

# COLOMBIA

<b>1. INTRODUCCIÓN</b>	<b>94</b>
1.1. Descripción geográfica, política y socioeconómica	94
1.2. Descripción de la conformación del sector público	95
1.3. Marco presupuestario y contable del sector público	97
1.4. Retos actuales del país	100
<b>2. MÉTODO DE IMPLEMENTACIÓN DE NICSP</b>	<b>102</b>
<b>3. SITUACIÓN ACTUAL DE LA ADOPCIÓN DE NICSP</b>	<b>107</b>
<b>4. EXPERIENCIA EN LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS DE MAYORES IMPACTOS</b>	<b>119</b>
4.1. Norma de acuerdos de concesión desde la perspectiva de la entidad concedente	119
4.2. Norma de beneficios a los empleados	122
4.3. Norma de provisiones	123
<b>GLOSARIO DE SIGLAS</b>	<b>123</b>

# REPÚBLICA DE COLOMBIA



PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA  
**Iván Duque Márquez**

SUBCONTADOR DE CONSOLIDACIÓN  
DE LA INFORMACIÓN  
**Jorge de Jesús Varela Urrego**

MINISTRO DE HACIENDA  
Y CRÉDITO PÚBLICO  
**Alberto Carrasquilla Barrera**

SUBCONTADORA DE CENTRALIZACIÓN  
DE LA INFORMACIÓN  
**Miryam Marleny Hincapié Castrillón**

CONTADOR GENERAL DE LA NACIÓN  
**Pedro Luis Bohórquez Ramírez**

SECRETARIO GENERAL  
**Jorge Andrés Quintero Guevara**

SUBCONTADORA GENERAL  
Y DE INVESTIGACIÓN  
**Marleny María Monsalve Vásquez**

COORDINADORA GIT DE INVESTIGACIÓN  
Y NORMAS  
**Rocío Pérez Sotelo**

**GRÁFICO 1** De las cuentas públicas



Fuente: Elaborado por Pedro Luis Bohórquez Ramírez y Jesús Suárez Pineda.



# 1. INTRODUCCIÓN

## 1.1. Descripción geográfica, política y socioeconómica

Colombia está organizada políticamente en departamentos y municipios. Los departamentos son las unidades territoriales de primer nivel, mientras que los municipios corresponden al segundo nivel de división administrativa y, mediante agrupación, conforman los departamentos. Así las cosas, el país se divide administrativa y políticamente en treinta y dos (32) departamentos y mil ciento veintidós (1.122) municipios. Los departamentos forman regiones geográficas, culturales y económicas.

Geográficamente, Colombia tiene seis (6) regiones que explican su diversidad cultural, étnica, topográfica y económica: andina, caribe, amazonía, pacífica, insular y orinoquia. Su extensión es de 2.070.408 km<sup>2</sup>, de los cuales 1.141.748 km<sup>2</sup> son tierras continentales y 928.660 km<sup>2</sup> son áreas marítimas, y está ubicada en el extremo noroccidental de Suramérica, entre los 4° de latitud sur y 12° de latitud norte, y entre los 67° y 79° de longitud oeste. Por su posición geográfica, cuenta con costas en los océanos Atlántico y Pacífico.



Colombia es la cuarta economía más grande de América Latina, tras Brasil, México y Argentina, con un PIB per cápita de 6.562 US\$ y un índice de pobreza multidimensional del 19,6%, siendo uno de los países en la región que ha evidenciado mayor disciplina fiscal, en un sólido marco macroeconómico, y niveles de inflación inferiores a dos dígitos (dentro del rango de control establecido por las autoridades).

La base de la economía está dada principalmente por productos agrícolas (café, maíz, arroz, papas, frutas, flores y caña de azúcar), recursos naturales (esmeraldas, carbón, oro, plata, hierro, petróleo, gas natural, madera y agua) e industria (maquinaria, textiles, productos alimenticios, productos químicos y productos metálicos). Su balanza comercial se sustenta en exportaciones (café, petróleo, plásticos, hierro, acero, carbón, frutas, flores, cuero, textiles, productos industriales y productos manufacturados) e importaciones (maquinaria, productos químicos, equipos de transporte, aparatos, electrónicos y tecnología, entre otros).

## 1.2. Descripción de la conformación del sector público

En el contexto del sector público colombiano, desde el punto de vista administrativo, jurídico y político, el marco de referencia es la Constitución Política y la Ley 489 de 1998, que desarrolla lo relativo a la estructura y organización de la Administración pública.

La estructura política del Estado colombiano está definida en los artículos 1 y 113 de la Constitución Política. El artículo 1 establece que “Colombia es un Estado social de derecho, organizado en forma de República unitaria, descentralizada, con autonomía de sus entidades territoriales [...]”. Como consecuencia de ello, el Estado se estructura en los niveles nacional y territorial. Por su parte, el artículo 113 establece la separación del poder público en tres ramas: legislativa, ejecutiva y judicial, y la existencia de otros órganos autónomos e independientes para el cumplimiento de algunas funciones específicas del Estado.

De otra parte, desde un enfoque funcional, la Constitución Política señala: que los diferentes órganos del Estado deben tener asignadas funciones separadas, que ninguna autoridad del Estado puede ejercer funciones distintas de las que le determinen la Constitución y la Ley y que, para procurar la realización de los fines del Estado, debe existir una colaboración armónica entre los diferentes órganos.



En concordancia con lo anterior, el Poder Legislativo es ejercido por el Senado y la Cámara de Representantes, mientras que el Poder Judicial es ejercido por la Corte Constitucional, la Corte Suprema de Justicia, el Consejo de Estado, el Consejo Superior de la Judicatura, la Fiscalía general de la Nación, los tribunales y los jueces, y la justicia penal militar.

El Poder Ejecutivo lo ejerce el Gobierno nacional, que está conformado por la Presidencia de la República, los ministerios y los departamentos administrativos (que actúan como organismos principales de la administración) y por otros organismos o entidades adscritos o vinculados a un ministerio o a un departamento administrativo.

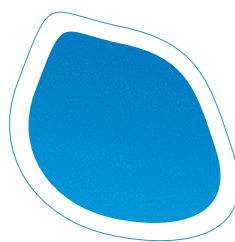
Las gobernaciones y las alcaldías son los organismos principales del poder ejecutivo en el nivel territorial. Los demás entes de este nivel son adscritos o vinculados y cumplen sus funciones bajo la orientación, coordinación y el control de los organismos principales en los términos que señalen la ley, las ordenanzas o los acuerdos, según el caso.

Para facilitar el desarrollo de la función administrativa, se establece la descentralización por servicios. Las entidades del sector descentralizado se caracterizan porque tienen personería jurídica y gozan de autonomía administrativa y patrimonio propio o capital independiente. Las formas o tipos jurídicos que, de conformidad con la ley, pueden adoptar los organismos descentralizados son: establecimiento público, agencia, empresa industrial y comercial del Estado, superintendencia o unidad administrativa especial con personería jurídica, empresa social del Estado, empresa oficial de servicios públicos domiciliarios, instituto científico o tecnológico, sociedad pública, sociedad de economía mixta y las demás que sean creadas, organizadas o autorizadas en virtud de la ley.

Los órganos autónomos e independientes tienen origen constitucional y cumplen funciones específicas. Dentro de ellos, se encuentran el Banco de la República, los entes universitarios, las corporaciones autónomas regionales, la Comisión Nacional del Servicio Civil y los demás organismos y las entidades con régimen especial otorgado por la Constitución Política que se sujetan a las disposiciones establecidas en las respectivas leyes.

