



**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESCUELA DE AUDITORIA**

**ANÁLISIS DE LA ARMONIZACIÓN DE LA CONTABILIDAD
GUBERNAMENTAL CHILENA A NORMAS INTERNACIONALES DE
CONTABILIDAD DEL SECTOR PÚBLICO**

**Tesis para optar al Título de Contador Público Auditor y al Grado
de Licenciado en Sistemas de Información Financiera y Control
de Gestión**

Tesista: Cristian Gonzalo Machuca Bravo

Profesor Guía: Juan Álvarez Olivares

Valparaíso, Enero 2012

INDICE DE CONTENIDOS

	Páginas
Resumen	1
Marco Teórico	2
1. Antecedentes Generales	2
2. Las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público	5
2.1 Reseña Histórica NIC	5
2.2 ¿Qué son las NIC SP?, ¿De dónde provienen? o si tienen alguna relación con las NIIF?	6
2.3 Una Opinión Globalizada de las NIC SP	10
3. Las Normas Internacionales de Contabilización para el Sector Público en Chile	14
3.1 Clasificación de las Normas Internacionales del Sector Público Según su uso	15
4. Sistema de Contabilidad Gubernamental Chilena	18
4.1 Administración Financiera del Estado	18
4.2 Procesos que comprende	19
4.3 Servicios e Instituciones del Estado	20
4.4 Entidades de coordinación y control	20
5. Sistema de Contabilidad General de la Nación	21
5.1 Definición del Sistema de Contabilidad General de la Nación (SICOGEN)	23
5.2 Estructuración del SICOGEN	23
5.3 Rol de la Contraloría General de la República	24
5.4 Funciones de la Contraloría General de la República	25
5.5 Concepto, Rol y Función del Estado	26
5.6 Concepto de Estado Moderno	27

	Páginas
6. Relación entre las NIC SP y las NIC con el SICOGEN	27
7. Ventajas y desventajas de las NIC SP	28
7.1 Ventajas de la aplicación de las NIC SP	28
7.2 Desventajas de la aplicación de las NIC SP	30
8. Adopción de las NIC SP a nivel mundial	31
9. ¿El Gobierno Central de Chile se encuentra preparado para la adopción de las NIC SP?	33
9.1 Comparación de criterios de valorización	35
10. Cronograma del proceso de Armonización de las NIC SP	38
11. Oficio N°54.977 de 2010: Inclusión Capítulo Quinto “Estados Financieros”	39
Planteamiento del Problema	42
Objetivos	43
Metodología	44
Resultados y Discusión	49
Conclusiones	63
Bibliografía	65
Anexo 1: Preguntas entrevista auditor	68
Anexo 2: Preguntas entrevistas	69
Anexo 3: Pauta entrevista en la Armada	71
Anexo 4: Temario Capacitación	72
Anexo 5: Tabla: Relación entre las NIC SP, NIC y SICOGEN	73
Anexo 6: Formatos de los Estados Financieros	78

RESUMEN

La globalización de la contabilidad pública pretende introducir un lenguaje común para todos los usuarios que utilizan la información financiera gubernamental, para conocer los efectos del quehacer público en el contexto económico nacional, mediante el establecimiento de estándares que se expresan en términos amplios para los efectos de su adecuada interpretación y aplicación por parte de la diversidad de instituciones públicas en el mundo.

Dado la necesidad de establecer un proceso de convergencia de la normativa actual a las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público resulta interesante recopilar la información que existe a la fecha, y analizar cómo se llevará a cabo todo el proceso de armonización de las NIC SP, porque no existe conocimiento general de cómo se debe llevar a cabo todo el proceso de armonización de la normativa, a pesar de que hay un calendario establecido y hay entidades piloto que lo están llevando a cabo, es por eso que resulta interesante mostrar lo que sucede con un entidad piloto que está comenzando a aplicar en forma gradual la norma, y que servirá de ejemplo para aplicarlas en resto de los servicios públicos del Estado. Y además demostrar en base al análisis los principales desafíos que enfrentará el Estado durante el proceso y las ventajas y desventajas que derivarán de esto para el sector público. Para llegar a analizar estos temas se procedió a hacer entrevistas a profesionales que saben del tema y en el caso práctico, también entrevistas con el responsable del proceso de implementación en la Armada de Chile.

Se detecto que los principales problemas y que deberán tener en cuenta las entidades públicas del Estado son la capacitación, una adecuación de los sistemas contables, y también de software, y concluir con los plazos preestablecidos por la Contraloría General de la República. El plan existente a la fecha para la implementación está siendo llevado a cabo según lo planeado.

La transparencia que debiese entregar la aplicación de estas normas queda a juicio de cada uno, ya que es un tema de carácter subjetivo, no es algo que se pueda palpar a simple vista, aunque en la teoría se esté cumpliendo el objetivo, no queda 100% claro, es un tema que se verá con el paso del tiempo y la aplicación en todos los sectores públicos. En cuanto a los cambios contables se espera sean en los aspectos de las estimaciones y valorizaciones, siendo estos los más profundos. En cuanto al presupuesto y la relación con la normativa es un tema a evaluar para ver como el Ministerio de Hacienda se coordina mejor con la CGR en la aplicación de la normativa.

MARCO TEORICO

1. Antecedentes Generales

La necesidad de parte del gobierno chileno de establecer una imagen más confiable y transparente a la ciudadanía en el uso de los recursos públicos, se fundamenta en alcanzar el Bienestar Social, lo que ha llevado al desarrollo de un proceso de modernización del Estado, utilizando para ello diferentes medios normativos y tecnológicos, con el objetivo de eliminar los procedimientos burocráticos que caracterizaban al Sector Público y permitir la asignación y realización eficiente de los activos de la comunidad en manos de la administración pública.

Esta situación, ha llevado a la administración pública chilena en la última década ha desarrollar una serie de cambios y reformas con el fin de consolidar una gestión pública que sirva como modelo en este ámbito, tanto a nivel latinoamericano como internacional.

Esta idea de modernización surge bajo el gobierno del presidente Eduardo Frei Ruiz- Tagle, mediante el cual se tomaron las primeras medidas para asegurar el buen funcionamiento del Estado y la eficacia de sus operaciones. Sin embargo, los primeros avances y resultados se han obtenido a partir de la reforma establecida en el año 2000, a través del Proyecto de Reforma y Modernización del Estado (PRYME) por voluntad del presidente Ricardo Lagos, orientada a la actualización del régimen normativo y la solución de los problemas de información en la mayoría de los servicios de la administración del Gobierno Central.

Las razones que impulsaron a las reformas de la administración pública están asociadas a las exigencias internacionales dirigidas a cambios en la normativa y en respuesta a los requerimientos establecidos en el Decreto Ley N° 1.263 de 1975, Ley de Administración Financiera del Estado, que no habían podido ser desarrolladas en su momento por insolvencias tecnológicas en la gestión pública.

Al respecto, la Ley de Administración Financiera, le ha permitido al gobierno chileno desarrollar el proceso de modernización de una manera más favorable, al

separar las funciones establecidas en el régimen financiero, centralizando las materias normativa y de regulación en las Entidades Fiscalizadoras, y descentralizando la parte operativa a nivel de cada uno de los servicios e instituciones del sector público.

Finalmente, en el año 2000 la Contraloría General de la República y la Dirección de Presupuesto del Ministerio de Hacienda formalizaron una alianza estratégica, cuyo objetivo principal fue establecer los instrumentos y las bases normativas que permitiera generar un sistema de información integral, único y uniforme de apoyo a la gestión financiera del Estado, especialmente, en cuanto a las condiciones de oportunidad y calidad de la información presupuestaria y contable para una mejor administración y control de las finanzas públicas. (Carrillo, 2003)

Esta alianza ha permitido al gobierno chileno desarrollar una serie de herramientas e instrumentos, tanto normativos como tecnológicos con el fin de alcanzar las diferentes metas alrededor de este proceso.

El Gobierno Chileno, a lo largo de las últimas décadas, ha desarrollado un proceso de cambios y modernización del Estado, con el fin de lograr una gestión más eficiente de los recursos públicos, entregar información más transparente y una participación más activa de la sociedad en la administración del Estado. Desarrollando para ello, diferentes proyectos y sistemas tecnológicos que permitan establecer una base más efectiva y proactiva, eliminando métodos burocráticos e ineficientes. Dentro de este contexto nace el Proyecto de Reforma y Modernización del Estado (PRYME) que persigue el objetivo de: “Contribuir a una gestión más eficiente, transparente y participativa de la administración del Estado, a través de incentivar en los servicios públicos la incorporación de prácticas, herramientas y tecnologías de información que contribuyan al mejoramiento de la producción de bienes y servicios”. (Minuta Ejecutiva, 2007)

Este proyecto actualmente se ha focalizado al sistema de Gobierno Electrónico, entendiéndose como tal a: “El uso de tecnologías de información y comunicaciones (TIC) que realizan los órganos de la administración como una herramienta más de la modernización de la gestión pública, para mejorar los

servicios e información ofrecidos a los ciudadanos, aumentar la eficiencia y la eficacia de la gestión pública e incrementar sustantivamente la transparencia del sector público y la participación de los ciudadanos”.(Gobierno Electrónico en Chile, 2007)

Este medio ha traído consigo varias ventajas para el Gobierno y la ciudadanía, entre ellas, simplificar trámites y entregar un servicio de mejor calidad, además de permitir el libre acceso para toda la sociedad. De esta manera, se han cumplido los objetivos principales de transparencia, participación y eficiencia.

Este sistema ha permitido establecer una gestión más eficiente de la información que emiten los diferentes organismos gubernamentales, logrando una actuación por parte del Estado más proactiva frente a las desviaciones de lo real con lo presupuestado.

Por otra parte, la responsabilidad principal que tiene el Estado es planificar y utilizar de la manera más eficaz y eficiente los recursos que posee el país y la sociedad en su conjunto, con el objetivo de satisfacer las necesidades generales y específicas de ésta, es decir, alcanzar los requerimientos y las exigencias que están ligadas al bienestar social. (Normas Internacionales, s.f)

Debido a la globalización e internacionalización de las economías, requiere que las operaciones que realizan los agentes económicos, públicos y privados, sean reconocidas y procesadas de modo uniforme. En el ámbito del Estado, esta exigencia de consistencia busca asegurar que la información financiera de las entidades públicas de cada país, sea más confiable y comparable, facilitando con ello el proceso de toma de decisiones de los usuarios interesados en conocer los resultados del quehacer gubernamental. (Normas Internacionales, s.f)

Tales propósitos concitan consenso en el ámbito público chileno, respecto a la necesidad de establecer un proceso de convergencia de la normativa que rige el sistema de contabilidad general de la nación, con las normas internacionales de contabilidad del sector público definidas por el Consejo Asesor de Normas de la Federación Internacional de Contadores, en atención a que mediante la armonización financiera será posible disponer de una regulación coherente que

permita la comparación de la gestión financiera del Estado de Chile con la información pública de otras jurisdicciones. (Téllez, 2009)

2. Las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público

Para comenzar a hablar acerca de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NIC SP) primero debemos responder ciertas interrogantes, como por ejemplo; ¿Qué son las NIC SP?, ¿de dónde provienen? o ¿si tienen alguna relación con las NIIF? y ¿a quienes rige? Pero primero un poco de historia.

2.1 Reseña Histórica NIC.

Todo con respecto a las Normas Internacionales de Contabilidad, empieza en los Estados Unidos de América, cuando nace el APB-Accounting Principles Board (consejo de principios de contabilidad), este consejo emitió los primeros enunciados que guiaron la forma de presentar la información financiera. Pero fue desplazado porque estaba formado por profesionales que trabajaban en bancos, industrias, compañías públicas y privadas, por lo que su participación en la elaboración de las normas era una forma de beneficiar sus entidades donde laboraban. (International Accounting, 2004)

Luego surge el FASB-Financial Accounting Standard Board (Consejo de Normas de Contabilidad Financiera), este comité logró (aún está en vigencia en EE.UU., donde se fundó) gran incidencia en la profesión contable. Emitió un sinnúmero de normas que transformaron la forma de ver y presentar las informaciones. A sus integrantes se les prohibía trabajar en organizaciones con fines de lucro y si así lo decidían tenían que abandonar el comité FASB. Solo podían laborar en instituciones educativas como maestros. (International Accounting, 2004)

Importa señalar que conjuntamente con los cambios que introdujo el FASB, se crearon varios organismos, comité y publicaciones de difusión de la profesión contable: American Accounting Association (asociación americana de

contabilidad), arb-accounting research bulletin (boletín de estudios contable, asb-auditing Standard board (consejo de normas de auditoría, aicpa-american institute of certified public accountants (instituto americano de contadores públicos), entre otros.

En esta perspectiva se tiene que al paso de los años las actividades comerciales se fueron internacionalizando en el marco de un proceso de globalización y así mismo la información contable. Es decir un empresario con su negocio en América, estaba haciendo negocios con un colega japonés. Esta situación empezó a repercutir en la forma en que las personas de diferentes países veían los estados financieros, es con esta problemática que surgen las normas internacionales de contabilidad, siendo su principal objetivo "la uniformidad en la presentación de las informaciones en los estados financieros" (Del Valle, s.f), sin importar la nacionalidad de quien los estuviere leyendo e interpretando.

De esta manera se tiene que para el año de 1973 cuando nace el IASC-International Accounting Standard Committee (Comité de Normas Internacionales de Contabilidad) por convenio de organismos profesionales de diferentes países, entre los cuales se tienen: Australia, Canadá, Estados Unidos, México, Holanda, Japón y otros. Cuyo organismo es el responsable de emitir las NIC. Este comité tiene su sede en Londres, y su aceptación es cada día mayor en todo los países del mundo. (Del Valle, s.f)

Importa señalar que el éxito de las NIC está dado porque las normas se han adaptado a las necesidades de los países, sin intervenir en las normas internas de cada uno de ellos. Caso contrario ocurrió con las normas del FASB, las cuales respondían a las actividades de su país, Estados Unidos, por lo que era en muchas ocasiones difícil de aplicar en países sub desarrollados. (Web Institucional IFAC)

2.2 ¿Qué son las NIC SP?, ¿de dónde provienen?, o ¿si tienen alguna relación con las NIIF? y ¿a quienes rige?

En los siguientes párrafos pasaremos a responder las interrogantes planteadas en un comienzo:

Actualmente conocemos la existencia de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC – NIIF) para las Empresas del sector privado. Sin embargo, pocos se han preguntado respecto de que ocurre en este sentido en el sector público. Es así como hemos llegado al estudio del IFAC (Federación Internacional de Contadores) quien tiene como misión “servir al interés Público” (Del Valle, s.f), fortaleciendo la profesión contable alrededor de todo el mundo y contribuyendo al desarrollo de las economías internacionales, mediante el establecimiento de normas profesionales de calidad para favorecer principalmente la convergencia internacional tanto de las normas, como la información preparada por quienes las apliquen, por ejemplo; los estados financieros de grandes Empresas. Este Organismo, tiene dentro de sus actividades primarias el servir al interés público, donde una de sus tareas es “fomentar activamente la convergencia de las normas profesionales, especialmente las normas de auditoría, aseguramiento, ética, educación e informes financieros” (Del Valle, s.f), y es por eso que ha creado la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB), este último, que responde a nuestra segunda interrogante, es el encargado de desarrollar las normas de contabilidad de alta calidad a ser utilizadas por las entidades que comprenden el sector público en la preparación de los estados financieros para sus fines habituales. (Web Institucional IPSAS)

El IPSASB actualmente es un consejo de la IFAC, y como decíamos tiene a su cargo el desarrollo y la emisión de las NIC SP (o IPSAS en inglés). Sin embargo, es sumamente importante tener presente, que estas normas de información financiera son sólo aplicables a las entidades del sector público, y NO a las Empresas Públicas. Entendiendo por sector público, la Administración Central, Regional, (Ej.: provincias, Estados, Territorios), Administración Local (Ej.: ciudades, Municipalidades) y sus entidades dependientes (Ej.: departamentos, agencias, consejos, etc.). Las Empresas Públicas, por lo tanto, deben aplicar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), que son emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Con lo anterior,

conseguimos dar respuesta a nuestra tercera interrogante, ya que, podemos decir que tanto las NIC SP como las NIIF, son normas para la preparación de la información financiera de las entidades, pero difieren en que unas son para las entidades del sector público y las otras para el privado (incluyendo las Empresas públicas), pero también cabe mencionar que las NIC SP tienen su base principal en las NIIF, ya que de estas se produjo la adaptación hacia el conocido sector público, sobre todo en lo referido a informes financieros preparados bajo una base contable de acumulación (o devengo). (Normas Internacionales, s.f)

En resumen, debemos entender que las NIC SP establecen requisitos para el reconocimiento, medición, presentación y revelación de transacciones y hechos en los estados financieros con propósito general (Web Institucional IPSAS).

