de convergencia se ha dado de manera gradual, con un antecedente fundamental: la Reforma Contable del 2000, donde se aprobó la Ley de

Responsabilidad Fiscal, en la que se estipularon algunas directrices relacionadas con la base devengado, así como para la presentación de informes de costos. Así mismo, para el 2001 se aprueba el Manual de estadísticas de finanzas públicas de parte del Fondo Monetario Internacional, que llevó a que el Estado de Brasil se planteara la necesidad de reformar y modernizar la contabilidad gubernamental (Pimienta y Pessoa, 2019).

Bajo dicho propósito, en el 2007 se crea el Comité de Convergencia a través del órgano rector del Consejo Federal de Contabilidad y la Tesorería Nacional del Ministerio de Hacienda. Precisamente, para el 2008 el Ministerio de Hacienda establece la necesidad de empezar el proceso de convergencia de las normas contables del sector público hacia las NICSP. Esta decisión se formalizó para el 2009, cuando mediante decreto se le delegó la responsabilidad a la Tesorería Nacional para la convergencia de las NICSP. Vale la pena mencionar que este proceso se pensó bajo una metodología de adopción no completa, sino más bien en un proceso de adaptación de la contabilidad vigente con las NICSP (Banco Interamericano de Desarrollo, 2017).

Respecto a la fecha de ejecución del proceso de convergencia, se ha pactado el año 2024 como plazo máximo, en la medida en la que el país ha encontrado algunas problemáticas dentro de las cuales se pueden mencionar: falta de capacidad técnica en muchos estados y municipios; falta de un sistema apropiado de información para la gestión financiera; retraso en las reformas; falta de creación de una base de datos para activos físicos; falta de conocimiento y capacitación para los funcionarios de las entidades públicas, entre otras. Todo esto ha supuesto un trabajo cauteloso en el que se han propuesto diferentes metodologías de trabajo. El documento central para Brasil ha sido el Manual del Sistema Integrado de Administración Financiera del Gobierno Federal – Manual SIAF que se ha venido trabajando desde el 2016 y que ha servido como base para el trabajo descrito anteriormente (Banco Interamericano de Desarrollo, 2017).

De acuerdo con la experiencia que se ha dado en el proceso, Brasil ha podido encontrar mejoras en tres aspectos fundamentales: primero, un aumento en el alcance de la información sobre los activos y los pasivos; segundo, el aumento de la capacidad de la evaluación de la información económica y financiera del país; y tercero, una mayor transparencia de la información de las cuentas respecto a los recursos que manejan las entidades públicas.

#### **5.2.6. Ecuador.**

En el caso de Ecuador, se tiene una organización de un único Estado, que está conformado y tiene al mando las siguientes funciones estatales: legislativa, ejecutiva, judicial, electoral y de transparencia y control social. Particularmente el sector público está conformado por una parte financiera, conformada por entidades bancarias y otra no financiera, que corresponde al Gobierno Central, Universidades, Empresas, Seguridad Social y Gobiernos Autónomos Descentralizados (GADs) (Foro de Contadurías Gubernamentales de América Latina, 2019).

Para el manejo de la contabilidad gubernamental, el gobierno del Ecuador cuenta con un marco presupuestario y contable compuesto por la Constitución de la República, donde se tipifican artículos relacionados con los ingresos y egresos de las entidades del sector público; el Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas (COPLAFIP); el Reglamento General del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas; y la Normativa del Sistema de Gestión Financiera del Sector Público. Todos estos mecanismos han funcionado bajo la dirección del ministerio de Economía y Finanzas del Ecuador (MEF) (Campaña, 2019).

Para el país se estableció un proceso de convergencia cuyo plazo se ha extendido para el 1 de enero de 2020. De acuerdo con el Ministerio de Economía y Finanzas (2019), se establecieron los siguientes procesos generales: 1) la nueva normativa de la contabilidad

gubernamental organizada bajo las NICSP deberá obedecer al ordenamiento establecido previamente en el Catálogo General de Cuentas; 2) publicación de un nuevo Catálogo General de Cuentas para el Sector Público que cumpla con los estándares internacionales; 3) los saldos de las cuentas contables del Presupuesto General del Estado pasarán a las cuentas contables que sean correspondientes de acuerdo con el nuevo Catálogo General de Cuentas armonizado con las NICSP; y 4) para el cierre fiscal del año 2019, las entidades públicas deberán concluir la conciliación bancaria.

### **5.3. Proceso de convergencia hacia las NICSP en Colombia: una metodología de armonización contable**

Las entidades públicas de Colombia se han comprometido con el proceso de convergencia hacia las NICSP reconociendo los beneficios mencionados anteriormente. Para puntualizar la respuesta al objetivo general de esta investigación vale la pena mencionar los siguientes puntos clave que se han mencionado a lo largo del documento: primero, que se optó por un proceso de armonización para la convergencia de las NICSP, en la medida en la que se busca adecuar la normativa ya existente hacia las NICSP; segundo, que este proceso ha iniciado desde el año 2009 con el proyecto “Estudio, actualización y armonización del Régimen de Contabilidad Pública con estándares internacionales de contabilidad” y ha significado la movilización de todas las entidades hacia un objetivo común; y tercero, que la CGN ha sido el organismo encargado de hacer un monitoreo y control de todo el proceso de convergencia.

Para el 2013, la CGN emitió el documento “Estrategia de convergencia de la regulación contable pública hacia normas internacionales de información financiera (NIIF) y normas internacionales de contabilidad para el sector público (NICSP)” que brinda directrices específicas para que las entidades públicas empezaran su proceso de

convergencia contable hacia las NICSP. Sin embargo, es hasta el 2015 que se expide el Marco Normativo para Entidades de Gobierno en Convergencia con las NICSP y se propone el 2018 como primer período de aplicación.

A pesar de que como Pilamunga y Ponce (2018) explicaban, en Colombia el tiempo de armonización estuvo estipulado para su aplicación los años de 2017 a 2018, la realidad es que todavía este proceso no se ha dado en su totalidad. La CGN ha dado plazos y prórrogas tanto a las entidades públicas como privadas para consolidar en su totalidad los objetivos de armonización reconociendo la complejidad de dicho proceso, pero también las problemáticas que se puedan presentar durante su ejecución. Particularmente el 2019 ha sido un año de trabajo inmersivo y comprometido con esta tarea.