Por su parte, el Ministerio Público (conformado por la Procuraduría General de la Nación, la Defensoría del Pueblo y las personerías municipales), la Controlaría General de la República y las contralorías territoriales desempeñan funciones de control.

Finalmente, dentro de la estructura del Estado se encuentra la organización electoral integrada por el Consejo Nacional Electoral y la Registraduría Nacional del Estado Civil.



### 1.3. Marco presupuestario y contable del sector público

#### 1.3.1. Marcos presupuestarios

El sistema presupuestal es un subsistema del sistema de gestión financiera de la Administración pública y está compuesto por instrumentos que permiten a las entidades públicas optimizar la utilización de los recursos para la satisfacción de las necesidades de la población de acuerdo con las competencias asignadas constitucional y legalmente.

**TABLA 1** Marcos presupuestarios del sector público colombiano

PRESUPUESTO GENERAL DE LA NACIÓN	Presupuesto Nacional	Ramas Legislativa y Judicial, Ministerio Público, Contraloría General de la República, Organización Electoral y Rama Ejecutiva de la Administración central
	Presupuesto de los Establecimientos Públicos Nacionales	Las superintendencias, las unidades administrativas especiales con personería jurídica, los institutos científicos y tecnológicos creados como establecimientos públicos con persona jurídica
PRESUPUESTO DE LAS EMPRESAS NACIONALES	Empresas Industriales y Comerciales del Estado	Distribución de los excedentes financieros de las empresas industriales y comerciales del Estado y las sociedades de economía mixta con el régimen de aquellas
PRESUPUESTO DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES		Departamentos, Municipios y establecimientos públicos y empresas públicas del nivel territorial
SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS		Son órganos del Sistema: la Comisión Rectora, el Departamento Nacional de Planeación, Ministerios de Hacienda y Crédito Público, y de Minas y Energía, así como sus entidades adscritas y vinculadas que cumplan funciones en el ciclo de regalías, el Departamento Administrativo de Ciencia, Tecnología e Innovación Colciencias y los órganos colegiados de administración y decisión

**Fuente:** Aspectos Generales del Sistema Presupuestal Colombiano-Dirección General del Presupuesto Público Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Ley 489 de 1998 y Ley 1530 de 2012.



El ordenamiento jurídico colombiano ha regulado la planeación y el presupuesto, estableciendo las líneas generales que aplican al Presupuesto General de la Nación (PGN) y a las cuales deben sujetarse los demás presupuestos del sector público.

De acuerdo con el estatuto orgánico del presupuesto (Decreto 111 de 1996), el sistema presupuestal está constituido por el Plan Financiero, el Plan Operativo Anual de Inversiones, el Plan Financiero como parte del Marco Fiscal de Mediano Plazo, las metas de superávit fiscal y de sostenibilidad de la deuda y el Presupuesto Anual de la Nación.

El ciclo presupuestal del Presupuesto General de la Nación (PGN) comprende las siguientes fases: la programación del proyecto de presupuesto, la presentación del proyecto al Congreso de la República, el estudio del proyecto y aprobación por parte del Congreso de la República, la liquidación del Presupuesto General de la Nación, su ejecución por parte de los órganos y unidades ejecutoras y el control político a través del seguimiento y la evaluación por parte del Congreso de la República.

Por su parte, el Sistema General de Regalías es un sistema presupuestal independiente de los sistemas presupuestales de la nación y de las entidades territoriales, cuyos ingresos se derivan de los pagos que deben realizar quienes explotan recursos naturales no renovables. Implica un esquema de coordinación entre las entidades territoriales y el gobierno nacional a través del cual se determina la distribución, los objetivos, los fines, la administración, la ejecución, el control, el uso eficiente y el destino de los ingresos provenientes de la explotación de los recursos naturales no renovables, precisando las condiciones de participación de sus beneficiarios. Los recursos son distribuidos en todos los departamentos del país a través de asignaciones directas y de los Fondo de Ciencia, Tecnología e Innovación, Fondo de Desarrollo Regional (FDR) y Fondo de Compensación Regional (FCR).

Los proyectos susceptibles de ser financiados con los recursos del Sistema General de Regalías deben estar en concordancia con el Plan Nacional de Desarrollo y los planes de desarrollo de las entidades territoriales, para lo cual cuenta con un presupuesto bienal.

### 1.3.2. Marcos contables

El artículo 354 de la Constitución Política de 1991 crea el cargo de contador general de la nación, y al respecto dispone:

Habrá un contador general, funcionario de la rama ejecutiva, **quien llevará la contabilidad general de la nación y consolidará esta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan\***, excepto la referente a la ejecución del presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría.

Corresponden al contador general las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y **determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley\*** [...].

---

\* Negrita, fuera de texto.



El ámbito de regulación se precisa con la expedición de la Ley 298 de 1996 al señalar, en el literal a) del artículo 4, que una de las funciones de la Contaduría General de la Nación es: “Determinar las políticas, los principios y las normas sobre contabilidad, que deben regir en el país **para todo el sector público**”\*.

Con lo antes expuesto, es claro que la competencia del contador general de la nación, en términos de la regulación contable, está limitada al sector público, pero es importante precisar que en dicha delimitación ni la Constitución ni la Ley supeditan esta competencia a la clase de entidad pública o al tipo de actividad que desarrollan estas entidades.

Mediante la Ley 1314 de 2009, el Estado colombiano establece como política, la convergencia de la regulación contable del país hacia normas internacionales de información financiera y de contabilidad que tienen aceptación mundial. Esta ley define las autoridades de regulación y normalización técnica y, de manera particular, respeta las facultades regulatorias que, en materia de contabilidad pública, tiene a su cargo la Contaduría General de la Nación.

El artículo 1 de esta Ley, que trata sobre los objetivos que persigue la norma, se refiere, entre otros aspectos, a las características de las normas contables que se expiden, así como a la información financiera que resulta de su aplicación en términos de los beneficios para los diferentes usuarios. Este ordenamiento general tiene unas restricciones que se indican en el párrafo del artículo 1, el cual dispone: “Las facultades de intervención establecidas en esta ley **no se extienden** a las cuentas nacionales, como tampoco **a la contabilidad presupuestaria, a la contabilidad financiera gubernamental, de competencia del contador general de la nación**\*, o la contabilidad de costos”.

El artículo 6 de la misma ley, en concordancia con lo señalado, deja intactas las facultades que le otorgó la Ley 298 de 1996 a la Contaduría General de la Nación al definir y diferenciar los roles de las autoridades que intervienen en la expedición de normas de contabilidad y de aseguramiento de la información. En este sentido, expresa:

Bajo la dirección del presidente de la República **y con respeto de las facultades regulatorias en materia de contabilidad pública a cargo de la Contaduría General de la Nación**\*, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, obrando conjuntamente, expedirán principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información, con el fundamento en las propuestas que deberá presentarles el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, como organismo de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información.\*

\* Negrita, fuera de texto.



No obstante lo mencionado (parágrafo único del art. 1 y art. 6 de la Ley 1314 de 2009), es importante resaltar que lo ordenado en el artículo 12 de la Ley 1314 (Coordinación entre entidades públicas) condiciona la actuación que tienen las entidades públicas en materia de emisión de normas contables y de aseguramiento de la información. Así lo precisa este artículo al expresar que:

En ejercicio de sus funciones y competencias constitucionales y legales, **las diferentes autoridades con competencia sobre entes privados o públicos\*** deberán garantizar que las normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información de quienes participen en un mismo sector económico sean homogéneas, consistentes y comparables.