Asimismo, las NIC SP incluyen normas para la preparación de información financiera, tanto para aquella bajo un sistema de acumulación (NIIF) y para la preparada bajo una base de efectivo. Para el caso de las NIC SP referidas a la base contable de acumulación, el IPSASB apunta que estas intentan mantener de la mejor forma posible el tratamiento contable que indican las NIIF, justificando aquellas circunstancias que ameritan adecuarse al contexto del sector público, algunos ejemplos de esto son: la forma en que las entidades públicas obtienen sus ingresos, el tipo de usuarios destinatarios de la información, la distribución de los recursos, entre otros. (Estándares Contabilidad, 2007)

En este ámbito como las NIC SP son muy similares a las NIIF, para el caso de la Preparación y Presentación de los Estados Financieros de las entidades del sector público, el Marco Conceptual de las NIIF se transforma en una referencia relevante a tomar en cuenta para estos usuarios. Para el caso de las entidades públicas que preparan sus informes financieros bajo la base contable del efectivo, las NIC SP incluyen algunas secciones obligatorias para los usuarios, al igual que una suma de revelaciones que deben dar conocer al público, el problema que existe, es que estas revelaciones no son obligatorias, y según el IPSASB, estas pueden animar voluntariamente a que los usuarios complementen su información financiera, y en un futuro no muy cercano, llevarlos a la adopción de una base contable de acumulación (o devengo). (Estándares Contabilidad, 2007)

En este mismo ámbito, el IPSASB entrega todas las facilidades para que las entidades se comprometan a utilizar las NIC SP con base contable de acumulación, para esto, el organismo a expuesto el uso de ciertas disposiciones para algunas normas, de esta forma la adopción no resultaría tan problemática y cumpliría con su labor de facilitar la convergencia de la normas de información financiera alrededor del mundo.

Tomando en cuenta lo anterior, podemos decir, que Chile cuenta con varios factores a su favor para la adopción de esta nueva normativa, entre ellas una base contable de acumulación (o devengo), que viene de la adopción de los Principios de Contabilidad del General Aceptación (PCGA), además de ciertos sistemas de comunicación e información que permitirían el control y la fluidez necesaria de la información requerida para preparar los Estados Financieros según Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, más aún, cuando la comunidad privada ya se prepara para enfrentar la adopción por primera vez de las NIIF. (Normas Internacionales, s.f)

Por último, las normas emitidas por IPSASB no obligan a cambiar a los sectores públicos sus políticas, normas o procedimientos que estos ya utilizaban para la preparación de sus estados financieros para fines generales, sino, una vez adoptadas estas normas internacionales sean complementadas con las leyes, políticas, normas, entre otras, ya utilizadas anteriormente por estos usuarios. Un ejemplo de esta situación es la República Argentina quien consideró necesario elaborar un marco de conceptos contables para ser implementados en su administración pública conjuntamente con las políticas ya utilizadas hasta el momento, para mejorar la calidad en la preparación y presentación de la información financiera, como también la toma de decisiones de los entes internos y externos al gobierno. (Marco Conceptual, 2006)

¿A quienes rigen estas normas?

La emisión de las NICSP pone a disposición del sector público una normatividad propia, diferente a las del sector privado. Procura mejorar la calidad, confiabilidad y comparabilidad de la información financiera del sector público a nivel mundial.

Promueve la transparencia de la información financiera para la rendición de cuentas a la ciudadanía. Promueve servicios contables de alta calidad a nivel mundial.

Las normas se aprueban y publican en idioma inglés. En el sitio web del IFAC está disponible una versión en español del manual de pronunciamientos de las NICSP

El término “sector público” se refiere a gobiernos nacionales, regionales (por ejemplo, estatal, provincial, territorial), gobiernos locales (por ejemplo una ciudad, un pueblo) y entidades gubernamentales relacionadas (por ejemplo agencias, consejos, comisiones y empresas).

Las normas no son aplicables a las empresas públicas. Estas aplican las normas internacionales de información financiera (NIIF-IFRS) que son emitidas por el consejo de normas internacionales de contabilidad (IASB international accounting standards board).

El IPSASB coopera con los organismos nacionales normalizadores, para compartir recursos y alcanzar consenso y convergencia en las normas. También fomenta la promoción de las NICSP y anima a debatir con los usuarios, parlamentarios y autoridades de hacienda, a identificar necesidades y para considerar nuevas normas y guías.

2.3 Una Opinión Globalizada de las NIC SP

Para el estudio de las normas de la Federación Internacional de Contadores, es importante conocer la opinión de quienes se han preocupado que en Latinoamérica se consolide un proceso real de convergencia hacia las normas internacionales de contabilidad del sector público. En este sentido, son importantes los estudios desarrollados por Carmen Inés Giachino de Palladino, destacada profesional que es miembro y representante de Argentina en el Consejo Directivo de la Federación Internacional de Contadores para hacer realidad una contabilidad globalizada.

Respecto a la organización mundial de convergencia, la citada profesional señala que “la misión de la Federación Internacional de Contadores es servir al interés público y contribuir al fortalecimiento de la profesión contable a nivel mundial” (Carmen Giachino, s.f). Asimismo, agrega, que este esfuerzo está orientado, además, al desarrollo de economías internacionales solidas, para lo cual acota, es menester una directa adhesión a estándares financieros de alta calidad para procurar una efectiva convergencia internacional de las finanzas públicas. (Carmen Giachino, s.f)

Por otra parte, lleva a que se reflexione sobre la razón del porque son necesarias las normas internacionales de contabilidad para el sector público, como única forma seria y pedagógica de poder conocer los aspectos semánticos de esta iniciativa mundial.

El programa de normas fue establecido como una respuesta a la preocupación que existía respecto a la calidad de la información financiera que presentaban muchos de los gobiernos, habida consideración de la escasa confiabilidad de la información financiera pública, que condiciona muchas veces el logro de los objetivos gubernamentales. (Téllez, 2009)

Citada profesional, agrega, que en su calidad de miembro del Consejo Directivo de la Federación Internacional de Contadores, ha estado coordinando comisiones de trabajo para la convergencia de la información financiera del gobierno preparada para los usuarios externos de diversas jurisdicciones, la cual generalmente es de escasa calidad, como consecuencia de factores tales como, bajos estándares de gestión financiera, deficiencias del proceso de toma de decisiones económicas, y ausencia de adecuados sistemas de presentación y rendición de cuentas. (Presentación Carmen Giachino, 2008)

Además acota que en un contexto tal “contribuye a una disciplina financiera precaria que a menudo lleva a un incremento de la corrupción” (Presentación Carmen Giachino, 2008).

Como una forma de reafirmar esta última aseveración, la profesional indica que “la relación entre la buena gobernabilidad, la transparencia fiscal y los mejores resultados económicos, es una combinación que está siendo reconocida en el

ámbito público y, a la vez, haciéndose exigible a los responsables de los gobiernos, lo cual es un elemento decisivo para su concreción en el sector público, teniendo en consideración que la transparencia pública es una condición necesaria, aunque no excluyente, para el debido ejercicio de la accountability” (Carmen Giachino, s.f). Asimismo, afirma que el IPSASB opina que los componentes claves de cualquier sistema de contabilidad gubernamental deben ser los siguientes:

- La preparación de estados financieros de acuerdo con las normas contables generalmente aceptadas, desarrolladas para el interés del usuario de los estados financieros de las entidades del sector público , y
- Una auditoría independiente que provea garantías de que dichas normas han sido respetadas. (Normas Internacionales, s.f)

Luego de estas reflexiones sobre las normas internacionales de contabilidad del sector público, se debe entender que un proceso de convergencia de esta envergadura procura establecer un desarrollo coherente de normas contables, entendidas éstas como centros neurálgicos de los sistemas de administración financiera locales. Asimismo, busca lograr una mayor eficiencia en las gestiones públicas mediante la generación de estados financieros que garanticen una amplia cobertura de información, con la debida oportunidad en su entrega y calidad de sus contenidos. (Carmen Giachino, s.f)

De esta forma, la globalización de la contabilidad pública pretende introducir un lenguaje común de complicidad para todos los usuarios que utilizan la información financiera gubernamental, para conocer los efectos del quehacer público en el contexto económico nacional, mediante el establecimiento de estándares que se expresan en términos amplios para los efectos de su adecuada interpretación y aplicación por parte de la diversidad de instituciones públicas en el mundo. Con todo, las normas para el sector público impartidas por la Federación se caracterizan por su ascendencia proveniente de las prácticas contables del sector privado. (Gutiérrez y Camsem, 2006)

Ello, en consideración a que gran parte de la cobertura de gobiernos generales no contaba al inicio del proceso de convergencia internacional con una institucionalidad financiera adecuadamente desarrollada.

En este sentido, cuando se requiere un pronunciamiento especial respecto de un elemento contable que sea propio del sector público, los fundamentos originales emitidos por las IASB se deben adecuar a las necesidades y modalidades de las instituciones públicas, como sucede por ejemplo, con la naturaleza de sus fuentes de financiamiento cuyo origen puede corresponder a aportes del propio fisco, transferencias entre los servicios públicos, o bien, financiamiento vía deuda pública mediante autorizaciones presupuestarias.

Así también se puede concebir un tipo diferente de usuarios que requieren de la información sobre la gestión financiera pública para conocer y adoptar decisiones respecto a la forma en que se asignan y utilizan los caudales públicos.

Con relación a las normas internacionales de contabilidad del sector privado, la aplicación de las normas del sector público son más flexibles, en atención a que prevalecen las regulaciones propias y características que los países han adoptado para que sus entidades gubernamentales preparen y presenten sus estados financieros. Sobre el particular, como se ha señalado, la Federación Internacional de Contadores reconoce el derecho de los países por hacer prevalecer sus propias normas, sin embargo, aboga porque las regulaciones internas de cada país se armonicen con los estándares internacionales para una mayor comparabilidad y fiabilidad de los estados financieros de los servicios públicos. (Gutiérrez y Camsem, 2006)

Sin perjuicio de reconocer esta facultad discrecional de los Estados, en la medida que las regulaciones locales no cuenten con normas específicas para la preparación y presentación de los estados financieros, y que sus sistemas de administración financiera no aseguren una efectiva calidad de la información que generan, resulta plenamente válido que las autoridades competentes de los gobiernos de cada país, establezcan una política de adopción integral de las normas internacionales. (Téllez, 2009)

3. Las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público en Chile

Con respecto al ámbito nacional, la necesidad del país de establecer ante la ciudadanía una imagen confiable y transparente respecto al uso de los recursos públicos, se ha estado alcanzando con el desarrollo del proyecto de administración del gasto público, iniciativa que para dichos efectos ha utilizado medios normativos y tecnológicos de avanzada, con el objeto de modernizar, entre otras consideraciones, los aspectos de calidad, oportunidad y transparencia de los sistemas de información para la gestión financiera del Estado.

En este orden, la Contraloría General de la República con la coordinación del Colegio de Contadores de Chile y del Banco Interamericano de Desarrollo, conjuntamente con la de Carmen Giachino de Palladino, a partir del año 2004 inicio un estudio sistemático de las normas que rigen el sistema de contabilidad general de la nación, para los efectos de su armonización con las normas internacionales de contabilidad del sector público, proceso técnico de sincronización que ha debido de considerar un tipo de variedad contable nacional representado por un régimen jurídico y financiero del sector público chileno que puede sobreponerse a reglas internacionales que eventualmente no se ajusten con la institucionalidad de las finanzas públicas locales.(J. Díaz, entrevista personal, 30 de mayo de 2011)

Sobre la base de lo expuesto, es necesario hacer presente que la variedad contable del sector público chileno presenta fortalezas y oportunidades importantes para el logro exitoso de esta iniciativa de armonización, producto de su permanente adhesión a los principios de contabilidad generalmente aceptados, como al desarrollo de sistemas de información que están en conclusiones suficientes para preparar los estados financieros en los términos que prescribe la normativa nacional, así como el derecho de los países para hacer prevalecer las regulaciones de sus sistemas financieros públicos, en el momento de tener que aplicar las normas internacionales de contabilidad. (J. Díaz, entrevista personal, 30 de mayo de 2011)

Por consiguiente, la estrategia de convergencia al considerar la variedad contable local, dispone de un medio importante para los efectos de poder mensurar el nivel de impacto del proceso de normalización en el sector público chileno, en atención a que parte de sus elementos contables que se identifican como asimétricos con relación a las normas dictadas por el IPSASB están dirigidas al reconocimiento, registro, valoración y presentación de las operaciones del sector público. (Téllez, 2009)

3.1 Clasificación de las Normas Internacionales de Contabilidad Del sector Público según su uso:

Sobre la base de una adaptación de la estructuración de las normas internacionales contenidas en el libro IFRS-NIIF, Casos de Aplicación Práctica, elaborados por profesores del Departamento de Contabilidad y Auditoría de la Facultad de Administración y Economía de la Universidad de Santiago de Chile, seguidamente se enuncian los objetivos generales de las normas emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IFRS-NIIF, 2007):

Normas Sobre Estados Financieros

NICSP 1 Presentación de Estados Financieros:

Esta norma establece las consideraciones generales para la presentación de estados financieros con propósitos de información general, su estructura y los requisitos mínimos de contenido en el marco de un sistema de contabilidad desarrollado sobre la base de devengado.

NICSP 2 Estados de Flujos de Efectivo:

Prescribe que como parte de los estados financieros básicos, se debe presentar información sobre el movimiento de fondos y sus equivalentes de efectivo producidos en el transcurso de un periodo contable, cuyos cambios provienen de actividades asociadas con materias operativas, de inversión y de financiamiento.

NICSP 3 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores:

Establece el tratamiento para medir el impacto que producen estos elementos contables en los estados financieros básicos. Asimismo, define las partidas extraordinarias y requiere la revelación separada de ciertos rubros en los estados financieros.

NICSP 14 Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa:

El objetivo de la presente norma es prescribir el momento en que una entidad pública debe proceder a ajustar sus estados financieros por hechos ocurridos con posterioridad a la fecha que se informa, como asimismo, las revelaciones que las entidades deben hacer respecto a la fecha en que los estados financieros han sido autorizados para su emisión.

NICSP 18 Información por Segmentos:

El objetivo de la norma es establecer los principios para la presentación de información financiera por segmentos. Su revelación, en estos términos, ayuda a los usuarios a comprender el rendimiento de la entidad en el pasado, así como a identificar los recursos asignados a sus principales actividades. La revelación de esta información reforzará la transparencia de la información financiera y habilitará a la entidad para que se pueda cumplir mejor con la obligación de rendir cuentas.

Para efectos del estudio las normas más relevantes son las que hacen referencia a la presentación de los estados financieros, por lo tanto, las siguientes solo serán nombradas de acuerdo a su clasificación.