Desde la CGN (2017), se mencionan algunos puntos clave en el proyecto de convergencia presentado para explicar el procedimiento de adaptación. Respecto a los fines, alcances y límites de la intervención: se adopta el proceso de convergencia en las entidades públicas para cumplir con las prácticas de buen gobierno, que permitan una transparencia en el manejo de la información financiera. Esta ley se extiende a antes del sector público, que abarca todas las entidades, organismos, corporaciones, unidades y demás organismos que hagan parte de las diferentes ramas del poder público. Se excluyen como entidades públicas: “empresas comerciales e industriales del Estado, las empresas sociales del Estado, las empresas oficiales de servicios públicos domiciliarios y las sociedades de economía mixta” (CGN, 2017, p.23).

El alcance del proceso de convergencia se ciñe a los estándares internacionales, desarrollados por los organismos internacionales, especialmente aquellos relacionados con las prácticas de contabilidad, auditoría y contaduría. De igual manera, se le otorgó al Contador General de la Nación la responsabilidad de determinar los niveles de escalabilidad propios de las entidades que pertenecen al sector público.

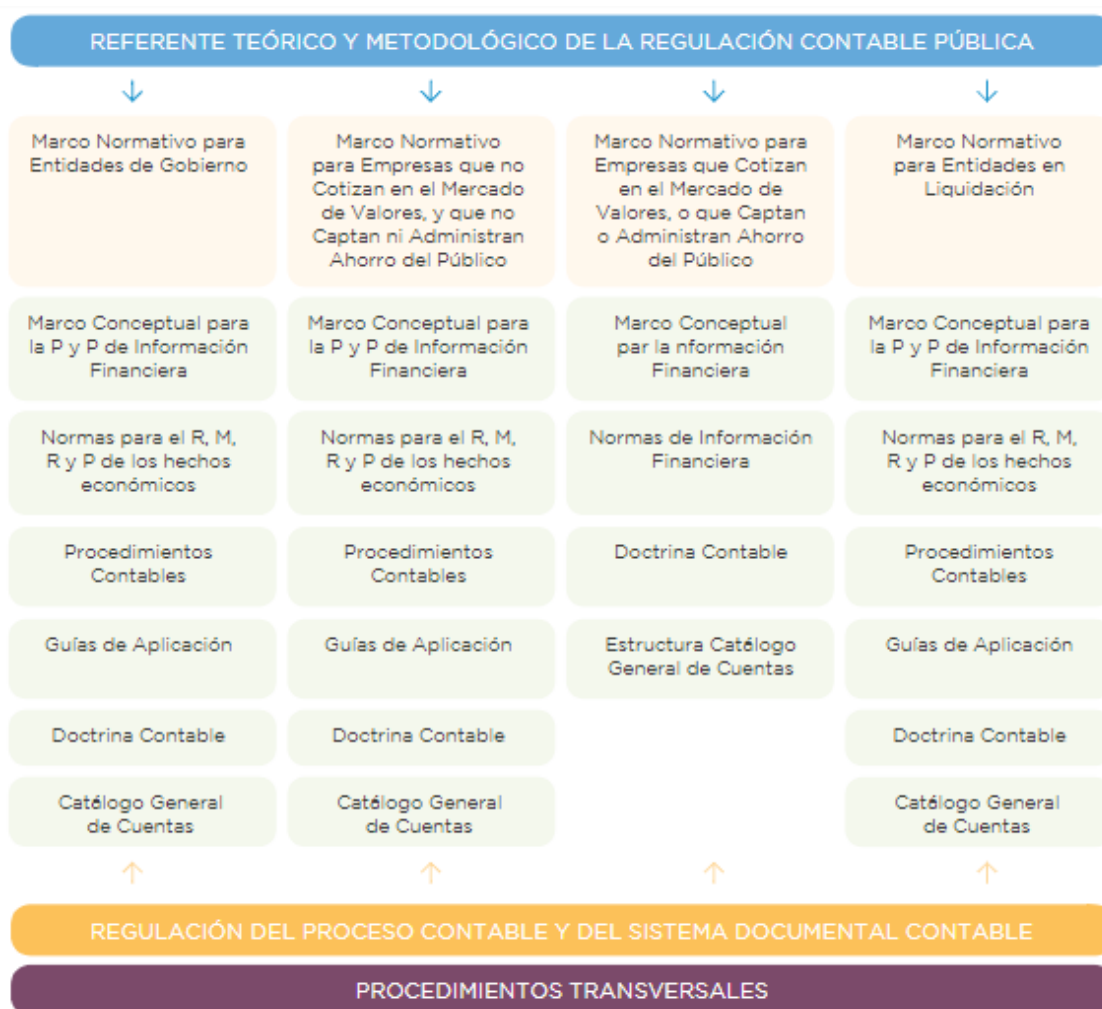
Los propósitos y efectos de la estandarización contable para el país se estimaron en los siguientes beneficios

- La unificación del lenguaje contable, de tal manera que se pueda lograr el propósito de comparabilidad encaminado hacia el contexto latinoamericano, pero también internacional para el intercambio de experiencias y de conocimiento. Esta unificación del lenguaje se pensó en tres criterios: unificación de las expresiones contables y el significado de cada una. Segundo, la unificación de las bases de reconocimiento y demás criterios, con la intención de establecer que la forma en la que se reconocen los hechos económicos tiene efecto sobre los resultados que se obtienen. Y tercero, la unificación de las formas de revelación de la información, que sugiere una estructura única para presentar la estructura de los estados contables para que de igual manera puedan ser comparables en su análisis;
- Mejorar el manejo de la información para mejorar la toma de decisiones y el control tanto interno como externo de las responsabilidades del sector público;
- Es importante tener en cuenta que no todas las entidades públicas tienen una misma función económica, por lo tanto, el proceso de convergencia implica también adaptar las condiciones particulares;
- Para Colombia resulta beneficioso el proceso de convergencia para presentar información que sirva a inversionistas en el mercado;
- Es necesario adaptar las normas internacionales para acercarlas a las necesidades particulares del sector público; y
- A través de la armonización contable se va a conseguir la modernización de la regulación contable pública lo que le permitirá al país encaminar sus esfuerzos hacia el desarrollo económico.

La CGN consideró las siguientes características del proceso de regulación para Colombia: Se deben incorporar criterios que sean aplicables al contexto del sector público del país, considerando aspectos como la relación costo/beneficio. Se deben satisfacer las necesidades de todos los usuarios de la información financiera; Se deben fijar políticas concretas que contribuyen a la uniformidad de la información con fines de comparabilidad y transparencia.