Para el logro de este objetivo, las autoridades de regulación y de supervisión obligatoriamente coordinarán el ejercicio de sus funciones.

Por lo anterior, el contador general de la nación hace parte de la Comisión Intersectorial de Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, creada mediante el Decreto 3048 de 2011, la cual tiene por objeto coordinar las entidades públicas con competencia en regulación y normalización contable y en supervisión sobre entes públicos o privados, para que las normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información de quienes participen en un mismo sector económico sean homogéneas, consistentes y comparables.

Ahora bien, en materia de regulación contable pública, el contador general de la nación tiene una competencia que se extiende a todas las entidades del sector público, con independencia del sector y nivel al que pertenezcan. Pese a ello, es pertinente precisar que, con base en la normativa antes analizada, dicha coordinación se debe llevar a cabo en el contexto de las empresas y no en el de las entidades de gobierno, donde goza de total autoridad y autonomía.

#### 1.4. Retos actuales del país

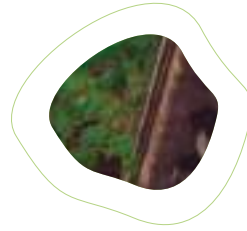
Teniendo en cuenta que el Marco Normativo para Entidades de Gobierno en convergencia con las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) se expidió en el año 2015, siendo el primer período de aplicación el año 2018, se observa que la implementación de la nueva regulación contable ha tenido importantes avances que han mejorado la calidad y relevancia de la información financiera de las entidades públicas.

No obstante lo anterior, persisten retos que se centran en la preparación y actualización permanente del profesional contable para asimilar los conceptos que resultan novedosos; en la capacidad de las entidades para proveer insumos de calidad al proceso contable, a partir de procesos y procedimientos que propendan por el flujo de información oportuna y suficiente; y en el apoyo de profesionales de diferentes disciplinas que en aspectos de reconocimiento y medición que desbordan la disciplina contable, pero impactan el proceso.

\* Negrita, fuera de texto.

Adicionalmente, se requiere continuar con el mejoramiento de la calidad de la información financiera de las entidades individualmente consideradas, lo cual demanda un trabajo conjunto entre preparadores, organismos de control y regulador contable. En este sentido, es imperativo el consenso entre estos actores en torno a las bases conceptuales y técnicas de los marcos normativos en convergencia con estándares internacionales de información financiera para asimilar en debida forma, desde los preparadores y desde los auditores, aspectos técnicos que demandan estimaciones y riguroso juicio profesional.

Finalmente, se deben hacer esfuerzos para que la información financiera de las entidades públicas sea comprensible y útil para sus usuarios y contribuya al cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control.



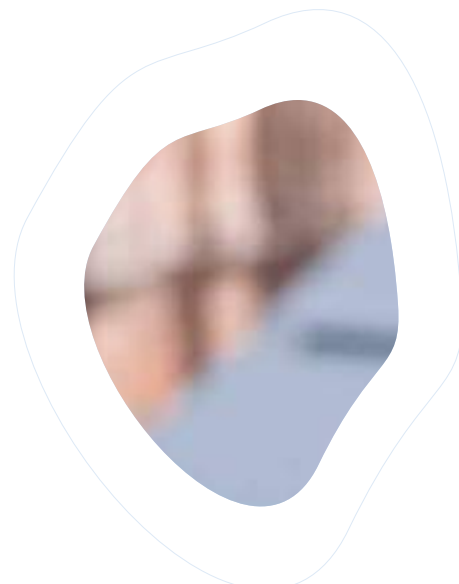


## 2. MÉTODO DE IMPLEMENTACIÓN DE NICSP

En el marco de la contabilidad pública de la República de Colombia, es necesario hacer referencia a la evolución de su regulación, la que ha tenido avances significativos desde la creación de la figura del contador general, establecida en el artículo 354 de la Constitución Política de Colombia en el año 1991, y, posteriormente, con la creación de la Unidad Administrativa Especial Contaduría General de la Nación (CGN) en el año 1996 (Ley 298).

En virtud de las competencias constitucionales asignadas al contador general y las facultades otorgadas en el Decreto 85 de 1995 a la entonces Dirección General de la Contabilidad Pública del Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP), mediante la Resolución 4444 de 1995, expedida por la CGN, se aprobó y adoptó el primer Plan General de Contabilidad Pública (PGCP).

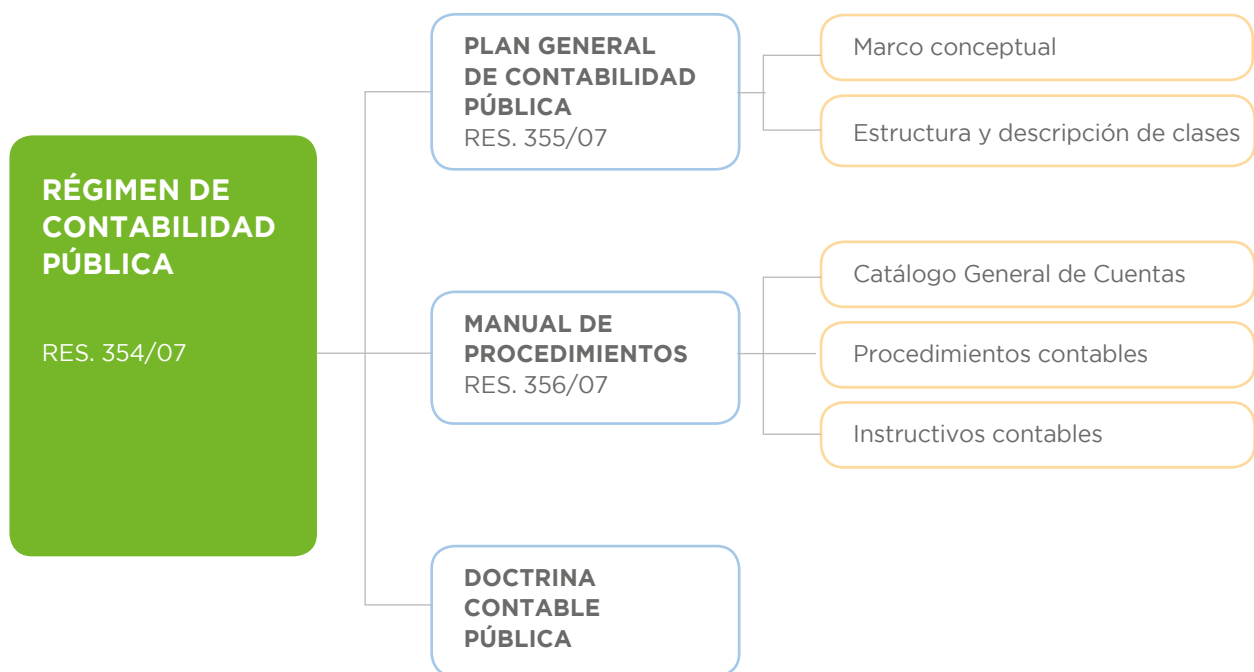
Posteriormente, y una vez creada la CGN, se expidió la Resolución 400 del año 2000, con el fin de ajustar la regulación contable a la realidad de las entidades públicas, a los propósitos del Sistema Nacional de Contabilidad Pública (SNCP) y a las necesidades de los diferentes usuarios de la contabilidad pública.