Normas sobre ciclo productivo o transformación

NICSP 5 Costos por Préstamos

NICSP 11 Contratos de Construcción

NICSP 13 Arrendamientos

NICSP 16 Propiedades de Inversión

NICSP 17 Propiedades, Planta y Equipos

NICSP 21 Deterioro del valor de Activos no generadores de efectivo

Normas sobre ciclo de operaciones

NICSP 9 Ingresos por Transacciones con Contraprestación

NICSP 12 Inventarios

NICSP 15 Instrumentos Financieros, presentación e información a revelar

NICSP 23 Ingresos por Transacciones sin Contraprestación

Normativa sobre combinaciones de negocios

NICSP 6 Estados Financieros Consolidados y Separados

NICSP 7 Inversiones en Asociadas

NICSP 8 Participación en Negocios Conjuntos

NICSP 20 Información a revelar sobre partes relacionadas

Normas sobre operaciones de apoyo

NICSP 19 Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes

NICSP 22 Revelación de información financiera sobre el Sector Gobierno General

Normas sobre Fluctuaciones de precio

NICSP 4 Efectos de las Variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera

NICSP 10 Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias

Las Normas internacionales descritas y nombradas, se requieren como consecuencia de las necesidades que surgen del proceso de globalización de la economía mundial, en especial en el ámbito público mundial, donde es menester fortalecer los sistemas de administración financiera de los Estados, en especial con el desarrollo de sistemas de contabilidad pública que se convierten en el núcleo central de las finanzas públicas para contribuir con el proceso de toma de decisiones de múltiples requirentes, mediante la generación de información financiera que se caracterice por su calidad, transparencia, comparabilidad, confiabilidad y oportunidad. (Téllez, 2009)

De esta forma, las normas internacionales se transforman en la base para la preparación de y presentación de los estados financieros, cuya adhesión permite asegurar que en su elaboración se han respetado características cualitativas fundamentales, que los hacen que sean comparables con otros estados homólogos, para contribuir con el proceso de toma de decisiones de múltiples usuarios, nacionales e internacionales. (Téllez, 2009)

4. Sistema de Contabilidad Gubernamental Chilena

4.1 Administración Financiera del Estado

Un buen punto de partida para referirse al Sistema de Contabilidad Gubernamental de la Nación es una breve referencia a la Administración Financiera del Estado, pues allí están las bases conceptuales y legales de este u otros sistemas.

En Efecto, según la ley chilena (D.L. N° 1263/1975) “el sistema de administración financiera del Estado comprende el conjunto de procesos administrativos que permiten la obtención de recursos y su aplicación a la concreción de los logros de los objetivos del Estado. La administración financiera incluye, fundamentalmente, los procesos presupuestarios, de contabilidad y de administración de fondos”. A este marco se debe agregar que la Dirección de Presupuestos, organismo del Ministerio de Hacienda, y la Contraloría General de la República son las entidades encargadas de los Procesos de coordinación y control de los recursos del Estado, como se puede apreciar en la Tabla 1 que se presenta a continuación:

Tabla 1: Administración Financiera del Estado

Procesos que comprende	Servicios e instituciones del Estado donde aplica	Entidades de coordinación y control
-Presupuesto -Contabilidad -Administración de Fondos	-Sector Público -Sector Municipal	-Dirección de Presupuestos (DIPRES) -Contraloría General de la República -Otras

Fuente: D.L. N°1263/1975

4.2 Procesos que comprende

Según la propia ley, el proceso presupuestario está constituido por un programa financiero de mediano plazo y por presupuestos anuales debidamente coordinados entre sí. Tanto en el programa financiero como en el de presupuestos se establecen las prioridades y se asignan recursos globales y detallados a sectores, sin perjuicio de la planificación interna y de los presupuestos que corresponde elaborar a los servicios integrantes. El presupuesto anual del sector público es objeto de presentación por el ejecutivo y de aprobación por el Parlamento, mediante Ley de la República. En el sector municipal cada presupuesto es independiente de una municipalidad a otra, lo elabora el Alcalde y su equipo para aprobación del Consejo municipal, mediante decreto alcaldicio (D.L. N° 1263/1975).

En cuanto a los procesos Contables, la ley señala, que “el Sistema de Contabilidad Gubernamental es el conjunto de normas, principios y procedimientos técnicos, dispuestos para recopilar, medir, elaborar, controlar e informar todos los ingresos, gastos, costos, y otras operaciones del Estado” (D.L. N° 1263/1975). Es un sistema integral, cuya expresión informatizada es el Sistema de Información de la Gestión Financiera del Estado (SIGFE), aplicable a todos los organismos del sector público; además es uniforme en cuanto a normas, principios, procedimientos, plan de cuentas, estados e informes financieros. Cada servicio y

municipalidad lleva su propia contabilidad y la Contraloría General efectúa las consolidaciones y elabora los informes globales.

Respecto de la administración de fondos, la citada ley expresa que este proceso consiste en la obtención de los recursos financieros del sector público y de su posterior distribución y control de acuerdo con las necesidades de las obligaciones públicas, determinadas en el presupuesto. Los fondos son manejados en cuentas únicas fiscales en el Banco del Estado. (D.L. N° 1263/1975)

4.3 Servicios e Instituciones del Estado

Los servicios y entidades donde aplican las disposiciones de administración financiera del Estado son todos servicios, entidad y reparticiones del sector público y todas las municipalidades del país. (J. Díaz, entrevista personal, 30 de mayo de 2011)

En tal sentido, los procesos de gestión financiera y control de gestión son descentralizados. Cada servicio y municipalidad es responsable de formular y ejecutar su presupuesto, llevar la contabilidad y responsabilizarse por la administración de los fondos que se le confieren y de la recepción o recaudo de los mismos. De esta forma se integra en cada servicio o municipalidad la gestión financiera a la gestión global de las instituciones, cuya responsabilidad recae en los jefes de servicios y sus equipos de trabajo. (J. Díaz, entrevista personal, 30 de mayo de 2011)

4.4 Entidades de coordinación y control

Para efectos de la coordinación y el control de los procesos de administración financiera en el Estado chileno, son varios los organismos especializados que participan, siendo los principales la Dirección de Presupuestos y la Contraloría General de la República. Además, participan la Tesorería General

de la República, el Servicio de Impuestos Internos y el Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno. (Torres, 2009)

5. Sistema de Contabilidad General de la Nación

De acuerdo con lo establecido en la Constitución Política del Estado y lo regulado en su Ley Orgánica N°10.336, le corresponde a la Contraloría General de la República, entre otras funciones, llevar la Contabilidad general de la Nación.

Ahora bien, en el desarrollo del citado cometido el Organismo Contralor ha estimado necesario actualizar las normas reguladoras de la contabilidad general de la Nación, contenidas en el oficio CGR. N° 6.856, de 1992, introduciendo los cambios atinentes producto tanto de la coordinación que ha venido efectuando con el Ministerio de Hacienda-DIPRES, en el contexto de la modernización de la administración financiera del Estado, como de las adecuaciones a las normas internacionales de contabilidad pública, analizadas y sugeridas en los seminarios organizados por la Internacional Federation of Accountant IFAC, de acuerdo a los convenios que en tal sentido ha suscrito esta Entidad Fiscalizadora. Esto corresponde a lo dictado por el Oficio CGR N°60.820 de 2005.

El texto que contiene las normas generales y principios contables que constituyen la doctrina oficial de este Organismo en materias de contabilidad pública, como asimismo la normativa específica que regula las modalidades de registro de determinados hechos económicos de común ocurrencia en la Administración, están descritos en el Oficio CGR N°60.820 de 2005 y posteriormente actualizados a diciembre del año 2010 incluyendo el Capítulo Quinto “Estados Financieros”

Cabe señalar que las normas a que se ha hecho referencia, serán de aplicación obligatoria en las entidades públicas afectas al sistema de contabilidad general de la Nación, a contar del 01 de enero de 2006.

“El sistema contable se asume que todas las operaciones financieras constituyen, al momento de generarse, un derecho a percibir o un compromiso de pagar, aun cuando ellas se efectúen en base a efectivo, posibilitando, de este

modo, la obtención de informes relativos al comportamiento presupuestario de acuerdo con los flujos registrados en las cuentas de Deudores Presupuestarios, salvo disposición legal expresa que excluya determinados movimientos de esta operatoria”. (J. Díaz, entrevista personal, 30 de mayo de 2011)

“Las transacciones se contabilizan en el momento en que se generan y es posible determinar su cuantía en forma objetiva. Asimismo, los resultados económicos deben reconocerse cuando las operaciones que los originan quedan perfeccionadas desde el punto de vista de la legislación o de la práctica comercial aplicable, y se hayan ponderado fundadamente todos los riesgos inherentes a éstas”. (J. Díaz, entrevista personal, 30 de mayo de 2011)

El sistema de contabilidad general de la Nación funciona sobre la base de una descentralización de los registros a nivel de los entes públicos y de una centralización de la información global en estados contables de agregación. Cada entidad pública que administra recursos y obligaciones del Estado constituye, al margen de su naturaleza jurídica, una unidad contable independiente con derechos, atribuciones y deberes propios, los cuales, en su conjunto, conforman en ente contable Nación de responsabilidad de la Contraloría General de la República. (Torres, 2009)

En este contexto, al Organismo Contralor le corresponde ejercer un rol fundamentalmente normativo que se traduce en la fijación de un marco doctrinario de carácter general – principios, normas y procedimientos técnicos -, como asimismo, le cabe realizar el control y la supervisión técnica de las unidades de contabilidad de los servicios e instituciones públicos, en armonía con los principios de control interno que permitan asegurar la confiabilidad de los registros e informes contables y el cumplimiento de la normativa vigente. (Torres, 2009)

Ahora bien, con el objeto de armonizar las normas del sistema de contabilidad general de la Nación con los estándares internacionales de contabilidad pública, como asimismo con las nuevas prácticas administrativas y comerciales, y con las disposiciones legales vigentes se está llevando a cabo un proceso que partió el año 2010 y que se extenderá hasta el año 2015.

5.1 Definición del Sistema de Contabilidad General de la Nación (SICOGEN)

“La asociación de principios, normas y procedimientos que permiten el registro de los sucesos económicos propios de las operaciones realizadas por el Estado”.

Tiene como objetivo primordial abarcar la totalidad de las operaciones económicas del sector público y así poder entregar información de la situación económica financiera del Estado, así como también de la gestión presupuestaria, con el propósito de apoyar el proceso de toma de decisiones, en relación al control y planificación. Esta información recopilada es destinada tanto a los administradores como a terceros usuarios. El SICOGEN se fundamenta y opera en conformidad a la Teoría Contable de general aceptación, por lo tanto, todos los hechos económicos que puedan expresarse en términos monetarios son registrados en base al método de la partida doble. Este no contempla la contabilización de las estimaciones presupuestarias, ya que éstas sólo representan derechos y compromisos monetarios que no producen cambios en el inventario. Además asume que las operaciones financieras estatales constituyen un derecho a percibir o un compromiso de pagar. En lo que respecta a las transacciones se contabilizan en el momento en que se generan y da la posibilidad de determinar su cuantía en forma objetiva.

5.2 Estructuración del SICOGEN

Este sistema funciona sobre la base de una descentralización de los registros de cada una de las entidades públicas y en la centralización de la información financiera a nivel institucional, sectorial y global del agente económico Estado. Cada entidad pública que administra recursos y obligaciones del Estado constituye una unidad contable independiente con derechos, atribuciones y deberes propios, los cuales, en su conjunto, conforman el ente contable Nación.

5.3 Rol de la Contraloría General de la República

Según la Constitución Política del Estado y la Ley orgánica, N° 10.336, la Contraloría General de la República: *“Tiene por objeto ejercer el control de la legalidad de los actos de Administración financiera, fiscalizar el ingreso e inversión de los fondos del Fisco, de las Municipalidades y de los demás organismos y servicios que determinan las leyes”*. Además debe examinar las cuentas de las personas que tengan a cargo entidades públicas. Como función general, según el Artículo N°65 del Decreto Ley N°1263, llevará la contabilidad de la Nación y establecerá los principios, normas contables básicas y procedimientos por los que se regirá el SICOGEN.

Como Organismo Estatal se basa en el principio de legalidad, que se refiere al ordenamiento jurídico que esta posee respecto a su constitución y función. Este principio persigue velar por el respeto de los derechos individuales y por los intereses públicos. Cabe destacar que este principio es primordial, ya que demanda de la Contraloría un comportamiento racional y prudente, además le prohíbe todo ejercicio arbitrario de autoridad, incluido en los casos en que el ordenamiento autoriza a sus órganos a actuar con un margen de discrecionalidad. Este principio pretende que los organismos y servicios públicos funcionen con eficacia, cuidando los recursos estatales y velando por la transparencia en cada uno de los hechos económicos.

Otro de los principios importantes que son base del comportamiento y funcionalidad de la Contraloría General de la República es el de Probidad Administrativa, cuyo objetivo es proteger la probidad, definida como aquella rectitud y moralidad a que debe ajustarse el desempeño de las funciones públicas. Ha sido de tal importancia el tomar conciencia de este principio, que este organismo estatal ha implementado métodos para que no ocurran hechos de esta naturaleza, a través de capacitaciones en materia de deberes y estatutos.

Dentro de los objetivos es importante recalcar el resguardo del patrimonio público que desarrolla la Contraloría, garantizando que los recursos sean administrados e invertidos regular, racional y eficientemente, conforme a las

exigencias impuestas por el ordenamiento jurídico. Es importante destacar que la necesidad de saber cómo se manejan los recursos públicos se relaciona con una exigencia de la comunidad a la transparencia del quehacer administrativo, más aún si tales recursos suelen provenir de sus ingresos en forma de impuestos.

Este objetivo lo expresa la propia Constitución, al señalar que, junto con ejercer el control de legalidad de los actos de la Administración, fiscalizará el ingreso y la inversión de los fondos estatales a que se refiere, y examinará y juzgará las cuentas de las personas que tengan a su cargo recursos de esa índole.

5.4 Funciones de la Contraloría General de la República

Dentro de las funciones que realiza este organismo público se pueden mencionar las siguientes agrupaciones:

- **Contabilidad General de la Nación:** El Órgano Contralor lleva la Contabilidad General de la Nación y para ello consolida los registros contables que deben efectuar los servicios, conforme a las pautas y procedimientos que ella determina. Uno de los resultados de esta función es la elaboración del Balance Anual de la Gestión Financiera del Estado.
- **Auditoría:** Se refiere a la evaluación de los controles internos, análisis de las cuentas, pruebas de validación pertinentes y verificación del funcionamiento de los servicios de acuerdo con la ley que la Contraloría fiscaliza en los organismos estatales a su cargo.
- **Juzgamiento de Cuentas:** La Contraloría puede iniciar juicios de cuentas en contra de funcionarios o ex funcionarios cuando con motivo de la administración de los recursos entregados a su custodia han actuado ilegalmente, con dolo o negligencia, provocando daño al patrimonio público.
- **Información y Difusión:** La Contraloría realiza una labor de información y de asesoría a la Administración y al Congreso Nacional. Entre esta se encuentra la publicación de los Tomos de Leyes y Reglamentos, la entrega de información jurídica a los órganos públicos y particulares a través de Boletines

de Jurisprudencia y mantiene la Base Computacional sobre Legislación y Jurisprudencia. Además, la Entidad Fiscalizadora efectúa intensos programas de capacitación a los funcionarios de la Administración Pública, incluidos los de Contraloría General, de acuerdo con una concepción moderna de control educativo.

- Toma de Razón: Función que se utiliza como instrumento de control, para verificar la constitucionalidad y legalidad de los actos de los administrativos.
- Emisión de Dictámenes: Se emiten dictámenes jurídicos con el propósito de dar la correcta interpretación de las normas que tengan relación con este organismo, se funda en la necesidad de dilucidar algún problema de aplicación o interpretación de las normas.

5.5 Concepto, Rol y función del Estado

El Estado se define como:

“Una nación políticamente organizada, unitaria y corporativa donde cumple el rol de representar la comunidad, donde a través de los procesos de planeación estratégica entrega bienes y servicios a ésta, con el propósito de cumplir con sus requerimientos y exigencias ligados al bienestar social”.

Como nación organizada posee variadas funcionalidades que son necesarias para la convivencia social, principalmente para poder cumplir con el desarrollo económico, social y humano de la comunidad que representa. Como función principal ejerce un liderazgo político de la sociedad, y con este la conduce a alcanzar el desarrollo y el progreso de esta misma, atendiendo a sus requerimientos, a través del ejercicio de sus funciones como defensa nacional, mantenimiento del orden público y la administración de la justicia.

El rol del Estado se ve destacado principalmente en su participación en la regulación de la economía, mediante regularizaciones, mejorando la información a los consumidores, garantizando la institucionalidad, estimulando el empleo y promoviendo una sana competitividad con el propósito de impulsar el crecimiento económico y mejorar el bienestar social de la comunidad.

5.6 Concepto de Estado Moderno

Este concepto se ha generado a raíz del proceso de desarrollo que vive nuestro país actualmente, en donde para progresar y crecer es necesario adoptar este concepto en el agente Estado. Para que el Estado pueda consolidarse como moderno debe primeramente considerar perspectivas de cambios, generales o específicos, en lo que respecta al mejoramiento de las condiciones de vida de la comunidad, por ejemplo, la igualdad entre los individuos, crecimiento, desarrollo y progreso del bienestar social, etc. Ya consideradas, debe llevar a cabo una planeación estratégica, en donde incorpore todas las necesidades de interés social, con el propósito de garantizar los cambios que son necesarios para satisfacerlas. Cabe destacar que esta planificación es necesaria para tomar conciencia de los cambios a adoptar para superar las necesidades. Para concretarse, ésta debe integrarse en forma que converge con cada uno de los distintos sectores sociales, es decir, que se acomode a la realidad del país.