Ahora bien, avanzando sobre estos propósitos, el país ha establecido una estructura del Régimen de Contabilidad Pública en convergencia con las NICSP y las NIIF:

*Imagen 3. Desarrollo del Régimen de Contabilidad Pública en convergencia con las NICSP y las NIIF*



Fuente: BID (2019)

Nota: Marco Conceptual para la P y P de Información Financiera: Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera.

Normas para el R. M. R. y P. de los hechos económicos: Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos.

Como se puede observar, la estructura parte de los referentes teóricos y metodológicos de la Regulación Contable Pública - RCP, la Regulación del Proceso Contable y del Sistema Documental Contable, así como de procedimientos transversales. Dentro de los elementos que se han regulado a través del proceso de convergencia en Colombia se encuentran los siguientes marcos de acuerdo con la información suministrada por el BID (2019):

- a) Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública: documento incorporado al RCP en la Resolución 628 de 2015 que sirve para definir el alcance del RCP y el proceso de regulación contable hacia estándares internacionales.
- b) Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores o que Captan o Administran Ahorro del Público: documento aplicado desde el 2015 que contiene información respecto a los criterios y conceptos de reconocimiento, revelación, medición y presentación incluidos en el ordenamiento jurídico colombiano, este se relaciona especialmente con las NIIF.
- c) Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores y que no Captan ni Administran Ahorro del Público: documento propuesto por la CGN con la intención de ampliar el marco conceptual relacionado con el manejo de la información financiera y las NIIF. Además, se consideró información fundamental para el proceso de convergencia como



las necesidades de los usuarios de la información financiera de la contabilidad gubernamental; el entorno jurídico y económico de las entidades públicas; la relación del costo/beneficio de la preparación y el uso de la información financiera, entre otras

- d) Marco Normativo para Entidades de Gobierno: documento conformado por los marcos conceptuales para la preparación y presentación de la información financiera, normativa para la presentación de hechos económicos, procedimientos contables, guías de aplicación, doctrina contable pública y el Catálogo General de Cuentas – CGC.
- e) Marco Normativo para Entidades en Liquidación: documento relacionado con especificaciones conceptuales y metodológicas aplicables a las entidades en liquidación que fue aplicado inicialmente en el año 2018.
- f) Proceso contable y sistema documental contable: documentación relacionada con el proceso de regulación del sistema documental contable para las entidades pública y que se relacionan con las propiedades que debe cumplir la información financiera: inalterabilidad, integridad, verificabilidad, seguridad y conservación.
- g) Procedimientos transversales: procedimientos que han contribuido a la administración de la información financiera. De acuerdo con la CGN, dichos procedimientos son: evaluación del control interno contable; preparación y publicación de Informes Financieros y Contables; y la elaboración de Informes Contables una vez se produzcan cambios del representante legal.

Los avances logrados en el proceso de armonización han significado un trabajo comprometido para las transformaciones necesarias en el manejo de la información

financiera. La CGN como órgano regulador se ha encargado de desarrollar una serie de capacitaciones en diferentes ciudades del país bajo la metodología seminario-taller que se presentan de manera presencial, encaminadas hacia funcionarios del sector público. Estas capacitaciones se han centrado en resolver inquietudes respecto a los nuevos marcos normativos y los procedimientos contables (BID, 2019).

De igual manera, como lo reporta el BID (2019), la CGN definió el proceso “Doctrina Contable Pública” como un instrumento para ayudar a la expedición de conceptos y material de consulta para fortalecer la aplicación de los nuevos marcos normativos de convergencia. Es así como la CGN continúa brindando espacios, herramientas y técnicas a los funcionarios públicos para apoyar el proceso de convergencia que todavía está vigente y en proceso de consolidación para el 2020.

Finalmente, vale la pena destacar que para el 30 de marzo de 2020 se emitió la Resolución No. 079 de la Unidad Administrativa Especial de la Contaduría General de la Nación:

“Por la cual se prorroga el plazo indicado en la Resolución No. 706 de diciembre 16 de 2016(modificada por las resoluciones Nos. 043 de febrero 8 de 2017, 097 de marzo 15 de 2017 y 441 de diciembre 26 de 2019), para el reporte de la información financiera, a través del Sistema Consolidador de Hacienda de Información Pública -CHIP de la Categoría Información Contable Pública Convergencia correspondiente al periodo enero -marzo de 2020.”

En esta resolución se establecen nuevas directivas a la luz de la contingencia generada por el COVID-19 en el país. En efecto, dentro de la Resolución No. 079 (2020) se menciona que de acuerdo con directrices del Presidente de la República a través de la Directiva Presidencial No. 02 del 12 de marzo de 2020, se autorizó a todos los organismos y entidades que pertenecen a la rama ejecutiva del país para que adopten todas las medidas

necesarias para atender la problemática. Esto implica el uso de las TIC, el teletrabajo y demás herramientas que permitan ejecutar el trabajo que corresponde a las responsabilidades de cada entidad sin atentar contra la salud y la integridad de sus funcionarios.

Puntualmente respecto al proceso de convergencia de las entidades públicas se menciona que se reconoce que debido a la contingencia se pueden estar generando retrasos y demoras en todos los procesos administrativos y operativos. Esto inevitablemente tiene incidencia en los procesos contables y todos los procesos relacionados con esta área, por lo cual se han recibido solicitudes de prórroga para entregar los reportes del proceso de convergencia, correspondiente al primer trimestre del año 2020: enero a marzo.

La CGN resolvió brindar plazo hasta el 29 de mayo de 2020 para entregar dicha información a través del Sistema Consolidador de Información Financiera Pública – CHIP para el primer trimestre del año. Es importante mencionar que de acuerdo con la Resolución 533 de 2015 y 048 de 2019, las entidades del gobierno deben reportar información del proceso de convergencia en dos momentos: Información Contable Pública – Convergencia; y Reporte de Estados Financieros Contables.

En definitiva, se tiene que el país desde el 2009 con la puesta en marcha del proceso de convergencia hacia las NICSP bajo una metodología de armonización ha atravesado un proceso complejo que ha traído consigo una serie de retos relacionados con la preparación y la organización de la información. A pesar de que el plazo se ha ampliado más allá de lo previsto, a partir de la revisión de información que se planteó, se puede pensar en este proceso de armonización como un ejercicio que ha sido constante y que se ha trabajado de manera satisfactoria logrando algunos avances importantes para la finalización del proceso de convergencia.