En el año 2004, se inició la ejecución de un proyecto tendiente a la armonización del Plan General de Contabilidad Pública con las NICSP emitidas desde el año 2000 por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSAB, por sus siglas en inglés) de la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés), las cuales aplican a las entidades de gobierno. En este proceso se identificaron las diferencias entre los criterios de reconocimiento, medición y revelación de los hechos económicos incluidos

en la regulación nacional y la regulación internacional, y se incorporaron aquellos que resultaron pertinentes y aplicables al contexto colombiano. Como resultado del mencionado proceso, la CGN expidió las Resoluciones 354, 355 y 356 de 2007, por medio de las cuales se adoptó el Régimen de Contabilidad Pública (RCP), el Plan General de Contabilidad Pública y el Manual de Procedimientos, respectivamente.

## GRÁFICO 2



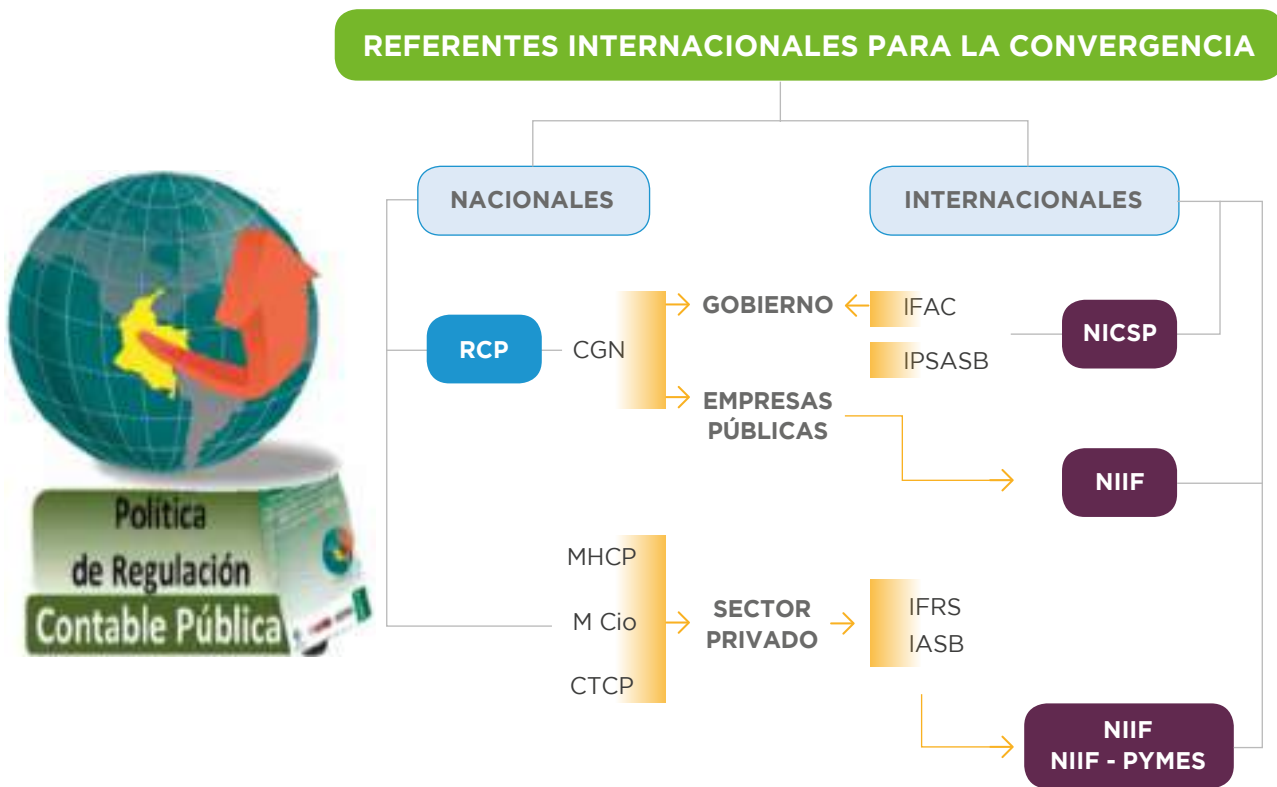
**Fuente:** Elaboración propia CGN, Colombia.



Con base en lo regulado hasta el año el año 2007, la CGN emprendió, en el año 2009, el proyecto titulado: “**Estudio, actualización y armonización del Régimen de Contabilidad Pública con estándares internacionales de contabilidad**”, con el propósito de actualizar la

regulación contable pública de las entidades de gobierno con las NICSP emitidas con posterioridad al año 2006, e incorporar criterios de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para el caso de las empresas estatales.

**GRÁFICO 3** Política de Regulación Contable Pública



Fuente: Elaboración propia CGN, Colombia.

Con el fin de soportar y documentar la política de regulación contable pública, la CGN realizó estudios relacionados con la caracterización del sector público colombiano, la regulación de la contabilidad pública en el contexto internacional y el análisis comparativo entre el RCP y los modelos internacionales de contabilidad; asimismo, realizó análisis de impactos en las entidades públicas, en los usuarios de la información contable pública, así como en los procesos y productos de la CGN.

Una síntesis de algunas de las conclusiones derivadas del análisis integral de los estudios realizados, que conllevaron a definir la política de regulación contable pública, es la siguiente:

- El propósito definido por la Ley para el SNCP, es generar la información necesaria para la toma de decisiones y el control interno y externo de la Administración pública y, en ese contexto, se le asignó a la CGN la función de establecer normas que permitan uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública.
- Según la función económica que desarrollan las entidades que conforman el sector público, se clasifican en entidades de gobierno general y empresas de propiedad estatal. Dicha clasificación implica diferencias en las formas de operar, en los procedimientos y la información requerida para la toma de decisiones, en las fuentes de financiación para su operación, en el uso y las características de sus activos y pasivos, y en las necesidades y objetivos de los usuarios de su información, entre otras.
- Dentro de las empresas estatales existen algunas que emiten acciones o instrumentos de deuda y otras que captan y colocan en forma masiva recursos del público. Para unas y otras, resulta estratégico y beneficioso preparar y presentar información que sea útil para los inversionistas y para el mercado.
- El ámbito de aplicación de las NICSP se circunscribe a las entidades públicas del gobierno general, mientras que las NIIF se circunscriben a las empresas denominadas de interés público, las cuales requieren producir información de carácter general, privilegiando un grupo determinado de usuarios (inversionistas y prestamistas), con independencia de que se trate de entidades del sector privado o público. El modelo NIIF PYMES es una construcción que se basa en el modelo NIIF adoptado por el IASB con algunas simplificaciones.
- El Gobierno nacional ha establecido mecanismos para coordinar los procesos de regulación contable, y la CGN participa en estas instancias en lo que respecta a la regulación aplicable a las empresas de propiedad estatal. Esta coordinación no se requiere respecto de las funciones de regulación contable para las entidades de gobierno general.
- En cuanto a los criterios para el reconocimiento, la medición, revelación y presentación de la información financiera, se observan diferencias y semejanzas entre los modelos contables internacionales para empresas y entidades de gobierno y, entre estos, el Régimen de Contabilidad Pública.