Para obtener un crecimiento positivo del bienestar social debe considerar valores como la equidad y el equilibrio macroeconómico que procuran redistribuir el ingreso con el propósito de constituir un estado de bienestar y justicia social. La equidad se refiere principalmente a la estabilización básica, que consiste en un ahorro público consistente, considerando los gastos públicos más prioritarios, y altos índices de inversión. En cuanto al desarrollo, éste involucra poseer una tasa estable de crecimiento, con una capacidad de producción plena, una estabilización macroeconómica y reformas y ajustes orientados a las necesidades vitales de la población. Posteriormente en lo que respecta al progreso, el factor fundamental es garantizar el equilibrio macroeconómico.

6. Relación entre las NICSP y las NIC con el SICOGEN

Como ya tenemos una comprensión de qué son las NIC SP y cuáles son sus principales objetivos a nivel general se dará a conocer la similitud que existe con las NIC del sector privado, en un cuadro que nos muestra el objetivo de cada NIC

SP con la identificación de la NIC, para el sector privado referido al mismo tema, además de la situación en que se encuentra el Sistema de Contabilidad General de la Nación (SICOGEN) para dar inicio a una posible adopción de estos estándares. (Pedreros, 2001) Este cuadro se encuentra en el Anexo N°5.

7. Ventajas y desventajas de las NIC SP

La decisión por adoptar las NIC SP, a la vista de muchos expertos en la materia, tiene sus aspectos negativos y positivos, al igual de lo que puede ocurrir con la adopción de las NIIF en el sector privado, por lo tanto es necesario dar conocer las distintas percepciones de lo que conlleva la aplicación de las NIC SP para la preparación y presentación de las información financiera del sector público:

7.1 Ventajas de la aplicación de las NIC SP

Mejorarán la calidad y la comparabilidad de la información financiera; A nivel internacional existe un sin número de información referente a los diferentes Gobiernos emisores, pero el problema evidente es que cada uno de estos países preparan sus estados financieros de acuerdo a las prácticas o normas contables de cada uno, esto implica que la comparabilidad de la información sea dificultosa y no se puedan tomar las decisiones adecuadas. La globalización lleva implícita la información financiera de las distintas naciones, por lo tanto, es necesario que exista un cuerpo normativo que armonice esta situación mejorando la calidad y la comparabilidad de la información financiera, y es a esto último donde apuntan principalmente las NIC SP, para facilitar la toma de decisiones y permitir un proceso eficiente de rendición de cuentas que tanto la ciudadanía como también los vecinos países requieran. Esto se da esencialmente, porque mediante la adopción de las NIC SP, se da a conocer la realidad financiera, económica y social de los recursos públicos, y de paso la gestión pública sobre la organización social. Esta ventaja se transforma en el objetivo central de las normas internacionales de

Contabilidad del sector público, ya que ella abre el camino a las demás beneficios que significan su adopción. (J. Díaz, entrevista personal, 30 de mayo de 2011)

Permite la unión de economías de distintos países; Gracias a que se obtiene y alcanza una mayor comparabilidad, como también un mayor entendimiento dado por la uniformidad de la información, la implementación de las NIC SP permite la unión de economías entre países, ya que existe una mayor confiabilidad en la información financiera y además se puede ejercer un control efectivo de cómo está evolucionando la economía de un país. Por lo tanto, la adopción de estas normas puede ser un recurso muy favorable para aquellos países que necesiten incrementar su desarrollo económico, social, político, cultural, entre otros. (Normas Internacionales, s.f)

Permite la prevención de irregularidades o fraudes; Como las NIC SP enfatizan mucho en la información que se debe revelar conjunto a los Estados financieros, los usuarios contarán con un mayor detalle de la información, para juzgar si los recursos están siendo bien utilizados y hacia los lugares presupuestados, o en cambio para analizar si existe alguna malversación o fraude por parte de las entidades reguladas referente a los recursos que se le han confiado. A estas alturas, debemos asociar la palabra “usuario” no solamente a la ciudadanía de un país, sino también a gobiernos de otros países, como también a organismos reguladores de nivel mundial. (Normas Internacionales, s.f)

Permite la posibilidad de obtener recursos financieros de Organismos Internacionales; Como el objetivo de todo prestador de dinero, es conocer necesariamente la situación económica del beneficiario o que la rendición de cuentas de este sea fundamentalmente confiable, es necesario contar con un sistema financiero que entregue credibilidad y seguridad, es por eso, que la adopción de estos estándares internacionales son un gran oportunidad para mostrar al mundo una gestión y una economía totalmente transparente y confiable, permitiendo por ejemplo: que el Fondo Monetario Internacional u otros países apoyen con recursos financieros el desarrollo económico de otros que lo necesiten. (Contraloría General de la República)

7.2 Desventajas de la aplicación de las NIC SP

“No existe un organismo que obligue a las entidades del sector público aplicar las NIC SP; Esta es sin duda la falencia más grande que poseen las normas internacionales de contabilidad del sector público, ya que a pesar de la multiplicidad de beneficios que puede otorgar a un país que las adopte, dependerá sólo de estos últimos si quieren regirse por estos estándares internacionales o no” (J. Díaz, entrevista personal, 30 de mayo de 2011). La opinión expresada por el entrevistado es incorrecta, porque si existe un ente regulador y a la vez fiscalizador, en este caso la Contraloría General de la República, es el que obliga y ordena como se aplicarán las Normas Internacionales para el Sector Público. Esto sucede únicamente porque no existe dentro de un país un ente con más poder que el propio Estado y la Contraloría es un órgano perteneciente a él. En cambio si lo llevamos al ámbito de la adopción de las NIIF, para la adopción de estas, sí existe en cada país una entidad reguladora que obligue su aplicación en la preparación y presentación de la información financiera, esta tarea está a cargo, en el caso de Chile por la Superintendencia de Valores y Seguros, y en los demás países, por sus pares los Comités de Valores. Por lo tanto, cabe destacar que las NIC SP son más flexibles que las propias NIIF, ya que como ha expuesto el ISASB, las NIC SP no superponen a los criterios o prácticas contables ya utilizadas por cada país sino que estipula claramente; que ni el cómo Junta ni la profesión contable tienen el poder de exigir el cumplimiento con las NIC SP, lo que implica que sus esfuerzos dependen del reconocimiento y apoyo de su trabajo por parte de diferentes grupos interesados que actúen en los límites de su propia jurisdicción (Manual de la Junta, 2005). Todo lo anterior deja en duda, si en algún momento de la historia contable, se llegará a la tarea de homogeneizar la prácticas contables y lograr de esta forma la comparabilidad de la información financiera emitida por los entes gubernamentales.

Dentro de esta mismo contexto, también es necesario mencionar que como la implementación de las NIIF se ha producido o se llevará a cabo alrededor de todo el mundo con anterioridad a las NIC SP, puede incitar que muchos gobiernos

esperen a como es enfrentada esta situación por el sector privado, lo que puede conllevar a que se atrase la adopción de estos estándares internacionales de contabilidad para el sector público, o simplemente, en el caso que resulte dificultoso, o aún peor, un fracaso para el sector privado, se decida por no implementar estas normas que a primera vista mejorarán la calidad de la información financiera tanto para la toma de decisiones de los mismo Gobierno como la de los ciudadanos.

“Lo costoso que puede resultar su implementación” (J. Díaz, entrevista personal, 30 de mayo de 2011); Como la adopción de las NIC SP involucra tener un sistema de Gobierno dotado altamente de medios de comunicación que otorguen calidad y credibilidad a la información financiera, se necesita un sistema o una tecnología de información que permita cumplir con todo lo anterior, aunque esto parezca ilógico, aún existen países que no cuentan con sistema integro que entreguen información altamente calificada, incluso aunque un país tenga ya un sistema adecuado para cumplir con su trabajo, este a lo mejor necesitará una cierta mejora. Además no solamente debemos pensar en la tecnología a utilizar, sino también en el costo que involucra la capacitación, ya que esta última se tendrá que hacer no sólo a nivel de Administración Central, sino también a nivel regional y local. Por ende, la decisión de adoptar definitivamente las NIC SP, no es solo una tarea de llevar todo a la práctica, sino que es un trabajo bastante complejo. Pero aunque muchos profesionales expresen lo anterior, se puede asegurar con un alto grado de seguridad que la implementación de estándares internacionales traerá consigo mayores beneficios que costos para los entes gubernamentales. (CGR)

8. Adopción de las NIC SP a nivel mundial

Actualmente alrededor de todo el mundo existen países que han adoptado o están en proceso de adopción de la Normativa Internacional de Contabilidad para el Sector Público (NIC SP). Es así como la mayor parte de los países que ya han adoptado estos estándares internacionales pertenecen a la comunidad

europaea, asiática, como también aquellos de África que interactúan comercialmente con estas y otras potencias económicas, entre ellos se destacan países como: España, Suiza, Rusia, Noruega, Holanda, Reino Unido, Francia, China, India y de África: Sudáfrica, Malasia, Mongolia, Marruecos, Pakistán, Uganda. (Presentación Carmen Giachino, 2008)

Para el caso de Chile, que como sabemos no posee una economía tan desarrollada como las potencias de Europa, es necesario enfocarnos hacia los países de Latinoamérica, que son nuestros principales competidores al momento de ofrecer intercambio comercial con estos gigantes demandantes. De esta forma, los primeros en implementar o iniciar el proceso de adopción de las NICSP fueron:

- Perú: quien ya adopto la NICSP para la preparación y presentación de información financiera.
- Argentina: ya se encuentra en proceso la armonizar de sus prácticas contables con las NICSP.
- Uruguay: En este país, ya se aprobó la legislación para adoptar las NICSP.
- También cabe mencionar algunos países de Centroamérica, por ejemplo: El Salvador, donde está en proyecto la adopción de estos estándares internacionales, y Jamaica, quien ya aprobó la implementación, pero está en el proceso de armonización con sus propias prácticas.

Por último, cabe decir que existen otros países, que aunque sin adoptar las Normas Internacionales de Contabilidad para el sector público, cuentan con normas propias que no presentan grandes diferencias con estos estándares internacionales, por lo tanto, de igual forma permiten la comparabilidad de la información financiera a nivel mundial. Por otro lado, la transparencia y calidad necesaria para tomar una adecuada decisión, entre estos países están:

- Australia
- Canadá
- Nueva Zelanda
- Reino Unido
- Estados Unidos de América

9. ¿El Gobierno Central de Chile se encuentra preparado para la adopción de las NICSP?

El gobierno de Chile, hoy en día, cuenta con una serie de recursos, entre estos; políticas, normas, modelos de información, tecnologías de información, etc., que permitirían una adecuada y rápida adopción de las normas internacionales de contabilidad para el sector público, por lo tanto es necesario fomentar la iniciativa hacia un marco regulatorio unificado que facilite la movilidad de capital y que proporcione transparencia, comparabilidad y confianza a los usuarios, mejore la toma de decisiones gubernamentales y permita homogeneizar nuestras prácticas contables con la de grandes potencias, para de alguna forma atraer su interés por invertir. (Gutiérrez y Camsem, 2006)

Entre los recursos con los que cuenta el Estado, para agilizar el proceso de adopción de las NICSP, se encuentra que “la contabilidad nacional vigente trabaja bajo una base contable de acumulación o devengo que es la base de estos estándares internacionales” (Normas Internacionales, s.f). Esta ventaja proviene de la incorporación de los principios de contabilidad de general aceptación (PCGA) para la preparación y presentación de los estados financieros de la nación hace tres décadas (Navia, 2004). De esta forma el Estado no tendría que realizar un cambio de política contable que involucraría un arduo trabajo con periodos anteriores y un proceso bastante costoso. En un segundo aspecto, Chile cuenta con excelentes modelos financieros, que se convierten frente a la adopción de los estándares internacionales, en factores de éxito que permitirían la creación de valor para la gestión gubernamental, además, de la comparabilidad que tanto buscan las NICSP. En este ámbito, podemos destacar el modelo de balance general por flujos transaccionales y económicos, el cual en conjunto con otros modelos de presentación, han sido reconocidos por la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC). De esta forma, se presenta en la Tabla 2 un ejemplo del antes mencionado modelo

Tabla 2: Modelo de Balance General por flujos transaccionales y económicos.

MODELO DE BALANCE GENERAL POR FLUJOS TRANSACCIONALES Y ECONÓMICOS

	Saldo Inicial	Presupuestario	Flujos Financieros	Económico	Saldo Final	Relaciones
1 ACTIVO	586.198	77.978	59.011	-12.427	710.760	Impacto presupuesto
1 Recursos Disponibles						
1 Disponibilidades	15.423	22.881	-6.507		31.797	Flujos de Caja
4 Anticipos de Recursos	23.396		65.518		88.914	Flujos de Caja
5 Deudores Presupuestarios		12.062			12.062	Stock a cobrar
2 Bienes Financieros	12.409	-10.985		-279	1.145	Inversión Financiera
3 Bienes de Consumo y Cambio	4.762	15.037		-12.108	7.691	
4 Bienes de Uso	479.243	6.631		47	485.921	Inversión Física
5 Otros Activos	938	12		4	954	
6 Costos de Proyectos y Programas	50.027	32.340		-91	82.276	Inversión Física
2 PASIVO	52.993	16.684	59.011	-392	128.296	Impacto presupuesto
1 Deuda Corriente						
4 Depositos de Terceros	33.877		59.011		92.888	Flujo de Caja
5 Acreedores Presupuestarios		35.363			35.363	Stock a Pagar
2 Otras Deudas	19.116	-18.679		-392	45	
3 PATRIMONIO	533.205	61.294		-12.036	582.464	Impacto presupuesto
1 Patrimonio del Estado	533.205			1	533.206	
4 INGRESOS PATRIMONIALES		1.055.190		578	1.055.768	Ahorro/Desahorro
5 GASTOS PATRIMONIALES		-993.896		-12.614	-1.006.510	Ahorro/Desahorro

Fuente: Documento de la Contraloría General de la República “Presentación de Cuentas y su Rendición”.

Este modelo de balance se convierte en un gran aporte para cumplir con la transparencia, calidad y sustentabilidad que busca las NIC SP para la preparación y presentación de la información financiera, ya que a excepción de los balances comunes, no solo incorpora información del saldo inicial y del saldo final de un periodo, sino que reúne información de la variación incurrida por los rubros que integran el balance, y con los cuales se llegó a tales resultados. Estas variaciones de los rubros del balance son clasificadas en tres componentes: Presupuestarios,

Flujos Financieros y Económicos. Los presupuestarios se refieren, principalmente, a los aumentos o disminuciones de los rubros del balance con respecto al presupuesto elaborado por el Gobierno con anterioridad al periodo contable. Los flujos financieros, están dados únicamente por los anticipos de recursos o depósitos de terceros en moneda extranjera que deben ser actualizados según tipo de cambio, donde la diferencia resultante entre este activo y su respectivo pasivo dan cuenta de la variación de las disponibilidades.

Finalmente las variaciones económicas se refieren especialmente a las variaciones surgidas por la aplicación de la corrección monetaria y depreciaciones. Por último, cabe mencionar que la tecnología de información utilizada por el Gobierno basada, principalmente, en formato XML e implementada incluso bajo ciertas políticas, permitiría una adecuada implementación del nuevo sistema tecnológico XBRL, que hoy en día está en estudio, y que entre sus prácticas asociadas a la emisión de documentación financiera, entregaría una mayor seguridad y minimización de riesgos a los reportes de la Nación en materias de rendición de cuentas que tienen por objetivo el bien común. (Presentación Carmen Giachino, 2008)

9.1 Comparación de criterios de valorización

“Uno de los puntos centrales que conlleva la aplicación o adopción de estándares internacionales de contabilidad, tanto para el sector privado como para el sector público, es el criterio de valuación a emplear en las distintas partidas que integran los estados financieros de innumerables entidades” (J. Díaz, entrevista personal, 30 de mayo de 2011), de esta manera, y como el presente trabajo trata principalmente del sector público, a continuación se presenta una tabla comparativa que muestra los criterios de valuación utilizados por el actual SICOGEN, en los distintos rubros del plan de cuentas de la Nación, y el citado en las NICSP, que como hemos mencionado en apartados anteriores, existe una alta probabilidad de que sean implementadas por el Estado de Chile. (Pedreros, 2001)

Tabla 3: Criterios utilizados por SICOGEN y NIC SP en sus rubros de cuentas.