### **5.3.1. Dificultades y ventajas del proceso de convergencia a las NICSP**

Reconociendo la complejidad de la convergencia, a continuación se hace un análisis de las ventajas y desventajas que ha supuesto para el país éste proceso.

De acuerdo con Velásquez (2017) Para detectar los puntos más neurálgicos dentro del proceso de armonización, la CGN para el año 2015 atendió a la solicitud de las entidades públicas para aplazar el cronograma establecido previamente para la culminación del proyecto, esto debido a que se detectaron dificultades en la implementación de las NICSP, especialmente en aspectos relacionados con:

- Reconocimiento y medición de propiedad planta y equipo, bienes de uso público, bienes intangibles e inventarios y cuentas por cobrar.
- Los aplicativos contables no estaban preparados para soportar los cambios normativos, por lo cual hacía falta desarrollar mejores sistemas de información.
- Falta de capacitación de los recursos humanos, así como personal insuficiente a cargo del proceso de armonización.
- Demoras en la depuración contable de cuentas cuyos saldos están pendientes.
- Falta de recursos económicos como consecuencia de un presupuesto limitado.

Lang (2019) plantea un análisis más crítico respecto a la complejidad de los procesos de implementación indirecta de los países latinoamericanos y es enfático en señalar que muchos de los procesos de armonización, adaptación o convergencia han quedado incompletos y que por lo tanto, la transformación no ha sido completa. Para Lang (2019) la causa principal de esto ha sido la falta de un programa de ayuda financiera efectiva, así como falencias detectadas en los marcos metodológico y operacional; sin embargo, también lo es la falta de implementación de recursos tecnológicos actualizados para modernizar el manejo de la información contable, que apenas alcanza algunos niveles de digitalización. Estas problemáticas son un indicativo clave de los recursos técnicos y

tecnológicos con los que cuentan los gobiernos latinoamericanos, que todavía no son comparables con modelos más actualizados y modernos.

Por otro lado, el BID (2017) va más allá y considera que hay una problemática de fondo que también necesita ser evaluada con la puesta en marcha de las NICSP y está relacionada con la formación profesional que están recibiendo los contadores. En ese sentido, se ha detectado deficiencias en la enseñanza de la contabilidad del sector público en las instituciones de educación superior. Es decir que no se está capacitando satisfactoriamente a los contadores para que tengan el conocimiento adecuado en esta área particular. Esta es una dificultad que se ha diagnosticado a partir del ejercicio de armonización de las NICSP, pues se ha hecho evidente la falta de capacitación del personal encargado de llevar a cabo este proceso. Esto no quiere decir sin embargo que las entidades públicas no estén capacitadas lo suficiente para esta labor, sino que es necesario mayor conocimiento en el sistema contable del sector público.

Como se especifica en el informe del BID (2017), los funcionarios públicos en el proceso de armonización muchas veces se han tenido que enfrentar a la situación en la que al hacer un análisis comparativo de la normativa internacional y la normativa nacional, encuentran diferencias en los criterios de reconocimientos de algunos conceptos; como también diferencias por falta de un marco conceptual común, así como dificultades relacionadas con la correcta traducción de las normas internacionales hacia las normas nacionales. Esto también coincide con lo que manifiesta Loaiza (2014) que a través de los diferentes estudios empíricos realizados por la CGN a lo largo del proceso de armonización en Colombia se presentan importantes problemas de preparación, fundamentación y desconocimiento tanto de funcionarios como de las entidades públicas respecto al manejo de la información financiera.

Añadiendo a lo anterior, problemáticas como la corrupción dificultan aún más estos procesos, en la medida en la que persiste un gran riesgo de que se presenten situaciones de fraude y se le de un mal uso a los recursos. Zuluaga y Grajales (2015) explican que tanto en Colombia como en otros países de Latinoamérica, se han presentado graves denuncias de corrupción por parte de servidores públicos y funcionarios del sector privado que involucra el sistema contable del país en todos los niveles.

En contraste con los planteamientos anteriores, vale la pena resaltar las ventajas que ha traído consigo el proceso de implementación de las NICSP al contexto latinoamericano, recogiendo las diversas experiencias de los países abordados y especialmente el caso colombiano, resaltando los puntos claves que han permitido el éxito en este proceso de transformación. Lo primero que se puede afirmar que las NICSP tienen la intención de mejorar la capacidad de respuesta del Estado ante las necesidades de desarrollo de la sociedad.

Las NICSP se enfocan hacia la responsabilidad del sector público por manejar una contabilidad transparente y que corresponda con los objetivos de cada entidad pública. Tradicionalmente, el manejo de la información contable de entidades suele estar alejado del conocimiento de los ciudadanos, por lo cual no se lleva un control adecuado del manejo de los recursos (Cortés, 2014). Con la implementación de las NICSP se busca garantizar un mayor acceso a la ciudadanía a este tipo de información, de manera que pueda estar al tanto de todas las decisiones que se toman.

Desde el BID (2017) se destaca el hecho de que el manejo de un sistema contable estandarizado permite una mejor administración pública, en la medida en la que se espera una optimización de toda la información financiera, lo que permitiría tomar mejor decisiones en materia económica, pero también comparar la información y aprender la experiencia de los demás países de la región. Una mayor armonización de la regulación

contable no solo sirve entonces para propósitos de diálogo e intercambio exterior, sino también para mejorar la gestión administrativa del sector público.

Además, Palacios y Martínez (2005) han recopilado algunos logros claves de la armonización contable en algunos países latinoamericanos. Para empezar, Argentina logró consolidar un marco conceptual común entre las normas y leyes nacionales y las normas internacionales, de manera que se ha dado un proceso favorable y positivo del proceso de armonización, para el país ha representado una mayor transparencia en el manejo de la información financiera y una mayor gestión de los recursos públicos. En el caso de Brasil, se tiene que es un país que apenas está empezando la agenda de implementación de las NICSP con el interés de superar una problemática compleja como los altos índices de corrupción. En Chile el proceso de implementación de las NICSP ha resultado ser uno de los casos de éxito, en la medida en la que el trabajo se empezó con un mayor tiempo de anticipación y estableció un trabajo bien estructurado en fases, que sirvió de ejemplo para los demás países latinoamericanos. En el caso de Bolivia, el proceso de implementación de las NICSP ha permitido mejorar la comparabilidad de los estados financieros entre distintas organizaciones y a nivel nacional e internacional; una mayor integridad de la información presentada por las entidades públicas; un proceso más controlado para la rendición de cuentas, para superar problemáticas como el fraude y la corrupción; información financiera más actualizada respecto a la realidad económica del país; mayor sostenibilidad fiscal; información más comparable; mayor confianza entre los ciudadanos y el Gobierno; y finalmente, una mejor formulación de políticas públicas dadas a partir de información financiera más actualizada y concreta.