- Los modelos internacionales de contabilidad aplicables, tanto a las empresas como a las entidades de gobierno, pretenden estandarizar el reconocimiento, la medición, revelación y presentación de la información financiera con el fin de lograr una mayor transparencia y comparabilidad; no obstante, contemplan una diversidad de alternativas para el reconocimiento y la medición de algunos hechos económicos cuya aplicación discrecional, por parte de los preparadores de la información, podría obstaculizar el objetivo de uniformar la contabilidad pública. Pese a ello, gran cantidad de los criterios contenidos en las normas internacionales se consideran apropiados para satisfacer las necesidades de los usuarios de la información contable pública colombiana.
- La consecución de los objetivos de la modernización de la regulación contable pública se fundamenta en la obtención de información de calidad, útil en la gestión, control y toma de decisiones por parte de los usuarios de la misma. El éxito de la implementación de dicha regulación se centra en facilitar a los preparadores de la información la comprensión y aplicación de los criterios contables y considerar los sistemas de información disponibles en las entidades del sector público.
- Dada la diferencia entre la función económica y los modelos internacionales de contabilidad aplicables para empresas y entidades de gobierno, así como la prevalencia de la satisfacción de las necesidades de los usuarios de la información financiera, la CGN consideró pertinente separar los modelos de contabilidad de acuerdo con la función económica.

Para ello, se propuso desarrollar una regulación con las siguientes características: a) que incorporara criterios aplicables en el contexto del sector público y desde la relación costo beneficio, b) que satisficiera las necesidades de los usuarios y c) que fijara políticas concretas que propendieran por la uniformidad de la información.

En consecuencia, no se consideró apropiado realizar una copia textual de los criterios contenidos en dichos modelos. No obstante, para las empresas emisoras de valores y captadoras de recursos del público, en forma masiva, se concluyó que se justificaba, desde la relación costo-beneficio, la preparación y presentación de información financiera con base en NIIF, independientemente de los impactos operativos, tecnológicos y financieros que se derivaran de su aplicación.

Las anteriores conclusiones y demás consideraciones conllevaron a la CGN a plantear la separación de modelos contables, así:

**1**

Modelo de contabilidad para entidades de gobierno.

**2**

Modelo de contabilidad para empresas no emisoras de valores o que no captan ni administran ahorro del público.

**3**

Modelo de contabilidad para empresas emisoras de valores o que captan o administran ahorro del público, los cuales harían parte integrante del Régimen de Contabilidad Pública.

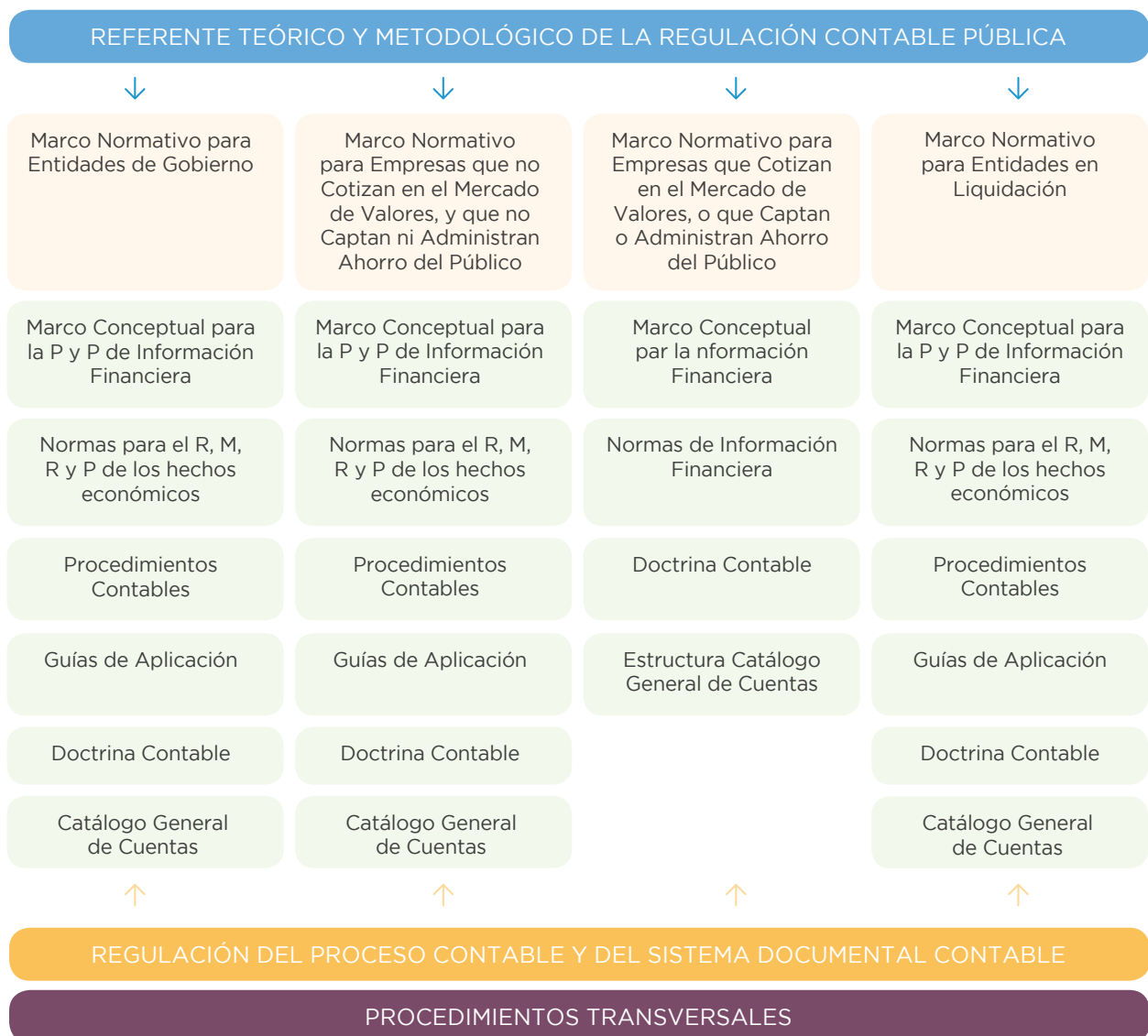
Los estudios realizados y la política de regulación contable pública quedaron consignados en el documento “Estrategia de Convergencia de la Regulación Contable Pública hacia NIIF y NICSP” publicado en el mes de junio de 2013, el cual se expuso para comentarios de los interesados y, en la actualidad, se puede consultar, con sus anexos, en la página [www.contaduria.gov.co](http://www.contaduria.gov.co) Modernización RCP/Política de Regulación Contable Pública.

### 3. SITUACIÓN ACTUAL DE LA ADOPCIÓN DE NICSP

El RCP es el medio de normalización y regulación de la contabilidad pública en Colombia, el cual está conformado por los siguientes elementos: a) Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública; b) Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores o que Captan o Administran Ahorro del Público; c) Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el

Mercado de Valores y que no Captan ni Administran Ahorro del Público; d) Marco Normativo para Entidades de Gobierno; e) Marco Normativo para Entidades en Liquidación; f) Regulación del proceso contable y del sistema documental contable; y g) Procedimientos transversales.

**GRÁFICO 4** Estructura del Régimen de Contabilidad Pública en convergencia con NICSP/NIIF



Fuente: Elaboración propia CGN, Colombia.