<i>PLAN DE CUENTAS - CHILE RUBROS DE ACTIVOS</i>	<i>SICOGEN</i>	<i>NICSP</i>	<i>OBSERVACIONES</i>
1.1 Recursos Disponibles	Moneda como unidad de medida.	Moneda como unidad de medida.	Existe un mismo criterio.
1.2 Bienes Financieros	Moneda de registro más actualización contractual y/o pactada o corrección monetaria. Además al tipo de cambio vigente si es una moneda distinta a la de registro. Costo como base de valuación.	Moneda de registro mas actualizaciones. Costo como base de valuación	Existe un criterio similar. No olvidar, que hasta este momento en Chile, la corrección monetaria es un aspecto legal de carácter tributario.
1.3 Bienes de Cambio y de Consumo	Moneda de registro, costo como base de valuación ajustado al valor de reposición.	Moneda de registro al costo de adquisición y ajustado a un valor razonable de transacción.	Existe un criterio similar. Sólo cambia la manera de cómo debe ser ajustado el costo del bien.
1.4 Bienes de Uso	Incorporación a valor de adquisición más todos los gastos inherentes a la transacción hasta que los bienes estén en condiciones de ser usados. Más las actualizaciones por corrección monetaria. Menos la depreciación de acuerdo a las tablas de vida útil.	Incorporación al costo que es su valor razonable de transacción, esto es, el importe en que puede ser intercambiado un activo entre las partes conocedoras e interesadas que actúan en condiciones de independencia mutua. Más su actualización de acuerdo a normativa hiperinflacionaria. Menos la depreciación de acuerdo a las tablas de vida útil de cada país.	Son similares en criterio, pero nuevamente muestran distinciones en como deben ser actualizado el bien.

Fuente: Trabajos asociados a las NIC SP Búsqueda de la Homologación. Yolanda Gutiérrez A. y Nelson Camsen. 2006

Tabla 3: Criterios utilizados por SICOGEN y NIC SP en sus rubros de cuentas, continuación:

<i>PLAN DE CUENTAS - CHILE RUBROS DE ACTIVOS</i>	<i>SICOGEN</i>	<i>NICSP</i>	<i>OBSERVACIONES</i>
1.5 Otros Activos Activos Intangibles Bienes Intangibles	Incorporación a valor de adquisición. Mas todas las actualizaciones por corrección monetaria y menos la amortización en un plazo no superior a cinco años.	Indica el nombre de los Activos Intangibles.	Son semejantes.

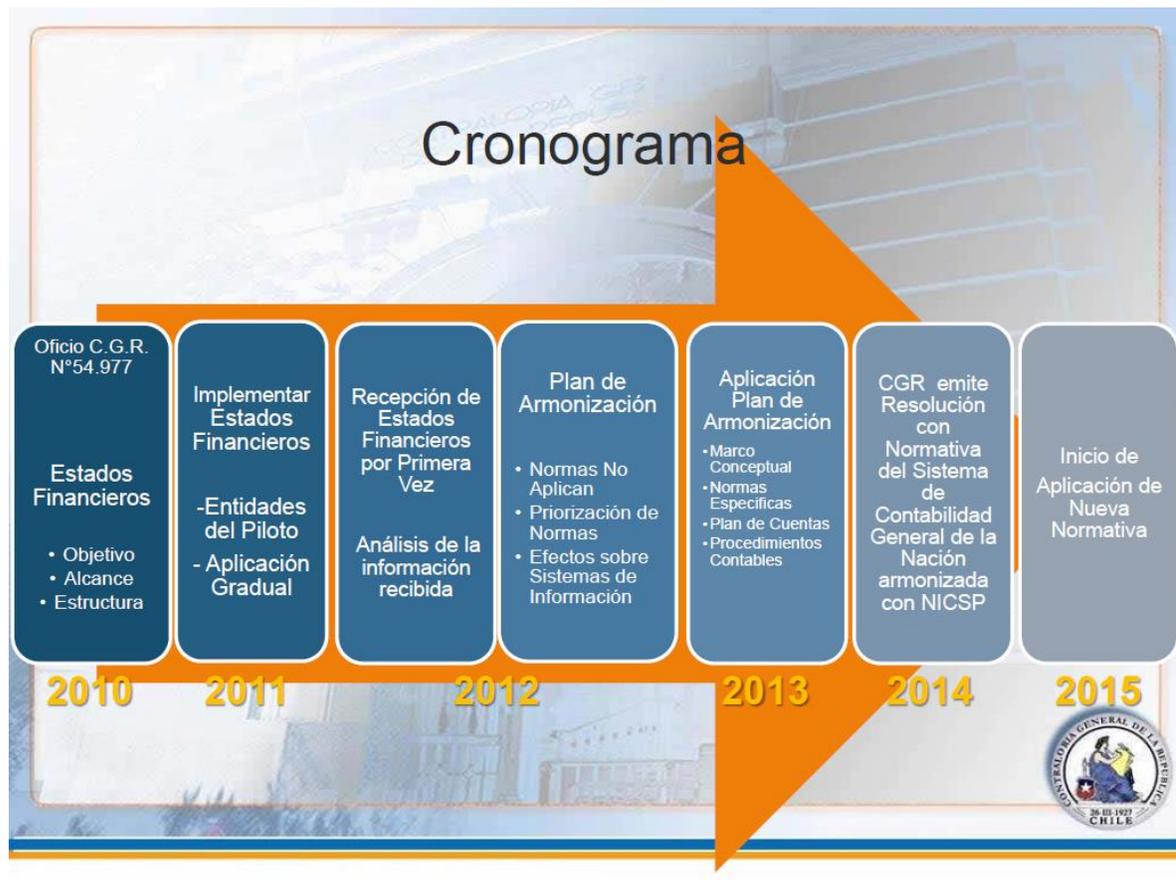
<i>PLAN DE CUENTAS - CHILE RUBROS DE PASIVOS</i>	<i>SICOGEN</i>	<i>NICSP</i>	<i>OBSERVACIONES</i>
2.1 Deuda Corriente 2.2 Otras Deudas	Moneda de registro como unidad de medida mas ajuste por corrección monetaria o el tipo de cambio vigente, si es moneda distinta a la de registro.	Moneda de registro al costo de adquisición más actualización contractual, pactada o ajuste al tipo de cambio vigente, si es moneda distinta a la de registro.	Existen criterios similares.
2.3 Deuda Pública	Moneda de registro como unidad de medida más actualización contractual o pactada o ajuste al tipo de cambio vigente, si es moneda distinta a la de registro.	Moneda de registro al costo de adquisición más actualización contractual, pactada o ajuste al tipo de cambio vigente, si es moneda distinta a la de registro.	Existen criterios similares.
3. PATRIMONIO	Activo menos Pasivo	Activo menos Pasivo	
4. INGRESOS PATRIMONIALES	Valor de realización o precio de mercado	Valor de mercado del Activo	Son similares
5. GASTOS PATRIMONIALES	Valor de realización o precio de mercado	Valor de mercado del Activo	Son similares

Fuente: Trabajos asociados a las NIC SP Búsqueda de la Homologación. Yolanda Gutiérrez A. y Nelson Camsen. 2006

10. Cronograma del proceso de Armonización de las NIC SP

En el año 2010 la Contraloría General de la República emitió el oficio N°54.977 con el que da comienzo al citado proceso en el que incorpora el Capítulo Quinto “Estados Financieros” en Sistema de Contabilidad General de la Nación. A continuación se muestra en la Figura 1 el cronograma planteado por la Contraloría General de la República:

Figura 1: Cronograma de Armonización de las NIC SP en Chile



Fuente: Contraloría General de la República. (2010)

Este cronograma muestra las distintas etapas por la que tienen que pasar las entidades del Estado, proceso que se extiende hasta el año 2015 y que según lo previsto allí, nos deberíamos encontrar aplicando los nuevos estados financieros en las entidades piloto.

11. Oficio N°54977 de 2010: Inclusión Capítulo Quinto “Estado Financieros”

La Contraloría General de la República en uso de las atribuciones de carácter normativo que le competen en materia de Contabilidad Pública, ha estimado procedente complementar la Normativa del Sistema de Contabilidad General de la Nación, puesta en vigencia por el oficio C.G.R. N° 60.820, de 2005, incorporando el Capítulo Quinto “Estados Financieros”.

Dicha incorporación se plantea sobre la base de desarrollar la norma general sobre Información Contable contenida entre las reglas que conforman el marco doctrinario del citado sistema, con el propósito de homogeneizar la estructuración de los estados financieros que constituyen la base para la determinación de la situación financiera, presupuestaria y patrimonial de cada una de las instituciones, organismos y entidades que integran el agente económico Estado, o Sector Público.

Por otra parte, en el contexto de la armonización de la normativa del sistema de contabilidad general de la Nación con los estándares internacionales de contabilidad pública, se ha procedido tanto en las instancias de definición de los objetivos, como en el alcance de los rubros incluidos en los estados contables y, también, en la preparación del formato de presentación de los mismos, a efectuar una adecuación de dichos reportes con las normas internacionales de contabilidad del sector público, NICSP, en especial, con aquellas que permitan alcanzar un alto grado de uniformidad en la exposición de los datos contables, tal cual se señala en la NICSP 1, Presentación de Estados Financieros, cuya finalidad es producir información general que represente razonablemente la imagen fiel de los efectos de las transacciones, así como de otros sucesos y condiciones, de acuerdo con las definiciones, criterios de reconocimiento y otros aspectos a los que se ha hecho referencia y que constituyen el denominado marco conceptual de la norma.

Los principales estados financieros son los siguientes:

- Estado de Situación Patrimonial o Balance General
- Estado de Resultados
- Estado de Situación Presupuestaria
- Estado de Flujos de Efectivo
- Estado de Cambios en el Patrimonio Neto
- Notas a los Estados Financieros

En lo que atañe específicamente a la preparación del Estado de Flujos de Efectivo, se consideraron los componentes incluidos en los conceptos de Actividades de Operación, Inversión y Financiación, como una particular adaptación a los lineamientos que, en tal sentido, se contienen en la NICSP 2, Estado de Flujos de Efectivo, los que, a su vez, son concordantes con el clasificador presupuestario vigente, aprobado por el decreto N° 854, de 2004, del Ministerio de Hacienda. Sin perjuicio de lo anterior, se incluye entre los flujos de disponibilidades, que forman parte del señalado estado, un reporte complementario referido a las variaciones de fondos no presupuestarios.

En este mismo entendido, se decide adoptar la implementación del Estado de Cambios en el Patrimonio Neto, en el que se reconocen las variaciones directas al Patrimonio, como asimismo, aquellas variaciones o cambios que, por su naturaleza, no deben formar parte del Estado de Resultados. Por otra parte, en cuanto a las Notas a los Estados Financieros, se incluyen nuevas orientaciones que deberán ser consideradas entre las notas explicativas, o de apoyo a la comprensión de dichos estados.

En igual rango de importancia, en la configuración del Estado de Resultados, se efectuó un detenido análisis para la adaptación de la norma NICSP 3, Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores.

Por otra parte, es preciso destacar el Estado de Situación Presupuestaria, informe tradicional de la contabilidad pública nacional, preparado, desde el año 1976, por este Organismo Superior de Control y rector en normas contables el cual se muestra a nivel consolidado de los sectores público y municipal, con detalle de los servicios públicos y municipios, respectivamente y sus desagregaciones en programas y/o áreas, según corresponda.

Asimismo, cabe denotar que se presenta como un estado independiente, considerando que los datos que se incluyen en el señalado estado fluyen de la integración contable presupuestaria que es uno de los principios asumidos por la contabilidad pública nacional, vinculándose en lo pertinente, con los Estados de Situación Patrimonial y de Flujos de Efectivo, constituyéndose, en este sentido, en un aporte a la normativa internacional, por cuanto sus contenidos armonizan con los planteamientos de la NICSP 24, sobre Presentación de Información del Presupuesto en los Estados Financieros.

Finalmente, cabe manifestar que las normas que se aprueban por el presente oficio, y que corresponden al Capítulo Quinto a que se ha hecho referencia, serán de carácter obligatorio en las entidades públicas afectas al sistema de contabilidad general de la Nación, y se aplicarán considerando los hechos económicos generados durante la ejecución del ejercicio contable correspondiente al año 2011, esto es, del mes de enero a diciembre del citado ejercicio.

Los formatos para la presentación de cada uno de los Estados Financieros están incluidos en el Anexo N°6.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

En el contexto actual de globalización, se hace cada vez más importante estar al tanto de las nuevas tendencias en gestión pública, que guiarán el actuar de los agentes públicos. Es por ello que a partir de estas necesidades aparecen las normas internacionales de contabilidad para el sector gubernamental, que es un cuerpo normativo que busca estandarizar la información financiera contable para los gobiernos.

Dado que en Chile recién se está comenzando a discutir el problema que presenta la adopción de estas normas y no está claro cómo se llevará a cabo ni cuáles son los desafíos que deberán enfrentar en el proceso, resulta importante contribuir a la discusión de los principales desafíos que enfrentará el sector público, en cuanto a la convergencia e implementación de las normas internacionales de contabilidad para el sector público.

La investigación pretende analizar en base a la información recopilada existente a la fecha, la forma probable en que se llevará a cabo todo el proceso que implica la adopción, convergencia y posterior implementación de las normas, indicando en cada paso los desafíos que deberán enfrentar las entidades públicas chilenas en cuanto a la presentación homogénea de sus estados financieros.

OBJETIVOS

Objetivo General:

Analizar los principales desafíos e implicancias que deberá considerar la administración del Estado en la convergencia de las normas internacionales de contabilidad del sector público y cómo se procederá a su implementación.

Objetivos Específicos:

1. Detectar los principales desafíos a tener en cuenta en la implementación de las NIC SP.
2. Identificar un probable plan de acción o metodología propuesto para la implementación de estas normas.
3. Determinar si la adopción a estas normas permite maximizar la transparencia del gobierno entregando información de mejor calidad.
4. Explicar los principales cambios de forma y de fondo de la contabilidad gubernamental, que permitan mejorar los actuales sistemas contables.
5. Describir la influencia que tiene esta implementación en el control presupuestario del estado.

Para obtener cada uno de estos objetivos se llevaran a cabo las siguientes acciones:

- a) Realizar una investigación bibliográfica del material existente
- b) Revisar los oficios, presentaciones, de la contraloría general de la República
- c) Realizar una entrevista con un experto en el tema.
- d) Verificar en los oficios que haya dictado la Contraloría General de la República a quienes va a aplicar la norma y cuando y cuáles son los aspectos a los que le da prioridad.
- e) Realizar una entrevista a un profesional que este en el proceso de conversión de la norma.
- f) Realizar una entrevista a un profesional dedicado a la contabilidad gubernamental.
- g) Entrevista con un encargado de ejecutar el presupuesto de una entidad pública.

METODOLOGÍA

El método utilizado para dar a conocer los desafíos e implicancias que deberá enfrentar la administración del Estado en la convergencia e implementación de las normas internacionales de contabilidad para el sector público contempla una perspectiva de tipo fenomenológica. En tanto la metodología será cualitativa con un alcance descriptivo-explicativo.

ETAPA 1: RECOPIACIÓN DE LA INFORMACIÓN

La recopilación de la información se basó en:

- a) Bibliografía (libros), que se especialicen en el área de la auditoría, contabilidad y en la implementación e impacto de las normas internacionales de contabilidad del sector público (NIC SP) en Chile.
- b) Páginas Web asociadas a la cultura organizativa, el análisis de la actualidad financiera la cual se obtendrá de diversas fuentes y sobretodo de los análisis que hagan los diferentes expositores sobre el tema que ya hayan pasado por esta experiencia.
- c) Revistas Financieras, estas permiten obtener información de diversas fuentes y agentes de comercio, así como auditores externos y agencias de auditorías, las cuales obtienen información actualizada constantemente mediante sus investigaciones y reportes.
- d) Trabajos y tesis realizadas con anterioridad que tengan relación con el tema a desarrollar y que puedan ser de ayuda para complementar los diferentes temas que trata la tesis.
- e) Revisión de material institucional de los organismos relacionados y que serán estudiados a través de esta tesis.
- f) Revisar los oficios, presentaciones, de la Contraloría General de la República
- g) Realizar una entrevista con un experto en el tema (Anexo N°1)

ETAPA 2: SISTEMATIZACIÓN DE LA INFORMACIÓN

Los criterios de orden de la información son los siguientes:

De acuerdo al problema de investigación de cada uno de los temas que componen y contextualizan la problemática principal, se procedió a un análisis y estos tendrán un orden de acuerdo al objetivo general y los específicos.