En Colombia, la CGN en el documento de armonización contable a las NICSP (2017) hace un análisis relacionado con la importancia de la estandarización del sistema contable público, en la medida en la que considera oportuna dicha herramienta para superar

problemáticas que han surgido desde el campo económico, social y político a partir del proceso de globalización económica, que en el país se ha dado desde 1990. Así mismo, la CGN como órgano central del sistema contable considera que es necesario que el sistema contable esté en constante transformación para que dé cuenta de las necesidades reales de la sociedad y se puedan plantear estrategias válidas para el crecimiento económico del país. Por tal motivo, fortalecer la contabilidad ha significado fortalecer la información y así, la toma de decisiones relacionadas con el sector público.

Dentro de la estrategia de armonizar las normas de contabilidad del sector público, la CGN se enfocó en dos puntos: 1) lograr que la información financiera fuera comparable a nivel internacional, por lo cual se procuró que fuera uniforme y organizada de acuerdo con los lineamientos sugeridos por la IFAC; y 2) ajustar el sistema contable público desde la clasificación y canalización de hechos económicos, sociales y financieros, siguiendo las recomendaciones del Fondo Monetario Internacional (CGN, 2017). Bajo estos propósitos, el país se ha venido encaminando hacia una mejora general del manejo del sistema contable público, lo que a todas luces resulta positivo para la administración pública.

En general, el proceso de implementación de las NICSP ha supuesto importantes avances para los países que le han apostado a dicho reto como iniciativa propia. Algunas ventajas que se pueden generalizar dentro de la región son: más información relacionada con los activos y los pasivos, mayor transparencia en el manejo de los recursos públicos y mejora en la responsabilidad de las entidades del sector público, mejor administración pública para la toma de decisiones y finalmente, un mayor control de los bienes financieros que son manejados en el sector público. Adicionalmente, también se espera una modernización y mejora técnica y tecnológica en el manejo de la información financiera para dejar atrás métodos obsoletos.



Para concluir esta sección, vale la pena reiterar la importancia que tienen las NICSP y en general todos los procesos de armonización contable, en la medida en la que se reconocen los retos actuales dados por la globalización económica a la que cada país se ha adscrito desde sus propias posibilidades. Como afirman Vargas y Peña (2017), la armonización contable hacia estándares internacionales brinda la posibilidad de ampliar la visión del sistema contable, para permitirle acceder a experiencias de otros países y otros mercados; es decir, más información que es presentada de manera uniforme. Como se ha podido observar, esto supone un desafío mayor para la profesión contable, pues se requiere todo un proyecto de planeación e implementación para garantizar una revisión y adecuación completa del sistema contable.

En los últimos años, la urgencia de crear un marco común en materia económica y contable es cada vez más evidente, pues el mundo globalizado demanda cambios constantes y transformaciones que desde la administración pública respondan a los objetivos de desarrollo de un país. En efecto, esta urgencia surge también de la intención de darle al sistema contable un uso particular para garantizar la competencia entre mercados y además crear espacios de diálogo para aprender a partir de la experiencia. Este punto es aún más importante si se piensa en una región o continente particular, pues se crean tratados comerciales importantes para impulsar la economía.

Así, la armonización de la regulación contable es un proceso clave que se ha llevado a cabo de manera gradual en algunos países Latinoamericanos y que ha supuesto una serie de problemáticas propias a cada país, pero también una serie de ventajas comunes que validan la relevancia y la validez de las NICSP para mejorar el sistema contable desde el sector público.

## Conclusiones

Para finalizar este ejercicio de revisión documental y análisis de la información recolectada alrededor de los procesos de armonización contable teniendo en cuenta la experiencia de Colombia y de algunos países latinoamericanos, a continuación, se presentan las conclusiones a las que se puede llegar para responder a la pregunta de investigación y los objetivos específicos planteados.

En primer lugar, se puede decir que en Colombia se ha dado un proceso de convergencia de la normatividad contable del Estado Colombiano hacia las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) bajo una metodología de adopción indirecta, lo que supone la adaptación del sistema contable del sector público existente hacia los estándares recomendados a través de las NICSP. Este método se eligió porque era menos complejo y lo más adecuado para los recursos y la situación del país.

Como se pudo evidenciar a lo largo del documento, este proceso de armonización se estableció a partir de la necesidad de potenciar la capacidad de crecimiento y desarrollo del país a través de la uniformidad de la información financiera bajo estándares internacionales y considero que más que solucionar problemáticas relacionadas con el mal manejo de los recursos públicos, corresponde a la influencia de organismos multilaterales e internacionales como lo son el Banco Mundial y el Banco Interamericano de desarrollo.

Sobre la base de estas consideraciones y del análisis hecho a partir de la información recolectada, la experiencia del país ha sido positiva, en la medida en la que se ha afrontado el proceso de armonización como un ejercicio necesario para mejorar la administración del sector público. De esta experiencia, desde la CGN se han encontrado enormes ventajas como el hecho de que las NICSP han permitido aumentar la calidad de la información financiera; mayor precisión en los Estados Financieros; permitirá a largo

plazo facilitar la comparabilidad de la información financiera entre gobiernos y hacer un diagnóstico del país frente a la región e impulsar medidas que propicien el desarrollo. Las NICSP se consideran herramientas para la estabilidad del sistema económico que además cuentan con el apoyo y la aprobación de organismos internacionales como el FMI, el BID, la OCDE, la ONU, entre otros; y finalmente, garantiza el fortalecimiento y la transparencia de la información financiera.