Los siguientes elementos del RCP se han regulado mediante la expedición de actos administrativos:

a

### **Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública**

El Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública sirve a la CGN para definir el alcance del RCP y desarrollar este instrumento de normalización y regulación de la contabilidad pública, en el contexto de la convergencia hacia estándares internacionales de información financiera. Este documento se incorporó al RCP mediante la Resolución 628 de 2015, y se modificó por la Resolución 456 de 2017, expedidas por la CGN.

b

### **Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores o que Captan o Administran Ahorro del Público**

Este Marco se construye a partir de los conceptos y criterios de reconocimiento, medición, revelación y presentación contenidos en el Marco Conceptual para la Información Financiera y en las NIIF que han sido incorporados al ordenamiento jurídico colombiano. Obedece a la existencia de empresas de propiedad estatal que acceden al mercado bursátil con la colocación de valores (listadas) o que captan o administran ahorro del público.

Este Marco Normativo está conformado por el Marco Conceptual para la Información Financiera, las Normas de Información Financiera, el Catálogo General de Cuentas y la Doctrina Contable Pública, el cual se actualiza anualmente con las modificaciones a las NIIF que se incorporan al ordenamiento jurídico colombiano.

El primer período de aplicación de este Marco Normativo fue en el año 2015, excepto para las entidades financieras de régimen especial y los fondos de garantías a quienes se les permitió aplicarlo a partir del año 2016.

c

### **Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores y que no Captan ni Administran Ahorro del Público**

Este Marco Normativo es un desarrollo propio de la CGN, que tiene como referente los conceptos y criterios de reconocimiento, medición, revelación y presentación contenidos en el Marco Conceptual para la Información Financiera y en las NIIF, a partir de los cuales se realizó una simplificación manteniendo los que aportan a la calidad de la información y facilitando su aplicación a partir de la definición de criterios uniformes.

En la definición de este Marco Normativo se consideraron los siguientes aspectos: a) el entorno jurídico y económico de las empresas de propiedad estatal; b) las necesidades de información de los usuarios de la contabilidad pública; c) la utilidad de la información obtenida al aplicar el Marco Normativo; d) la relación entre el costo de preparar la información y el beneficio de utilizarla; e) la actividad que las empresas desarrollan; f) las relaciones y operaciones que se dan entre empresas de propiedad estatal y entre estas y las entidades de gobierno con las cuales estén vinculadas; g) la capacidad técnica, tecnológica y de recurso humano para enfrentar e implementar los nuevos criterios contables; y h) las posibilidades de su implementación.

Este Marco está conformado por el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera; las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos; los Procedimientos Contables; las Guías de Aplicación; la Doctrina Contable Pública; y el Catálogo General de Cuentas.



El primer período de aplicación de este Marco Normativo fue el año 2016, excepto para las entidades que conforman el Sistema General de Seguridad Social en Salud, a quienes se les permitió aplicarlo a partir del año 2017.

Como parte de los desarrollos instrumentales que facilitan la aplicación de las normas a casos particulares, se han expedido actos administrativos que regulan el tratamiento contable de los procesos judiciales y de los recursos entregados en administración.

Asimismo, se han publicado las siguientes guías de aplicación: Definición de políticas contables; Presentación de estados financieros; Deterioro del valor de propiedades, planta y equipo; Depreciación por componentes y sustitución de componentes; Ingresos a partir del grado de avance; Inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda; Subvenciones no monetarias; Costos de financiación; y Subvenciones monetarias.

d

### Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Este Marco Normativo es un desarrollo propio de la CGN, que tiene como referente los conceptos y criterios de reconocimiento, medición, revelación y presentación contenidos en el Marco Conceptual para la Información Financiera con Propósito General de las Entidades del Sector Público y en las NICSP, a partir de los cuales se realizó una simplificación manteniendo los que aportan a la calidad de la información y facilitando su aplicación a partir de la definición de criterios uniformes.

En la definición de este Marco Normativo se consideraron los siguientes aspectos: a) el entorno jurídico y económico de las entidades de gobierno; b) las necesidades de información de los usuarios de la contabilidad pública; c) la utilidad de la información obtenida al aplicar el Marco Normativo; d) la relación entre el costo de preparar la información y el beneficio de utilizarla; e) las particularidades de las entidades de gobierno; f) la capacidad técnica, tecnológica y de recurso humano para enfrentar e implementar los nuevos criterios contables; y g) las posibilidades de su implementación.

Este Marco Normativo está conformado por el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera; las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos; los Procedimientos Contables; las Guías de Aplicación; la Doctrina Contable Pública; y el Catálogo General de Cuentas.





El primer período de aplicación de este Marco Normativo fue en el año 2018.

Como parte de los desarrollos instrumentales que facilitan la aplicación de las normas a casos particulares, se han expedido actos administrativos que regulan, entre otros, el tratamiento contable de los recursos del Sistema General de Regalías, los procesos judiciales, los recursos destinados a los operadores públicos del servicio de televisión, los recursos de la salud, los recursos entregados en administración, los acuerdos de concesión de infraestructura de transporte y el Fondo de estabilización de precios del petróleo.

Asimismo, ha publicado las guías de aplicación: depreciación por componentes y sustitución de componentes e inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda.

e

### Marco Normativo para Entidades en Liquidación

Este Marco Normativo es un desarrollo propio de la CGN que se estructura a partir de los conceptos de los elementos de los estados financieros, en el cual se establecen criterios simplificados que aportan a la calidad de la información y que facilitan su aplicación a partir de la definición de criterios uniformes.

En la definición de este Marco Normativo se consideraron los siguientes aspectos: a) el entorno jurídico y económico de las entidades en liquidación; b) las necesidades de información de los usuarios de la contabilidad pública; c) la utilidad de la información obtenida al aplicar el Marco Normativo; d) la relación entre el costo de preparar la información y el beneficio de utilizarla; e) las particularidades de las entidades en liquidación; f) la capacidad técnica, tecnológica y de recurso humano para enfrentar e implementar los nuevos criterios contables; y g) las posibilidades de su implementación.

Este Marco Normativo está conformado por el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera; las Normas para el Reconocimiento, la Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos; los Procedimientos Contables; las Guías de Aplicación; la Doctrina Contable Pública; y el Catálogo General de Cuentas.

El primer período de aplicación de este Marco Normativo fue en el año 2018.

f

### Proceso contable y sistema documental contable

En la regulación del proceso contable se definen sus etapas con el propósito de que los hechos económicos sean registrados conforme a los criterios de reconocimiento, medición, revelación y presentación establecidos en los respectivos marcos normativos, de tal manera que la información financiera que se genere atienda a las características cualitativas definidas en los mismos.

Por su parte, la regulación del sistema documental contable desarrolla los aspectos que tienden a garantizar la inalterabilidad, integridad, verificabilidad, seguridad y conservación de la información financiera, regulando aspectos relativos a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad, entre otros.