Primeramente se intentará dar al lector un conocimiento de la razón por la cual nace la problemática a investigar, esto es, fundamentos del porque de la necesidad de análisis.

El segundo criterio es qué organismos y qué rol intervienen en el proceso de armonización de la normativa.

El tercer criterio es mostrar opiniones a través de entrevistas a profesionales relacionados con el proceso de armonización de la normativa.

La pauta para la entrevista se encuentra en el anexo 2.

ETAPA 3: ELECCIÓN DE SUJETO DE INVESTIGACION

Siguiendo con el estilo cualitativo de esta investigación uno de los sujetos a entrevistar estará familiarizado con el proceso de convergencia de la normativa del sector público que trabaja en una empresa auditora de la región, que es Fortunato y Asociados.

La entrevista a este profesional del rubro busca tener una visión más profunda de la problemática en estudio.

Otras dos entrevistas se realizaron a un alto ejecutivo que trabaja con el control presupuestario del estado, en una institución pública, para así entender los cambios que sufrirá la contabilidad gubernamental.

Una última entrevista se realizó al Jefe Departamento Operaciones de la Dirección General de la Armada por ser el encargado de ver la situación de esta entidad que se encuentra entre las piloto que deben aplicar la normativa.

ETAPA 4: APLICACIÓN DE LA TÉCNICA DE RECOGIDA DE DATOS

Ruta de investigación:

Este proceso consigna primeramente en establecer un contacto inicial con la empresa donde se solicitará conciliar una entrevista con el profesional (pauta de entrevista Anexo N°2) de la entidad previamente informando el motivo por el cual se solicita la entrevista.

Las otras entrevistas con empleados del servicio público en el caso de no ser posible, se solicitará a algún empleado designado por la entidad que tenga completo conocimiento del tema de Control Presupuestario y NIC SP.

Luego de esto y una vez acordada la entrevista, se procedió a realizar las pregunta previamente elaboradas para obtener la mayor cantidad de información del ejecutivo designado por la entidad, dentro de las cuales se buscó desarrollar el problema de investigación central del presente trabajo.

Para lograr una completa transparencia y autenticidad de la información entregada por parte del sujeto de investigación la entrevista será grabada con instrumentos adecuados con el fin de garantizar la correcta conservación de la información obtenida.

Posteriormente se elaborará un informe que contenga la los aspectos más relevantes de la entrevista de los profesionales a los cuales se le realizo para que tenga la oportunidad de revisarla y entregar sus observaciones si las tiene o las correcciones que crea que son necesarias para así obtener una correcta solución a la problemática.

Para concluir se confeccionará un informe final el cual será incorporado dentro del presente trabajo para corroborar las conclusiones a las cuales se ha llegado con la elaboración de la tesis.

ETAPA 5: CREDIBILIDAD, CONFIRMABILIDAD, TRANSFERENCIA Y FIABILIDAD.

La propuesta metodológica para la entrevista incorpora los criterios de credibilidad, confirmabilidad, fiabilidad y transferencia.

La credibilidad se realizará en cada una de las técnicas de recopilación de datos, en el caso de las entrevistas en profundidad la credibilidad es la revisión por parte del entrevistado y la aprobación de la entrevista final.

La confirmabilidad se presentará al incorporar a los distintos actores que forman parte de la investigación.

La fiabilidad se entregará a partir de la ideología del investigador.

Transferibilidad estará dada al describir el contexto y cada una de las situaciones en particular en conjunto con las características de los sujetos.

ETAPA 6: CASO PRÁCTICO A ANALIZAR.

Para determinar la entidad a analizar, primero se contactó a la Contraloría General de la República para obtener información de cuáles son las entidades piloto que están aplicando la normativa.

Luego de varias llamadas telefónicas con personas encargadas de distintos sectores de la Contraloría se obtuvo el nombre de algunas entidades piloto. Se incluye el proceso de contacto con la Contraloría como un testimonio obtenido y detallado de lo que se hizo.

Se seleccionó a la Armada de Chile por la cercanía en la región y además por un contacto cercano con la institución.

Se hizo el contacto con el encargado de implementar el proceso en la Armada y se realizó una entrevista para determinar lo que se ha efectuado a la fecha. La pauta de la entrevista se encuentra en el anexo N°3.

ETAPA 7: ANÁLISIS Y DISCUSIÓN DE LOS RESULTADOS.

Análisis de la información tabulada y obtenida de las entrevistas a través de una narrativa.

Los criterios para el análisis son los siguientes:

- Explicar qué pasa con la contabilidad gubernamental y la normativa.
- Deficiencias de operatividad en el sistema contable gubernamental.
- Repercusiones en la toma de decisiones.
- Diferencias operativas entre NICSP y contabilidad gubernamental.
- Factibilidad de armonizar y adecuación de la norma.
- Impacto, beneficios y desventajas de aplicar la normativa.
- Necesidades de los agentes gubernamentales para aplicar la norma.
- Esquema para la implementación.

Interpretar la información obtenida para luego sacar las conclusiones correspondientes.

Redacción del informe final de tesis de acuerdo al reglamento de titulación de la Escuela de Auditoría de la Universidad de Valparaíso.

RESULTADOS Y DISCUSIÓN

Los resultados mostrados a continuación son el análisis de todas las entrevistas realizadas a los profesionales relacionados con el tema. Lo primero es la descripción entregada por los entrevistados en cuanto a cómo funciona la contabilidad gubernamental en Chile.

La Contabilidad Gubernamental en Chile. Normas generales

El sistema de contabilidad general de la Nación es el conjunto de principios, normas y procedimientos técnicos que permiten el registro de los hechos económicos inherente a las operaciones del Estado. Su objetivo es el de satisfacer las necesidades de información para apoyar el control y para el proceso de toma de decisiones de los administradores e interesados en la gestión.

Cuando alguna entidad que esté bajo el alero de la CGR, tenga dudas respecto a la forma en que deben ser contabilizadas diversas operaciones o en general, acerca de la aplicación de los principios, normas y procedimientos que regulen, será responsable de resolver las diferencias la CGR, para cuyo efecto puede actuar de oficio o a petición de los interesados.

La aplicación del sistema de contabilidad general de la Nación, será de manera uniforme y consistente. Y respecto a la primacía, en caso de existir una contraposición de la norma jurídica vigente y las normas y procedimiento contable, prevalecerá la primera.

El sistema se sustenta en la teoría contable de general aceptación, constituyendo la base en el que está fundamentado el proceso contable. En este orden son aplicables a todas las entidades de la Administración del Estado y se deben observar en forma uniforme. Como preceptos de general aceptación permiten conceptualizar al ente contable y sus características financieras; determinando las bases para expresar en términos monetarios los hechos económicos acaecidos del Estado.

La normativa técnica y contable aplicada actualmente es la adecuada, pero necesita de cambios para que la información pueda ser comparable entre entidades pertenecientes al mismo sector. En cuanto a los cambios se podrían realizar mejoras en el sistema de registro de las transacciones y mejoras en la presentación de los estados financieros, actualmente para eso se está trabajando, en un sistema integrado a nivel nacional, en que la información que se desee obtener sea en forma oportuna y precisa. Cabe destacar que ya se ha comentado con los primeros cambios, y hay obligatoriedad de presentar una serie de estados financieros que antes no se realizaban y que son extensibles a todos los organismos del sector público con excepción de algunos, los cuales están informados en el Dictamen N°63652 del 07/10/2011 de la Contraloría General de la República. Dichos Estados Financieros deben corresponder a los del ejercicio 2011.

Deficiencias de operatividad del sistema contable gubernamental en Chile

Una de las principales deficiencias que posee la contabilidad gubernamental es la de no hacer análisis contables, y en el caso de las municipalidades la de presentar solo el balance de ejecución presupuestaria (BEP), eso hasta ahora, porque como una entidad pública tiene que regirse por lo señalado por la Contraloría General de la República como lo indica la Ley 18.695, en su artículo 27 letra b) número 4 “Llevar la contabilidad municipal en conformidad con las normas de la contabilidad nacional y con las instrucciones que la Contraloría General de la República imparta al respecto”.

No hacer análisis contables puede limitar la toma de las decisiones, pero se espera que mejore con la implementación de los nuevos estados financieros, y la obligación de realizar análisis que se presentaran a partir de este ejercicio, esto es porque si se compara con el sector privado, ellos pueden tomar mejores decisiones porque la información que manejan de sus activos y pasivos expresados a través de todos sus estados financieros es más, y es sabido que

con más información, se puede tener una mirada más amplia de lo que realmente se debe hacer o como actuar adecuadamente, tratando de cometer los menores errores posibles. Las decisiones que se toman ahora no quiere decir que no sean buenas, pero pueden mejorar con más información y que se encuentre mejor expresada, dichas decisiones son en cuanto a la distribución del presupuesto, esos son las que se pueden mejorar.

Comparado con la contabilidad gubernamental de otros países de Latinoamérica, nos encontramos mejor posicionados. Existe otra falencia en el sistema, que es el sistema de control de gestión, se cree que este debería mejorarse porque el control que se ejerce hasta ahora no es el mejor, y es por eso que cada cierto tiempo ocurren fraudes en el sector público. Debe hacerse un mejor control en ciertas áreas como la de planificación estratégica y los objetivos de las instituciones del sector público.

Los problemas en el control de gestión se deben a la necesidad de transparencia que se ha generado, en muchas ocasiones, por los circuitos demasiado burocráticos, un ejemplo de eso son los sumarios, que demoran bastante tiempo en resolverse, en ocasiones hasta más de un año.

Muchas veces los controles se superponen, la carga de datos se multiplica y las bases de datos son difíciles de cruzar y administrar. Por lo que se sugiere trabajar con herramientas que simplifiquen la gestión de la conducción de organizaciones públicas y orienten su esfuerzo a las actividades de máximo impacto. El área de la planificación estratégica debiera orientarse a planear y controlar las acciones que les permitan descubrir cuanto se están acercando o alejando de las metas y objetivos programados.

Repercusiones de la toma de decisiones en la contabilidad gubernamental en base a los estados financieros

Se estima que es necesaria la emisión de más estados financieros, esto es porque se considera que los estados financieros emitidos por una entidad privada llevan a una mejor toma en las decisiones de carácter económico y financiero, y

pienso que esto también debería ocurrir en el sector público. Entre más información se mantenga sobre una determinada cuenta, más acertada será la decisión que tome sobre aquella. El hecho de manejar solo un estado financiero, el del balance presupuestario, es que tienen muchos problemas con el manejo del presupuesto que se les asignan a las entidades, llegando en muchas de las ocasiones a faltar para cumplir con las deudas o gastos que se dan en las entidades.

Podemos agregar que el oficio de la Contraloría General N°54977 señala la inclusión de los nuevos estados financieros que se deben incluir desde este ejercicio 2011, estos son:

Estado de Situación Patrimonial o Balance General

- Estado de Resultados
- Estado de Situación Presupuestaria
- Estado de Flujos de Efectivo
- Estado de Cambios en el Patrimonio Neto
- Notas a los Estados Financieros

Ya llegará un momento en que se tenga que cambiar la normativa, por lo que se espera que al tomar una normativa que ayuda a la transparencia y comparabilidad, se puedan tomar mejores decisiones en el ámbito financiero.

Discrepancias operativas entre el sistema de contabilidad gubernamental y NICSP

La contabilidad que llevan las entidades públicas es en base a la acumulación, destacando este como agente integrador. La contabilidad gubernamental tiene como característica principal que las decisiones que se toman son de forma autónoma en cada entidad, siendo además muy difícil compararla con otra, lo que hasta el momento no incomoda el objetivo general que es satisfacer los servicios públicos. En cambio las normas internacionales para el sector público indican que deben presentar estados financieros revelando mas información que la que se

maneja hasta ahora incluyendo los recursos que administran, además de que integran reglas para una adecuada consolidación de todas las entidades que manejan. Concluyendo, operativamente se debe mostrar más información de la que se emite hasta el momento, para así obtener una mejor información y más transparente.

Factibilidad de armonizar y adecuar las NICSP en los Estados Financieros

Existe un total acuerdo en que si es factible y necesario armonizar esta normativa, porque servirá de ayuda para mejorar las decisiones que se toman hasta ahora, no dejando de lado todo lo que implica un cambio, primero por la gente, que necesitara de capacitación, lo que incluye que se tenga que asumir un costo debido a esto, segundo por el tiempo que transcurrirá para llegar a una completa armonización de la norma, tercero disponer de la información en cuanto al grado de avance que lleva la implementación y por último y más importante crear un sistema que sea adecuado para la información de los servicios públicos.

Es necesario armonizar porque se desea contar con una solución de negocio inteligente, confiable y de alta disponibilidad, capaz de consolidar la información financiera y contable de las entidades del Gobierno Central.

La contabilidad debe registrarse en base a esta normativa, esto porque implica que se pueda entender mejor porque se lograría el mismo lenguaje para todas las entidades del sector público así también una comparación entre todas, lo que siempre es bueno, porque así se puede mejorar la gestión y los objetivos de manera que se puedan cumplir más eficientemente.

Impacto, beneficios y desventajas de la aplicación de NICSP

1. Impacto

El impacto fundamental que tendrá en la presentación de los estados financieros gubernamentales es que se revelará más información que servirá para mejorar la transparencia de las entidades públicas, haciéndolas más confiables.

Cabe destacar que la opinión de uno de los entrevistados hizo referencia a que al revelar más información se contribuye a disminuir la corrupción que muchas veces ocurre o se menciona sobre los servicios públicos.

En base a la experiencia internacional se puede agregar que el impacto recae en diferentes áreas de cada situación debido a la implementación de la normativa porque deberán ver temas en cuanto a cómo registrar las transacciones, pero que sustancialmente mejorarán la calidad de la información financiera para el sector público, porque tomar mejores decisiones en cuanto a asignar mejores recursos por parte del gobierno, trae mejores resultados.

Otro impacto y no menos importante es que se espera se incentiven las inversiones nacional y extranjera, debido a que ya muchos países a nivel internacional ya están funcionando con estas normas, por lo que el hecho de no presentar estados financieros comparativos da una confianza para poder invertir, porque es sabido que el mundo privado se maneja de esa forma, a pesar que desde afuera Chile se ve como un buen lugar donde hacer negocios. El comportamiento global, económicamente hablando, es muy importante, no podemos quedarnos atrás en una materia que puede llegar a ser un incentivo monetario extranjero. Uno de los aportes que se espera que haga esta normativa es que aumente la transparencia y se logre también incentivar al sector nacional a invertir con mucha más confianza en una entidad pública.

2. Beneficios

En cuanto a los beneficios y que también han sido mencionados anteriormente son que se lograría un lenguaje común para todas las entidades, información comparable, confiable, más útil, relevante, oportuna, comprensible y fundamental para una mejor toma de las decisiones.

3. Desventajas

La principal desventaja que provoca la aplicación de esta normativa es la poca información con la que cuentan las personas, lo que implica capacitación. La otra desventaja es que la implementación de un nuevo sistema, sea un software, requiere de un tiempo para un manejo adecuado.

Por otra parte está el elevado costo que puede suponer su implementación. Se puede señalar que no existía antes en Chile un organismo que obligase a las entidades públicas a aplicar esta normativa, ya que se viene aplicando hace varios años en otros países, pero la Contraloría General de la República asumió esa responsabilidad y es la encargada de hacer valer estas normas en nuestro país

Necesidades de los agentes gubernamentales para aplicar la normativa

Lo esencial para una implementación y armonización de esta normativa es la capacitación y orientación durante todo el proceso que se lleve a cabo, para así no cometer errores y ser lo más eficiente y eficaz posible, que es lo que se busca siendo un agente gubernamental, todo esto es fundamental para llegar a un buen resultado.