Es importante recalcar que esta experiencia es particular al país, en la medida en la que cada gobierno tiene particularidades políticas, jurídicas, sociales y económicas, que los han llevado a asumir diferentes métodos de convergencia. Como se pudo observar, la mayoría de los países latinoamericanos han optado por un tipo de implementación indirecta y gradual que puede ser del tipo de adaptación, armonización, gradual, entre otras. Así mismo, que cada gobierno tiene unas herramientas, métodos y fases específicas pensadas a partir de su capacidad de asumir la implementación y además de su organización política. En general se observan buenos avances, aunque todavía falta mucho por lograr en la región. Además, vale la pena destacar los casos más exitosos como el Perú, Chile, Brasil y Colombia, que han avanzado un porcentaje importante de su implementación y que a pesar de que se han presentado algunos obstáculos a lo largo del proceso, se han logrado resultados concretos importantes para el sistema contable de cada país.

Se pudo constatar que los países latinoamericanos se encuentran inmersos en los últimos años en un proceso de globalización de mercados que ha traído consigo el desarrollo de sus economías y la creación de diferentes tratados comerciales para crear espacios de cooperación internacional; por esto la necesidad de una regulación contable para facilitar la comparabilidad de la información financiera y tomar decisiones más acertadas y favorables para el desarrollo de la región.

No hay que olvidar que la implementación de las NICSP es un ejercicio complejo que ha requerido la movilización de diferentes recursos materiales y humanos para cumplir con los objetivos y los plazos establecidos. Dentro de algunas problemáticas encontradas en el proceso se puede resaltar el hecho de que no hay suficiente presupuesto para asumir la implementación de las NICSP; no hay personal lo suficientemente calificado para asumir dicho proceso; y además la negación por parte de los funcionarios para aceptar y salir de su zona de confort y combatir con los temores relacionados con el uso de nuevas tecnologías.

Es necesario entonces pensar en la inversión de recursos para garantizar la convergencia de las NICSP y superar los obstáculos que actualmente se presentan. Esto implica hablar de la distribución de roles y responsabilidades de funcionarios públicos que al mismo tiempo tienen que cumplir con tareas específicas a su cargo; Por tal motivo, se deben destinar mayores recursos de apoyo que permitan a las entidades alcanzar el cronograma previsto para cada actividad y de esta manera, impedir la aparición de nuevas problemáticas que puedan acabar complejizando la convergencia contable.

Lo anterior evidencia y es un llamado a las instituciones educativas de educación superior de contaduría pública para que en su plan de estudio le den más importancia a la enseñanza de la contabilidad del sector público y a las NICSP ya que actualmente es muy escasa; y así formar profesionales con las competencias necesarias para enfrentar y aportar a la renovación del sistema contable del país, minimizando la barrera al desconocimiento de los funcionarios y mejorando el proceso de convergencia a las NICSP en los Países Latinoamericanos.

Es necesario avanzar entonces en la armonización de la regulación contable para consolidar los objetivos con los cuales se han estructurado las NICSP y garantizar el buen

manejo de las finanzas públicas favoreciendo el desarrollo económico, social y político del país y hacer parte de una apertura económica.

### Referencias Bibliográficas

- Ablán, 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 *Visión Gerencial* (2), p. 221-240. En línea, disponible en: <https://www.redalyc.org/pdf/4655/465545894008.pdf>
- Alcocer, F. (2015). Chile: Plan de Adopción NICSP – Perfeccionamiento del Devengo. En línea, disponible en: <https://slideplayer.es/slide/3153645/>
- Álvarez, J. (2017). Las NICSP en el Perú. Universidad Nacional de San Agustín. Arequipa, Perú. En línea, disponible en: <http://empresariales.sgc.udhvirtual.com/doc/3%20NICSP%20JUAN%20FRANCIS%20ALVAREZ%20ILLANES.pdf>
- Arango, D. y Torres, A. (2014). Análisis del proceso de armonización de las normas internacionales de contabilidad e información financiera (NIIF-NICSP) en el sector público en Colombia. *Revista Contexto*, 3, p. 132-145. En línea, disponible en: <https://revistas.ugca.edu.co/index.php/contexto/article/view/286/595>
- Araya, C. (2014). Los procesos de implementación de las NICSP: el caso de Costa Rica. Asamblea General de ALAFEC. En línea, disponible en: <http://www.alafec.unam.mx/docs/asambleas/xiv/ponencias/2.03.pdf>
- Auxadi. (2019). Argentina: el marco normativo de las Normas Contables. En línea, disponible en: <https://www.auxadi.com/news/espana-rgpd-deben-las-empresas-borrar-los-datos-personales-una-vez-terminado-el-servicio-2/>

- Banco Interamericano de Desarrollo. (2017). Estado de adopción de NICSP en los países de Latinoamérica y el Caribe. Resumen Ejecutivo. En línea, disponible en: [https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_public/documentac/resumen\\_ejecutivo\\_BID\\_Estudio\\_NICSP\\_LAC\\_FOCAL.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/documentac/resumen_ejecutivo_BID_Estudio_NICSP_LAC_FOCAL.pdf)
- Banco Interamericano de Desarrollo. (2017). Estado de adopción de NICSP en Perú. Un análisis de brechas en algunas NICSP seleccionadas. En línea, disponible en: [https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_public/documentac/estudio\\_BID\\_EY\\_status\\_adopcion\\_NICSP.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/documentac/estudio_BID_EY_status_adopcion_NICSP.pdf)
- Banco Interamericano de Desarrollo. (2019). Contabilidad gubernamental en América Latina y convergencia a las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP). En línea, disponible en: <https://www.hacienda.go.cr/docs/Libro%20FOCAL%20BID%202019.pdf>
- Bergmann, A y Labaronne, L. (2013). La armonización contable internacional: El papel del IPSASB y el estado actual de su proceso de reformas. *Revista española de control externo*, 15(44), 19-30.
- Bonilla, C. y Díaz, M. (2017). ¿Convergencia de la regulación contable colombiana para las entidades de gobierno con las International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)? Una medición de la armonización formal. *Contabilidad y Negocios*, 12(24). En línea, disponible en: <https://www.redalyc.org/jatsRepo/2816/281654984005/281654984005.pdf>
- Campaña, A. (2019): El cumplimiento de las NICSP y la transparencia financiera del Sector Público en el Ecuador. Universidad Técnica de Ambato, Ecuador. En línea, disponible en: <https://repositorio.uta.edu.ec/bitstream/123456789/30496/1/T4671M.pdf>

Casado, J. (2010). La profesión económica y contable en los países latinos de Europa y América. Estudio de las Organizaciones Profesionales Latinas. CILEA.