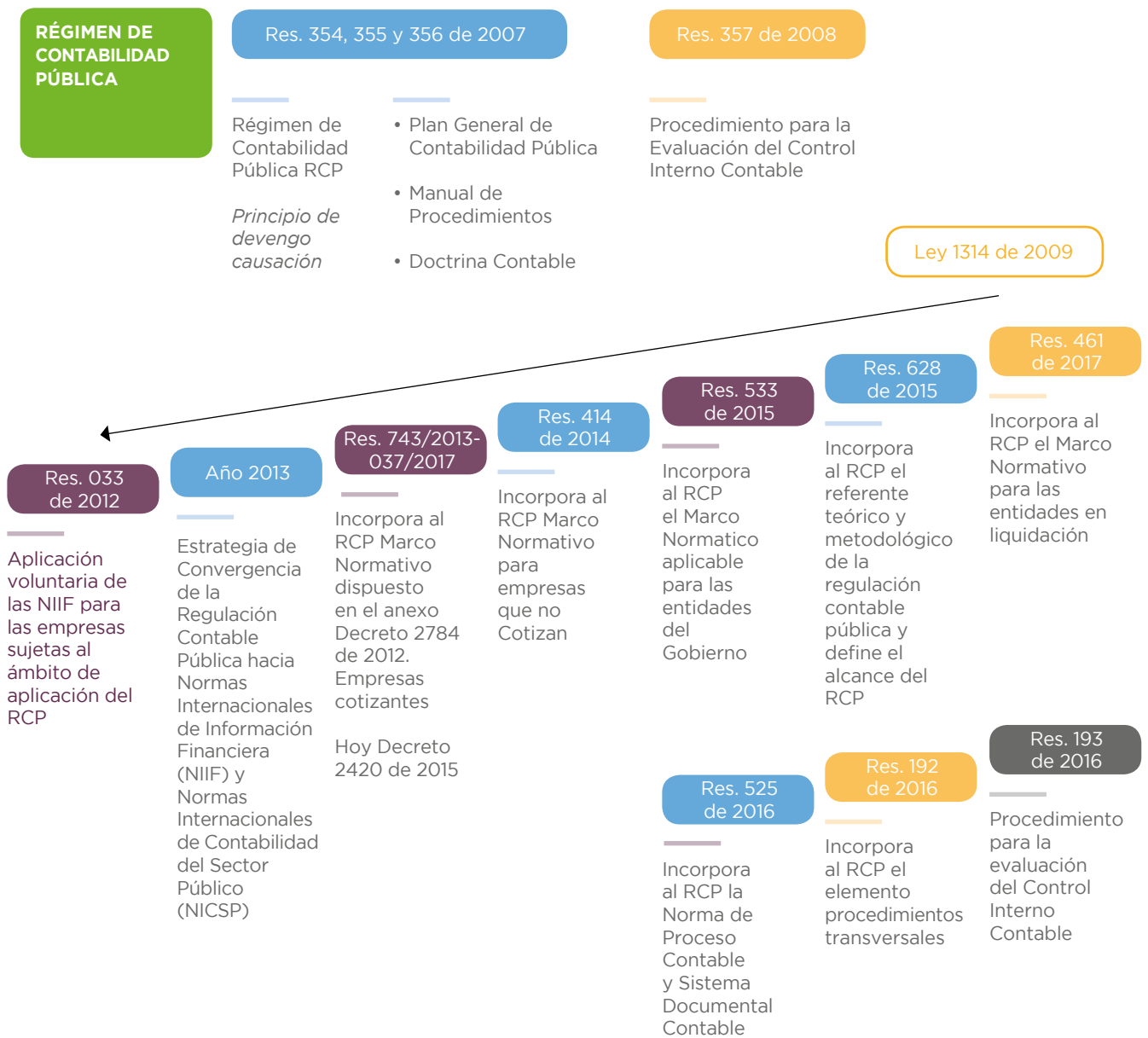
g

### Procedimientos transversales

Los procedimientos transversales regulan aspectos que contribuyen a la administración, salvaguarda y calidad de la información, así como otros aspectos que no son abordados por los marcos normativos.

Los procedimientos transversales que ha expedido la CGN son los siguientes: Evaluación del control interno contable; Preparación y publicación de los informes financieros y contables mensuales; y Elaboración del informe contable cuando se produzca cambio de representante legal.

**GRÁFICO 5** Proceso de la Convergencia de la Contabilidad Pública



Otra de las funciones asignadas a la CGN es la relacionada con el desarrollo de los programas de capacitación, asesoría y divulgación de las normas y los procedimientos expedidos por la CGN. Esto implica promover en el país el desarrollo de una cultura contable que permita el uso de la información contable pública; por ello, la CGN, además de su condición de organismo técnico rector de la regulación contable, tiene la función misional de contribuir a la construcción de conocimiento en el campo de la contabilidad pública.

De acuerdo con los cambios estructurales a nivel normativo realizados durante los últimos años en Colombia, la CGN ha llevado a cabo un fuerte proceso de capacitación, que se ha convertido en factor clave para asimilar dichas transformaciones. Las capacitaciones como política pública se han realizado en diferentes ciudades del país, bajo la estrategia pedagógica de seminario-taller de manera presencial, orientados a cubrir la coyuntura generada en razón de la expedición de los nuevos marcos normativos y de los procedimientos contables, alcanzando un número significativo de 26.130 capacitados en los tres últimos años.

Para la cualificación de los beneficiarios de las capacitaciones, la CGN desarrolla un plan de capacitación dirigido a los administradores de las entidades del sector público, a los organismos de control político y fiscal y a los funcionarios responsables de preparar la información contable, buscando que en un futuro los estados financieros sirvan de base para la toma de decisiones financieras o administrativas y se ejerza un control adecuado en beneficio de la transparencia de la gestión. De esta forma se ponen a disposición de las entidades públicas los conocimientos, conceptos, las herramientas y técnicas adecuadas para orientar la implementación de un sistema de información financiera de acuerdo con los parámetros requeridos por las normas de contabilidad pública.

Adicionalmente, la CGN tiene definido el proceso de expedición de conceptos y solución de consultas denominado “Doctrina Contable Pública”, cuyo objetivo es fortalecer la aplicación de los marcos normativos en convergencia con estándares internacionales de información financiera. A través de este instrumento se mejora la interpretación de los marcos normativos, proporcionando soporte conceptual y técnico a los preparadores de la información financiera.

De otra parte, dado que los cronogramas para la aplicación del RCP en convergencia con NIIF y NICSP fueron diferenciados, en el año 2018 se contó, por primera vez, con información financiera individual de las empresas y entidades de gobierno, preparada con base en los nuevos marcos normativos de contabilidad, siendo el insumo para la preparación de los estados financieros consolidados que presentó la CGN, a 31 de diciembre de 2018, los que se encuentran publicados en la página web de la entidad ([www.contaduría.gov.co](http://www.contaduría.gov.co)).

El impacto patrimonial neto de las entidades de gobierno del nivel nacional fue negativo, originado principalmente en los beneficios a los empleados (por el reconocimiento pleno del pasivo pensional y de otros beneficios que anteriormente no se reconocían) y en las cuentas por cobrar (por la baja en cuentas de aquellas que no generarían beneficios económicos futuros y por el deterioro de cuentas por cobrar que con la regulación anterior no eran objeto de estimaciones de deterioro, como es el caso de los impuestos).