De la experiencia internacional podemos rescatar que en cuanto al tema de la capacitación, han entregado cursos con toda la información que necesitan para entender todo el proceso de convergencia en sus países y los resultados han sido favorables ya que han ayudado a sus empleados a ser más competentes en sus respectivas áreas de trabajo y también han ayudado a su desarrollo como profesionales.

El personal perteneciente al sector público que está a más bajo nivel dentro de una entidad, poco maneja información sobre la norma, no así algunos con más alto rango y que han tenido alguna experiencia en el sistema privado entienden mejor la normativa, pero haciendo un intermedio puede concluir que es bien equilibrado lo que saben acerca de la normativa, pero que en caso de la implementación, igual se necesitaría de capacitación.

A opinión personal, en la capacitación debieran incluirse los siguientes temas: Transmitir conocimientos sobre el sector público y su posible comportamiento frente a las NICSP, un análisis de las NICSP tal que permita a los profesionales tener un panorama más detallado de las mismas; consolidar los conocimientos de los sistemas de presupuesto y de contabilidad y sus relaciones; destacar la operatoria de la contabilidad gubernamental, en su carácter de núcleo integrador

de la información; y exponer un panorama internacional del tratamiento de la contabilidad gubernamental y su impacto en la rendición de cuentas públicas.

Complementando con la visión de un auditor acerca de lo que se necesita, dice que “para estar en una auditora es fundamental dominar a la perfección la normas internacionales de contabilidad, por lo que el resto del personal de la auditora maneja muy bien la normativa existente, por lo que no sería un gran problema poder entender las nuevas NICSP una vez que sean implementadas en Chile”.

El interés que existe por parte de los entrevistados para esta tesis de investigación es alto y están a la espera que le llegue el momento de asumir este proceso, porque lo consideran un gran desafío, así también los funcionarios con más alto rango en las entidades gubernamentales. No tanto así los funcionarios con cargos más bajos, porque aun no se les habla sobre el tema, pero espera que lo tomen como un gran desafío tal como ellos.

Complementado las entrevistas con información fehaciente, el proceso de armonización de las NICSP ya ha comenzado, con el Oficio de Contraloría General N° 54977 que incluye el capítulo quinto sobre la inclusión de los Estados Financieros para todas las instituciones del sector público, esto en el año 2010, pero aplicable para el ejercicio 2011. La presentación de los estados financieros señalados en dicho oficio serán presentados y evaluados el año 2012, desde ahí en adelante la armonización de las NICSP continua con la aplicación gradual de cada una de las normas, teniendo como horizonte el término de este proceso el año 2015.

El proceso será complicado, y no se sabe bien si se facilitarán los registros contables, debido a que se debería implementar un sistema generalizado para todos. En cuanto a la elaboración, puede costar un poco más debido a la mayor cantidad de información que se espera manejar, pero que el objetivo final es llegar a presentar estados financieros que muestren la realidad por la que pasan las entidades del sector público.

Con el tiempo todos terminan acostumbrándose y adecuando al sistema, por lo que el tiempo dará la facilitación de los registros contables, pero a nivel general

de instituciones y de acuerdo con los resultados obtenidos internacionalmente debería facilitarse porque sería para todos el mismo lenguaje.

Esquema para la implementación de la normativa

Actualmente existe un esquema pero solo basado en tiempos, con un horizonte de implementación del año 2015, pero respecto a una elaboración más concreta no, por lo que es lo que se tiene que hacer, porque para partir desde cero se tienen que sentar las bases para cómo se debe realizar la nueva presentación de los estados financieros. Se entiende hasta ahora que es lo que partió haciendo la contraloría, dando a conocer las principales directrices en la armonización de la normativa que le corresponde al sector público. Además se puede mirar lo que han hecho otros países latinoamericanos, para mejorar su experiencia.

Testimonio Contraloría General de la República

Las entidades piloto que están en proceso de implementación de las NICSP no están publicadas oficialmente en ningún lugar. Para acceder a esa información se realizaron llamadas a la Contraloría General de la República en Santiago para poder obtener lo que necesitaba, que era alguno de los nombres de las entidades piloto, para así poder explicar en esta investigación lo que realmente sucede en alguna de ellas con este proceso.

La primera llamada se efectuó al número general de atención. La persona que atendió la llamada, me señaló que lo que necesitaba debía pedírselo al Contralor General de la República, a través de una carta y explicándole la situación. Trámite demasiado burocrático y en razón del tiempo y de la incertidumbre de la respuesta, se decidió buscar otro método.

Se pensó en llamar a un departamento directamente, en este caso el de contabilidad. Aquí la llamada fue contestada por una secretaria muy amable que transfirió la llamada con la división administrativa y contable del sector público.

Acá la situación fue explicada al jefe de ese departamento quien me dio el número del jefe del departamento de Normas y Estadísticas, persona que podía explicarme claramente lo que necesitaba. En esta instancia fui atendido por la secretaría que luego de explicarle la situación, me transfirió con el Jefe(s) del Departamento de Normas y Estadísticas, el jefe oficial se encontraba de vacaciones, y accedió a explicar lo que hay al respecto del tema.

Sobre la duda principal de cuáles eran las entidades piloto procedió a nombrarme algunas a modo de ejemplo, porque las que están aplicando el tema son 12. Algunas de ellas son “La Corporación de Fomento (CORFO), El Tesoro Público, el Ministerio de Obras Públicas, la Dirección de Aeronáutica, y la Armada de Chile, esta última utilizada para saber lo que realmente sucede con las NICSP y su proceso de convergencia.

Otros datos entregados fueron lo que se ha estado haciendo hasta el momento con las entidades piloto. Se han hecho mesas informales de trabajo en cada una de ellas para ponerse de acuerdo y ver cómo avanzar en cada uno de los casos. Según la información entregada por este jefe, la próxima mesa de trabajo sería en el mes de febrero, pero esta de manera formal. Además señalaba la diferencia que existe para quienes aplica estas normas, dejando fuera las empresas del estado como Empresa Nacional del Petróleo (ENAP), Empresa de Ferrocarriles del Estado (EFE), Codelco, entre otras, porque solo aplica para las entidades correspondientes al Sector Público.

Lo dictado por la contraloría, y la exposición hecha por el Contralor General, Ramiro Mendoza, muestra un cronograma con los pasos a seguir respecto de la armonización de las NICSP, debiese cumplirse como ahí se indica.

Entidad Piloto: La Armada de Chile. Su situación actual respecto a la armonización.

La Armada de Chile fue creada en octubre de 1817 nombrándola como Comandancia General de Marina. En noviembre se dictó el reglamento provisional

de Marina, el que fijó los sueldos y grados de oficiales y gente de mar, además de la correspondiente equivalencia entre los grados navales y del Ejército.

El 15 de junio de 1818 ya funcionaba la Comisaría de Marina, la que en agosto adoptó el nombre de Comisaría de Guerra y Marina, y a su proposición fueron designados los contadores de las unidades de la Armada. Esto para mostrar un poco de historia de cómo nació la actual Armada de Chile.

Ahora bien, la Armada de Chile así como las otras 12 entidades pilotos designadas por la Contraloría, y todos los servicios públicos del Estado, a excepción de las municipalidades y las universidades estatales, estas instrucciones están dictadas en el Dictamen N°63.652 del 07 de octubre de 2011, deben comenzar con esta armonización según lo dictado por el Oficio N°54.977 emanado de la Contraloría General de la República el año 2010 , allí se indica la inclusión de el capítulo quinto “Estados Financieros” y las instrucciones que deben cumplir.

El proceso comienza con la adopción de la NICSP N°1 Presentación de los Estados Financieros y, la NICSP N°2 Estados de Flujo de Efectivo, esto efectivamente está sucediendo, porque como lo indica el Oficio antes mencionado, los nuevos estados financieros deben ser presentados en Abril del 2012. En cuanto a si se están realizando, podemos concluir que están en ese proceso, porque en palabras del experto y encargado del tema en la Armada la información es la misma, solo que se presenta de otra forma, por lo que no reviste mayor complejidad el preparar los nuevos estados financieros.

Ahora como lo dicta el cronograma establecido por CGR, en abril del 2012 se deben presentar los nuevos estados financieros para ser evaluados, exactamente no son los mismos que se esperan en la teoría, sino que es más un análisis de las cuentas y que incluyan también las Notas Explicativas.

Este proceso partió con lo dictado por el Contralor General, quien designó a las entidades piloto que deben partir con la implementación de la normativa, las entidades son las siguientes:

1. Corporación de Fomento (CORFO)
2. Superintendencia de Valores y Seguros
3. Armada de Chile
4. Ministerio de Obras Públicas (MOP)
5. Dirección General de Aeronáutica Civil (DGAC)
6. Municipalidad de Las Condes
7. Tesorería General de la República
8. Contraloría General de la República
9. Parque Metropolitano
10. Dirección de Presupuestos

En la armada lo primero fue realizar mesas de trabajo informales para ver cómo enfrentar este proceso. Lo primero que se hizo fue, ahora en Diciembre, aplicar una capacitación a su personal del área contable. La capacitación era de 27 horas pedagógicas donde se vio cuales son las normas con más impacto en la Armada y además para introducirlos en el tema. El temario visto en la capacitación, que fue realizada por la Empresa Auditora Deloitte, se encuentra en el ANEXO N°4.

Lo más próximo en esta entidad a realizarse, es una mesa formal de trabajo en el mes de Enero del 2012, donde se juntaran todas las personas encargadas de las entidades piloto con el Contralor General para decidir cuáles serán los próximos pasos a seguir y debatir sobre lo que ya se ha hecho. En el fondo es establecer un plan de trabajo para los próximos meses.

Respecto de los desafíos que deben enfrentar, uno de ellos es en cuanto al software. Actualmente todas las entidades públicas utilizan el Sistema de

Información para la Gestión Financiera del Estado (SIGFE), pero se considera que debe sufrir una adecuación por el hecho de aplicar la nueva norma.

Otro desafío es respecto de la contabilización. Saber que método utilizar al valorizar el activo fijo por ejemplo, a valor histórico o valor justo, lo cual implica una tasación. Esto puede significar un costo elevado, porque existen activos muy antiguos, en el caso de los buques, las dependencias donde operan las direcciones de la Armada (edificios) y muchos otros. A lo cual el entrevistado señaló que cree que se utilizara el costo histórico.

En cuanto a la comparación entre la contabilidad gubernamental y las NICSP, existen diferencias, como por ejemplo, actualmente no se hacen estimaciones, y las NICSP si lo piden, esto también reviste un desafío para la entidad, en cómo las harán.

Otro punto importante es en cuanto al presupuesto, como se consolidará ya que este aspecto está directamente relacionado con el Ministerio de Hacienda, hay que ver como incluirlo, cómo consolidar la información con este organismo.

La principal ventaja que arroja esta armonización de la normativa es que es mucho más flexible, porque en comparación con la Contabilidad Gubernamental que es muy rígida, debido a que se debe aplicar para todas las entidades de la misma forma, acá se puede ver cuales normas aplican y cuáles no. Se estima que en la Armada las que realmente aplicaran serán alrededor de 12 NICSP.

Preliminarmente este es el listado de las NICSP que aplicarán en la armada:

1. IPSAS 1 Presentación de Estados Financieros
2. IPSAS 2 Estados de flujos de efectivo
3. IPSAS 9 Ingresos ordinarios provenientes de transacciones de intercambio

4. IPSAS 28-29-30: Instrumentos Financieros: Revelación y presentación
5. IPSAS 12 Inventarios
6. IPSAS 16 Propiedades de inversión
7. IPSAS 17 Propiedad, planta y equipos
8. IPSAS 19 Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes
9. IPSAS 21 Deterioro de activos que no generan efectivo
10. IPSAS 26 Deterioro de activos que generan efectivo
11. IPSAS 24 Presentación de información presupuestal contenida en los estados financieros
12. IPSAS 14 Hechos ocurridos después de la fecha de los estados financieros

Lo que se busca principalmente con aplicación de este proceso es la transparencia, pero en palabras puntuales del entrevistado de la Armada: “pienso que no, porque es la misma información presentada de otra forma”. Este es el sentir personal del encargado de implementar la norma en toda la institución.

CONCLUSIONES

Ya finalizado el proceso de investigación de la presente tesis se puede llegar a las siguientes conclusiones:

Se detectó que los principales desafíos que se deben tener en cuenta en la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el sector Público son la capacitación que necesitarán los empleados del sector público para adecuarse a la normativa, la adecuación de un sistema integrado para llevar la contabilidad y principalmente cumplir con los plazos establecidos previamente para llevar a cabo todo este proceso de armonización de la norma.

Respecto si existía un plan de acción para la implementación de la norma, podemos concluir que es efectivo, porque la Contraloría General de la República lo fijó en un trazado de tiempo de 6 años, comenzando en el año 2010 y esperando concluir el año 2015. Destacando que actualmente se está llevando a cabo por las entidades piloto establecidas por la Contraloría, que es lo que estaba planteado para el año 2011, en el caso particular de la Armada de Chile, es así, corroborado en terreno lo que están realizando. Hasta ahora están cumpliendo con lo provisto por la Contraloría, que es preparar para luego presentar el abril del año 2012 los Estados Financieros solicitados en el Oficio N°54.977 del 2010. Además ya han comenzado con la capacitación de su capital humano para entender la norma y ver cuáles serán las que tendrán mayor impacto en sus estados financieros y luego aplicarla. Todo esto para servir de ejemplo al resto de las entidades del sector público.

Respecto a la transparencia que pueden entregar estas normas me quedan dudas, porque la transparencia es un tema bastante subjetivo, depende de cómo la vea cada uno, aunque el hecho de lograr un lenguaje común, respecto a la información contable, en todas las entidades, genera información más confiable y oportuna y también comprensible. Estos factores financieramente hablando,

debieran ser prueba suficiente para hablar de un mejoramiento en la transparencia. Debo destacar que los servicios públicos deben hacer lo que indica la ley, pero eso no quiere decir que la mirada de los agentes que ven esta información la crean que es transparente, es por eso que me refiero al tema como algo subjetivo.

Los cambios que experimentara la contabilidad gubernamental hasta ahora son solo de forma, me refiero al hecho que solo se han agregado nuevos Estados Financieros para presentar, que en el fondo es la misma información presentada de otra manera. Los cambios más profundos, de fondo, vendrán dados por cómo aplicar las NICSP en cuanto a las contabilizaciones, esto es estimaciones y valorizaciones.

El desafío en cuanto a la influencia que presenta el presupuesto en la implementación de la normativa, está dado en como estandarizar lo dictado por el Ministerio de Hacienda, ya que el presupuesto es tema que ve directamente este organismo, y la Contraloría General de la República.

En cuanto a la transparencia es un punto que se deja abierto para el debate porque es un tema muy subjetivo, pero que en la teoría debiese ser efectiva porque se mejora respecto del lenguaje común, lo que implica comparabilidad y confianza y oportunidad de la información

Finalmente podemos decir que el tema aun se encuentra en el principio del proceso, pero lo que se ha hecho hasta ahora va por un buen camino por lo visto en la entidad piloto, la Armada de Chile. Las personas a cargo del proceso están bien capacitadas para llegar a buen término con el proceso el año 2015 y servir de ejemplo para el resto de las entidades del sector público que deberán aplicarla más adelante.

BIBLIOGRAFIA

Libros

Estudios y traducciones de Carmen Giachino de Palladino, miembro y representante de Argentina en el consejo de IFAC.

Gutiérrez Y. y Camsem N. 2006. Trabajos Asociados a las NIC SP Búsqueda de la Homologación.

IFRS-NIIF (2007), Casos de Aplicación Práctica, Departamento de contabilidad y auditoría de la facultad de administración y economía de la Universidad de Santiago de Chile.

International Accounting Standards Boards (2004), "Normas Internacionales de Información Financiera". International Accounting Standards Comité Foundation

Manual de la Junta de Normas Contables Internacionales para el Sector Público de IFAC. International Federation of Automatic Control. 2005.

Marco Conceptual Contable para la Administración Pública de la República Argentina. Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. 2006.

Téllez, L (2009). Normas Internacionales de Contabilidad (NICSP) del Sector Público. Santiago, Chile. Legis Chile S.A.

Torres, G. (2009). Contabilidad Gubernamental y control Presupuestario para sector público y municipal. 2da Edición. Santiago. Legal Publishing.