Chambilla, F. (2018). Propuesta de modelo de implementación de la norma internacional de contabilidad del sector público (NIC-SP) n°1 en el estado plurinacional de Bolivia. En línea, disponible en:

<https://repositorio.umsa.bo/bitstream/handle/123456789/21219/T-I-MAGU%20019-2019%20PROPUESTA%20DE%20MODELO%20DE%20IMPLEMENTACION%20DE%20LA%20NORMA%20INTERNACIONAL%20DE%20CONTABILIDAD%20DEL%20SECTOR%20PUBLICO%20NIC-SP%29%20N%20BA1%20EN%20EL%20ESTADO%20PLURINACIONAL%20DE%20BOLIVIA..pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Cisterna, C. (2005). Categorización y triangulación como procesos de validación del conocimiento en investigación cualitativa. *Theoria*, 14 (1), p 61-71.

Contaduría General de la Nación. (2017). Estado de adopción de NICSP en Colombia. Un análisis de brechas en algunas NICSP seleccionadas. En línea, disponible en: [http://www.contaduria.gov.co/wps/wcm/connect/930b76be-d784-4f3e-82a0-112f90c21890/Colombia\\_Estudio+DID+EY\\_status+de+adopci%C3%B3n+NICSP.pdf?MOD=AJPERES](http://www.contaduria.gov.co/wps/wcm/connect/930b76be-d784-4f3e-82a0-112f90c21890/Colombia_Estudio+DID+EY_status+de+adopci%C3%B3n+NICSP.pdf?MOD=AJPERES)

Contaduría General de la Nación. (2019). Marco Conceptual Contable para el Sector Público Nacional. Argentina. En línea, disponible en: [https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/anexo\\_i\\_-\\_disposicion\\_24.pdf](https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/anexo_i_-_disposicion_24.pdf)

Contraloría General de la República de Chile. (2018). NICSP: División de análisis contable Contraloría General de la República. En línea, disponible en:

<https://www.contraloria.cl/documents/451102/1941542/Bolet%C3%ADn+NICSP-+Autoridades+Entrantes.pdf/8eb2ec02-e69d-b4f8-1d4f-1d96ca7217e7>

Cortés, A. (2014). El concepto de accountability: una mirada desde la ciencia política. Cuadernos de Ciencias Políticas, (6). Universidad EAFIT. En línea, disponible en: [https://www.researchgate.net/publication/272353075\\_El\\_concepto\\_de\\_accountability\\_una\\_mirada\\_desde\\_la\\_ciencia\\_politica](https://www.researchgate.net/publication/272353075_El_concepto_de_accountability_una_mirada_desde_la_ciencia_politica)

El Espectador. (2017). Alto riesgo de corrupción en entidades públicas: Transparencia por Colombia. En línea, disponible en: <https://www.elespectador.com/noticias/politica/alto-riesgo-de-corrupcion-en-entidades-publicas-transparencia-por-colombia-articulo-691064>

Franco, R. (2012). Teoría del régimen internacional en contabilidad. *Lumina*, 13.

Galindo, J y Guerrero, J. (2015). *Contabilidad Gubernamental*. Grupo Editorial Patria, Ciudad de México, México.

Galvis, J. (2016). Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público como una herramienta integral de gestión. Universidad Militar Nueva Granada. Bogotá, Colombia. En línea, disponible en: <https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/handle/10654/14852/GalvisSierraJhenyLizeth2016.pdf;jsessionid=BDA7C9C61158F22B859E1247FBDD28C5?sequence=1>

Giachino de Palladino, C. (s.f.). Marco Conceptual de las: Normas Internacionales De Contabilidad para el Sector Público (NICSPs).

Giachino de Palladino, C. (2011). Implementación de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público - NICSP Debilidades y Fortalezas. XXIX Conferencia Interamericana de Contabilidad “Contadores Sin Fronteras, Unificando la Profesión” Puerto Rico.



- Gutiérrez, D. (2017). Transformación histórica de la regulación contable en Colombia, Estados Unidos y el IASB. 5to Simposio Internacional de Investigación en Ciencias Económicas, Administrativas y Contables - Sociedad y Desarrollo y 1er Encuentro Internacional de estudiantes de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables. En línea, disponible en: <http://www.unilibre.edu.co/bogota/pdfs/2017/5sim/80D.pdf>
- Hernández, R; Fernández, C; y Baptista, M. (2014) *Metodología de la Investigación*. (6th ed. México. Mc Graw Hill.
- IADB. (2019). El BID actualiza su Estrategia para el fortalecimiento y uso de los Sistemas Nacionales. En línea, disponible en: <https://www.iadb.org/es/noticias/el-bid-actualiza-su-estrategia-para-el-fortalecimiento-y-uso-de-los-sistemas-nacionales>
- Instituto Nacional de Contadores Públicos – INSP. (2016). Las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público en Colombia, ¿cuáles son los desafíos de su aplicación para los preparadores? En línea, disponible en: <https://www.incp.org.co/las-normas-internacionales-de-contabilidad-para-el-sector-publico-en-colombia-cuales-son-los-desafios-de-su-aplicacion-para-los-preparadores/>
- Lang, V. (2019). La contabilidad pública y las NICSP-IFRS, las necesidades actuales. Colegio de Contadores Públicos de México. En línea, disponible en: <https://veritasonline.com.mx/la-contabilidad-publica-y-las-nicsp-ifrs-las-necesidades-actuales/>
- La Tercera (2018). Desafío sobre las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP). En línea, disponible en: <https://www.latercera.com/pulso/noticia/desafio-las-normas-internacionales-contabilidad-sector-publico-nicsp/419161/>

Loaiza, E. (2014). El ejercicio de la profesión contable en Colombia. Una mirada desde el paradigma contable del comportamiento basado en la conducta y el deterioro de la salud física y mental. *En Contexto* (2), p. 1-258.