Pedrerros, J. 2001. Comparación entre las NIC, IPSAS, y SIGOGEN

Tesis

Carrillo, E. 2003. Perfeccionamiento de la Normativa Contable del Sistema de Contabilidad Gubernamental: Una propuesta. Tesis para optar al Grado de Magíster en Contabilidad y Auditoría en Gestión. Universidad de Santiago de Chile.

Navia, O. 2004. El Proceso de Modernización del Estado y la Contraloría General de la República. Área de Estudio: División de Contabilidad. Tesis para optar al Grado de Licenciado en Contabilidad y Auditoría. Universidad de Santiago de Chile.

Leyes, Decretos, Oficios

Constitución Política del Estado y lo regulado en su Ley Orgánica N°10.336

D.L. N° 1263/1975 Ley Orgánica de la Administración Financiera del Estado.

Oficio Contraloría General de la República (C.G.R.) N°6.856, de 1992

Oficio Contraloría General de la República (C.G.R.) N°60.820, de 2005

Oficio Contraloría General de la República (C.G.R.) N°54.977, de 2010

Páginas Internet

Del Valle, F (s.f).El Rol de la IFAC y del IPSASB

<http://www.mecon.gov.ar/hacienda/cgn/xxcongreso/trabajos/delvalle.pdf>

Gobierno Electrónico en Chile 2000-2005: www.modernizacion.cl (24 de Septiembre de 2007)

<http://www.monografias.com/trabajos17/estandares-contabilidad/estandares-contabilidad.shtml> (20 de junio de 2007)

Minuta Ejecutiva: Programa de Reforma y Modernización del Estado elaborada por la Dirección de Presupuestos:

http://geminis.dipres.cl/virlib/docs/Gestion/2007/doc22-539-2007816_13MINUTA.pdf
(23 de septiembre de 2007)

Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público. Subsecretaría de Desarrollo Regional y Administrativo <http://www.subdere.gov.cl/1510/w3-printer-82058.html>

Presentación Carmen Giachino de Palladino. (2008) Superintendencia de Valores y Seguros.

www.svs.cl/sitio/publicaciones/doc/xbrl/Presentacion_Carmen_Palladino.pps

Sitio Institucional de la Contraloría General de la República. www.contraloria.cl

Web Institucional IFAC www.ifac.org y es.ifac.org

Web Institucional IPSAS www.ipsas.org

Entrevistas

Ceballos, L (Jefe Departamento Operaciones Dirección Contabilidad de la Armada), entrevista personal, 28 de diciembre 2011.

Díaz, J. (Auditor Fortunato & Asociados), Entrevista personal, 30 de mayo 2011.

Flores, M (Jefe Departamento Contabilidad y Presupuestos, Hospital Regional Rancagua), entrevista realizada el 21 de octubre 2011.

ANEXO 1: Preguntas entrevista auditor

Pauta de Entrevista

Realizada a un Auditor de Fortunato & Asociados, el día 30 de mayo de 2011.

1. Actualmente, ¿Cómo se maneja la contabilidad gubernamental y como se presentan los estados financieros?
2. ¿Cuáles son los principales desafíos que enfrenta el Estado Chileno al aplicar esta nueva normativa?
3. ¿Existe algún plan para armonizar las NICSP a la contabilidad gubernamental?
4. ¿Cuáles son las principales ventajas que daría la aplicación de esta normativa?
5. ¿Cuáles son las principales desventajas que trae la aplicación de las NICSP al Estado Chileno?
6. ¿Qué aspectos más relevantes sobre este tema me puedes comentar?

ANEXO 2: Preguntas entrevistas

Pauta de Entrevista

1. ¿Considera que la normativa técnica contable y legal que se aplica actualmente en la contabilidad gubernamental es la más adecuada para registrar las transacciones económicas y financieras efectuadas en las instituciones del Gobierno? ¿Por qué?
2. Según su experiencia, ¿Considera que el Sistema de Contabilidad Gubernamental actual contiene algún tipo de deficiencia en su operatividad? ¿Cuál? Explique.
3. ¿Considera usted que los Estados Financieros generados por el Sistema de Contabilidad Gubernamental, contribuyen a la acertada toma de decisiones en el Sector Público? ¿Por qué?
4. ¿Considera que entre el Sistema de Contabilidad Gubernamental y las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público existen discrepancias significativas en su operatividad? ¿Por qué?
5. ¿Considera que es factible armonizar y adecuar las Normas Internacionales de Contabilidad en los Estados Financieros del Sector Público? ¿Por qué?
6. ¿Qué grado de conocimiento tiene el personal de la Unidad Contable sobre las Normas Internacionales de Contabilidad?
7. ¿Está de acuerdo que la contabilidad gubernamental se registre de acuerdo a Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público? ¿Por qué?

8. ¿Qué beneficios daría la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad al Sector Gobierno? Explique
9. ¿Qué desventajas considera usted daría la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el sector Público? Explique.
10. ¿Qué impacto considera usted que tendrá la presentación de Estados Financieros gubernamentales al aplicar las NICSP?
11. ¿Qué necesita usted como agente gubernamental para estar mejor preparado al aplicar esta nueva normativa técnica contable?
12. ¿Considera que sería de utilidad contar con un esquema de elaboración y presentación de los Estados Financieros de acuerdo a Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público? ¿Por qué?
13. ¿Considera usted que los Estados Financieros del Sector Gubernamental elaborados con base a NICSP incentivarán la inversión nacional y extranjera? ¿Por qué?
14. ¿Cuál ha sido el interés de los funcionarios y autoridades de la institución en la que usted labora, con respecto a la implantación de las NICSP en el sistema contable?
15. ¿Cree usted que la aplicación de NICSP en los Estados Financieros Gubernamentales facilitarán los registros contables, y por ende, la elaboración y presentación de los Estados Financieros? ¿Por qué?

ANEXO 3: Pauta entrevista en la Armada

Pauta entrevista aplicada al Jefe Departamento Operaciones Dirección de Contabilidad de la Armada de Chile.

1. Podría contarme que es lo que ha sucedido desde que empezaron este proceso hasta el día de hoy, me refiero a lo que han hecho concretamente.
2. ¿Existe algún plan de acción en su entidad? Cuáles son los pasos a seguir, con fechas si se puede
3. ¿Cuáles son los principales desafíos a tener en cuenta en este proceso de implementación de NICSP para ustedes como entidad piloto?
4. Podrías contarme cuales son las diferencias que encuentras en la contabilidad gubernamental con las NICSP.
5. Según lo dictado por la contraloría, que decía la inclusión del capítulo quinto sobre Los Estados Financieros, efectivamente ¿han incluido dichos estados o lo hacían antes, los están preparando?
6. ¿Crees que mejorara el sistema de contabilidad al aplicar esta nueva normativa, porque, y en qué aspectos? Puedes también señalar lo bueno y lo malo, ventajas y desventajas.
7. Otros, surgidos por el desarrollo del tema y las preguntas.

ANEXO 4: Temario Capacitación

Temario del curso de capacitación impartido a la Armada por Deloitte.

Curso IPSAS																		
ARMADA						DICIEMBRE												
Tema		Relator	H	Horario	2	5	9	12	13	15	16							
Introducción a IFRS e IPSAS		Jorge Navarro	2	14.30 - 16.30	2													
IPSAS 1 Presentación de Estados Financieros		Jorge Navarro	1	16.30 - 17.30	1													
IPSAS 2 Estados de flujos de efectivo		Jorge Navarro	2	14.30 - 16.30		2												
IPSAS 9 Ingresos ordinarios provenientes de transacciones de intercambio		Jorge Navarro	2	16.30 - 18.30			2											
IPSAS 12 Inventarios		Patricio Salgado	2	14.30 - 16.30			2											
IPSAS 16 Propiedades de inversión		Patricio Salgado	2	16.30 - 18.30			2											
IPSAS 17 Propiedad planta y equipo		Sergio Gómez	2	14.30 - 16.30				2										
IPSAS 19 Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes		Sergio Gómez	2	16.30 - 18.30				2										
IPSAS 28-29-30 Instrumentos financieros: revelación y presentación		Gustavo Villa	4	14.30 - 18.30														
IPSAS 21 Deterioro de activos que no generan efectivo		Sergio Gómez	2	14.30 - 16.30														
IPSAS 26 Deterioro de activos que generan efectivo		Sergio Gómez	2	16.30 - 18.30														
IPSAS 24 Presentación de información presupuestal contenida en los EEFF		Patricio Salgado	2	14.30 - 16.30														
IPSAS 14 Hechos ocurridos después de la fecha de los estados financieros		Patricio Salgado	2	16.30 - 18.30														
TOTAL			27															

FAS

ANEXO N°5

Tabla: Relación entre las NIC SP, NIC y SICOGEN

<i>N°</i>	<i>NIC SP</i>	<i>OBJETIVO</i>	<i>NIC</i>	<i>SICOGEN</i>
1	Presentación de estados financieros	Señala como deben presentarse los estados financieros, asegurando la uniformidad entre periodos y permitiendo la comparabilidad con otras entidades.	NIC 1. Presentación de estados financieros	Proyecto de Informes contables institucionales.
2	Estado de Flujo de Efectivo	Se refiere a la presentación de un informe que muestre el comportamiento del efectivo detallado por las actividades de operación, inversión y de financiación.	NIC 7. Estado de Flujos de Efectivo.	Proyecto de Informes contables institucionales.
3	Superávit o déficit neto del periodo, errores fundamentales y cambios en las políticas contables	Establece los criterios de clasificación, presentación y tratamiento contable de determinadas partidas de los estados financieros, a fin de que todas las entidades hagan una preparación y presentación uniforme.	NIC 8. Ganancia o pérdida neta del periodo, errores fundamentales y cambios en las políticas contables.	Proyecto de Informes contables institucionales, que buscan la uniformidad, así como el plan de cuentas y clasificador presupuestario.
4	Efectos de las variaciones en las tasas de cambio	Se refiere a que los estados financieros sean preparados de acuerdo a la moneda habitual de las operaciones que realiza la entidad.	NIC 21. Efectos de las variaciones de las tasas de cambio en moneda extranjera.	Compra y ventas de moneda extranjera y su actualización.

<i>N°</i>	<i>NIC SP</i>	<i>OBJETIVO</i>	<i>NIC</i>	<i>SICOGEN</i>
5	Costos Financieros	Reconocimiento de los costos financieros como gasto, contemplando la contabilización de costos financieros directamente imputables, es a la adquisición, construcción o producción de un activo de realización diferida.	NIC 23. Costos por intereses.	No existe norma al respecto, sino que actualmente se tratan como gasto financiero.
6	Estados financieros consolidados, y contabilidad para entidades controladas	Señala los requisitos para la preparación y presentación de los estados financieros consolidados y la contabilidad de entidades controladas en los estados financieros del ente controlador.	NIC 27. Estados financieros consolidados, y contabilización de inversiones en subsidiarias.	No se utiliza, ya que se posee un procedimiento de agregación y consolidación de información de entidades públicas.
7	Contabilidad de inversiones en empresas vinculadas.	Constituye la base para contabilizar la participación en empresas vinculadas.	NIC 28. Contabilización de inversiones en empresas asociadas.	El gobierno está constituido sólo por servicios e instituciones públicas, por lo tanto no es un sistema tan amplio como el tratado por las NICSP
8	Presentación de información financiera de las participaciones en asociaciones en participación.	Contabilizar las participaciones de la entidad en asociadas en participación en presentar información sobre activos, ingresos y gastos de la asociación en participación en los estados financieros de los asociantes empresariales y de los asociados inversionistas.	NIC 31. Información financiera de los intereses en negocios conjuntos.	En este ámbito, el sistema de gobierno no es tan amplio como el tratado por la NICSP.

N°	NIC SP	OBJETIVO	NIC	SICOGEN
9	Ingresos provenientes de transacciones de intercambio	Se refiere al tratamiento contable de los ingresos provenientes de transacciones y actividades de intercambio. Además del momento en que estos ingresos deben ser reconocidos.	NIC 18. Ingresos	Incorporación de bienes de cambio en el extranjero.
10	Presentación de información financiera en una economía inflacionaria.	Señala cuando los estados financieros deben ser reajustados a la variación de la moneda local (Corrección monetaria).	NIC 29. Presentación de información en una economía inflacionaria.	Normas de actualización utilizadas actualmente. Pero que cambia su aplicación con la adopción de la NICSP.
11	Contratos de construcción	Señala el tratamiento contable de los costos e ingresos asociados a los contratos de construcción. Ofreciendo pautas respecto de los contratos de construcción del sector público y la base para el reconocimiento y evaluación de los gastos del contrato.	NIC 11. Contratos de construcción	Basado principalmente en la incorporación de bienes de uso y de iniciativas de inversión en bienes nacionales de uso público.
12	Existencias	Reemplaza el tratamiento contable de las existencias bajo el sistema del costo histórico, ofreciendo pautas para la determinación del costo y su posterior reconocimiento como gasto.	NIC 2. Existencias	Norma de registro o procedimiento contable de bienes de cambio y consumo.
13	Contratos de arrendamiento	Prescribe para arrendatarios y arrendadores, las políticas y revelaciones contables apropiadas que se deben aplicar en relación con los contratos de arrendamiento financiero y operativo.	NIC 17. Contratos de arrendamiento	Normas de arrendamiento y leasing.

<i>Nº</i>	<i>NICSP</i>	<i>OBJETIVO</i>	<i>NIC</i>	<i>SICOGEN</i>
14	Hechos ocurridos después de la fecha de presentación.	Prescribe cuando deberá ajustar la entidad sus estados financieros en razón de hechos ocurridos después de la fecha de presentación; y las revelaciones que deberá hacer la entidad sobre la fecha en que los estados financieros fueron autorizados para su emisión y sobre los hechos ocurridos después de la fecha de presentación.	NIC 10. Contingencias y hechos ocurridos después de la fecha de balance	Los ajustes se registran como las variaciones en el ejercicio siguiente.
15	Títulos financieros, su revelación y presentación	Facilitar a los usuarios de los EE.FF. la comprensión sobre la importancia que los títulos financieros, que figuran en las cuentas del balance, tienen para su situación financiera.	NIC 32. Instrumentos financieros. Su revelación y presentación.	Informes contables corporativos, sin la explicación de empresas. Públicas.
16	Inmuebles mantenidos como una inversión (financiera)	Prescribe el tratamiento contable para aquellos inmuebles que se mantienen como si fuera una inversión financiera y además la información que debe ser revelada.	NIC 40. Inversiones inmobiliarias	No se utiliza
17	Bienes en uso	Señala el tratamiento contable para los bienes de uso. Incluyendo en su contabilización el tiempo de reconocimiento de los activos, la determinación de sus montos de arrastre y la depreciación.	NIC 16. Propiedad planta y equipos	Normas de criterios de valuación aplicables a la adquisición, incorporaciones y depreciaciones de los bienes de uso.

<i>Nº</i>	<i>NICSP</i>	<i>OBJETIVO</i>	<i>NIC</i>	<i>SICOGEN</i>
18	Presentación de información por segmentos	Establece los principios para la presentación de la información financiera por segmentos, agilizando el entendimiento de los usuarios, mediante la identificación de los recursos asignados a sostener las principales actividades. Reforzando, además, la transparencia en la presentación de la información financiera.	NIC 14 Información financiera por conceptos	Proyectos de informes contables institucionales.
19	Provisiones, pasivos y activos contingentes.	Señala una definición para las provisiones, activos y pasivos contingentes, y establece como las provisiones deben reconocerse, la forma en que deben valuarse y las revelaciones que sobre ellas deben hacerse.	NIC 37. Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes.	Proyecto en estudio normativo, donde se acogen las definiciones de las NICSP.
20	Revelaciones sobre entes vinculados	Establece como requerimiento la revelación de toda relación de entes vinculados en que exista control; así como las transacciones entre estos. Todo esto, con el objetivo de facilitar la comprensión de la situación y gestión financiera	NIC 24. Información a revelar sobre partes relacionadas "vinculadas"	En este sentido el gobierno central no es tan amplio, como la cobertura mencionada por la NICSP.

Fuente: Pedreros, J. (2001) Comparación entre las NIC, IPSAS y SICOGEN

ANEXO N°6: Formato de los Estados Financieros

Los formatos de los anexos se encuentran en el archivo adjunto en la carpeta. Nombre Archivo: INSTRUCCIONES CGR OCT 2011 OF 54977