Marcotrigiano, Z. (2017). La regulación contable internacional: ¿un modelo basado en reglas o en principios? *Revista Science Of Human Action*, 2(2), p. 225-243. En línea, disponible en: <https://docs.google.com/viewerng/viewer?url=https://www.funlam.edu.co/revistas/index.php/SHA/article/viewFile/2473/1888>

Martínez, K. y Mendoza, D. (2017). Impacto operativo en el proceso de convergencia a las NICSP para las entidades de Gobierno en Colombia. Universidad Militar Nueva Granada. Bogotá, Colombia. En línea, disponible en: <https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/handle/10654/16270/MartinezPardoKirthaMaitea2017.pdf;jsessionid=DFB88CD54E461B02514B9506E90A9253?sequence=1>

Mileti, M.; Berri, A.; Gastaldi, J.; Ilundani, L.; Judais, A.; Marcolini, S. y Verón, C. (2003). La regulación contable: fundamentos teóricos, sistemas contables y desarrollos en distintos países. Octavas Jornadas "Investigaciones en la Facultad" de Ciencias Económicas y Estadística. Noviembre de 2003. En línea, disponible en: [https://www.fcecon.unr.edu.ar/web/sites/default/files/u16/Decimocuertas/Mileti,Berri,Gastaldi,Marcolini,Veron\\_la%20regulacion%20contable.pdf](https://www.fcecon.unr.edu.ar/web/sites/default/files/u16/Decimocuertas/Mileti,Berri,Gastaldi,Marcolini,Veron_la%20regulacion%20contable.pdf)

Ministerio de Economía y Finanzas. (2019). Instructivo para la convergencia de la Normativa de Contabilidad Gubernamental a NICSP a partir del 1 de enero de 2020. En línea, disponible en: [https://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2019/04/Instructivo-para-la-aplicaci%C3%B3n-de-NICSP-por-primera-vez\\_OK.pdf](https://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2019/04/Instructivo-para-la-aplicaci%C3%B3n-de-NICSP-por-primera-vez_OK.pdf)

- Moncayo, C. (2016). Las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público en Colombia, ¿cuáles son los desafíos de su aplicación para los preparadores? INCP. En línea, disponible en: <https://www.incp.org.co/las-normas-internacionales-de-contabilidad-para-el-sector-publico-en-colombia-cuales-son-los-desafios-de-su-aplicacion-para-los-preparadores/>
- Montealegre, D. (2018). Retos de la implementación de NICSP. Universidad Cooperativa de Colombia. Ibagué, Colombia. En línea, disponible en: [https://repository.ucc.edu.co/bitstream/20.500.12494/6748/3/2018\\_%20implementacion\\_normas\\_internacionales%20.pdf](https://repository.ucc.edu.co/bitstream/20.500.12494/6748/3/2018_%20implementacion_normas_internacionales%20.pdf)
- Ospina, C. y Castaño, C. (2012). El campo de la Teoría Contable: distinciones centrales para subrayar el papel de la Universidad de Antioquia en el contexto colombiano. *Huellas y devenir contable*. En línea, disponible en: [https://www.researchgate.net/publication/335753895\\_EL\\_CAMPO\\_DE\\_LA\\_TEO\\_RIA\\_CONTABLE\\_Distinciones\\_centrales\\_para\\_subrayar\\_el\\_papel\\_de\\_la\\_Universidad\\_de\\_Antioquia\\_en\\_el\\_contexto\\_colombiano](https://www.researchgate.net/publication/335753895_EL_CAMPO_DE_LA_TEO_RIA_CONTABLE_Distinciones_centrales_para_subrayar_el_papel_de_la_Universidad_de_Antioquia_en_el_contexto_colombiano)
- Palacios, M. y Martínez, I. (2005). El proceso de armonización contable en Latinoamérica: camino hacia las normas internacionales. *Rev. Contab. Financ.*, 16(39). En línea, disponible en: [http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S1519-70772005000300009](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1519-70772005000300009)
- Pilamunga, J. y Ponce, C. (2018). Avance de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público en el Ecuador. Universidad Estatal de Milagro. Ecuador. En línea, disponible en: <http://repositorio.unemi.edu.ec/bitstream/123456789/4019/1/AVANCES%20DE%20LAS%20NORMAS%20INTERNACIONALES%20DE%20CONTABILIDAD%20DEL%20SECTOR%20P%26%20C%26%20A%20B%20L%20I%20C%26%20O%20EN%20EL%20ECUADOR.pdf>

- Pimienta, C. y Pessoa, M. (2019). Gestión Financiera Pública en América Latina. La clave de la eficiencia y la transparencia. Banco Interamericano de Desarrollo, Nueva York. En línea, disponible en: <https://books.google.cl/books?id=1bF2DwAAQBAJ&printsec=frontcover#v=onepage&q&f=false>
- Pulgarín, H. (2001). La Contabilidad Pública en Colombia y su papel frente al control de la Planeación Estatal. Universidad de Antioquia, Colombia. En línea, disponible en: <https://aprendeonline.udea.edu.co/revistas/index.php/cont/article/view/25593/21135>
- Región Administrativa y de Planeación Especial – RAPE (2018). Seguimiento implementación de las NICSP. En línea, disponible en: <https://regioncentralrape.gov.co/wp-content/uploads/2018/06/2018-%E2%80%93-Seguimiento-NICSP.pdf>
- Rodríguez, D. (2017). Adopción, aplicación e implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad en los Fondos de Servicios Educativos de Bogotá 2016. Universidad Nacional Abierta y a Distancia. Bogotá, Colombia. En línea, disponible en: <https://repository.unad.edu.co/bitstream/handle/10596/13756/52448718.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Sánchez, J. y Pincay, D. (2013). La contabilidad Pública en América Latina y el Devengo en Ecuador. *Revista de análisis estadístico*, 6(2), p. 19-29.
- Sánchez, J.; Pincay, D.; Guevara, F. y Calle, J. (2017). Gestión y el Devengo. Contabilidad Pública. Ecuador: Milagro. En línea, disponible en: <http://repositorio.unemi.edu.ec/bitstream/123456789/3852/1/GESTION%20Y%20DEVENGO%20watermark.pdf>

- Vargas, C. y Peña, A. (2017). La globalización económica y contable: Su incidencia sobre la fiscalidad en Colombia. *Actualidad Contable Faces*, 20(35). En línea, disponible en: <https://www.redalyc.org/jatsRepo/257/25751155007/html/index.html>
- Vílchez, P. (2008). La armonización de normas contables en los países de América. *Contabilidad y Negocios*, (6), 5-10.
- Zuluaga, D. y Grajales, V. (2015). Reformas de la contabilidad gubernamental en Colombia: evaluación del proceso de armonización a estándares internacionales. Universidad de Antioquia, Medellín, Colombia.