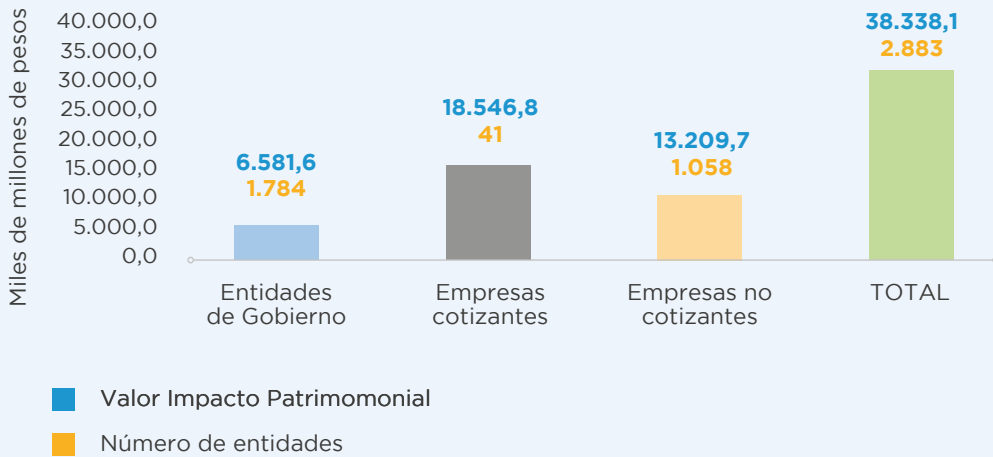
Los impactos positivos que atenuaron el impacto patrimonial neto negativo fue el incremento en los bienes de uso público, las propiedades, planta y equipo y las inversiones patrimoniales, originado en la incorporación y remediación de estos activos. En el impacto patrimonial neto, también tuvieron impacto las variaciones en los activos y pasivos, originadas en la aplicación de la Norma de Acuerdos de concesión desde la perspectiva de la entidad concedente.

En las siguientes gráficas y por ser pertinente para el caso colombiano, se presentan los principales impactos generados en el proceso de convergencia contable, en razón de la consolidación realizada por la CGN a 31 de diciembre de 2018, para el sector público y los niveles nacional y territorial, así como de algunas entidades públicas consideradas individualmente. (La fuente de estas gráficas es de elaboración propia de la CGN).

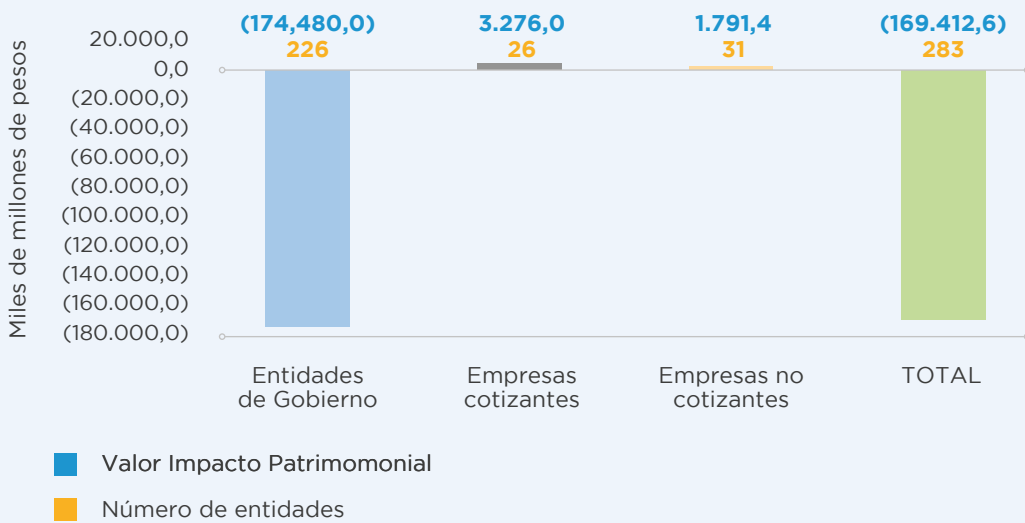
**GRÁFICO 6** Impacto Patrimonial - Convergencia Sector Público



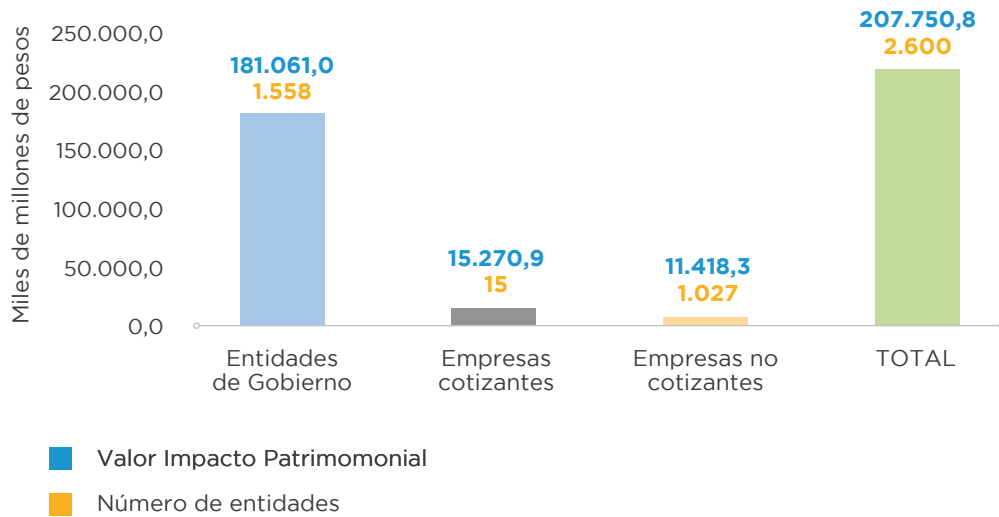
**GRÁFICO 7** Impacto Patrimonial - Convergencia Sector Público



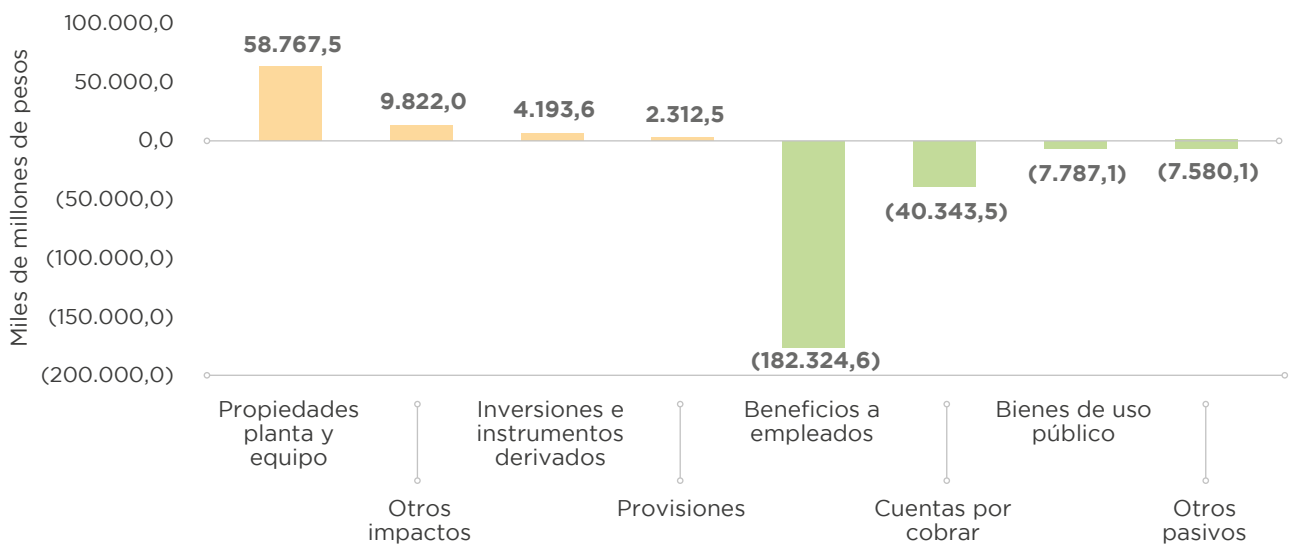
**GRÁFICO 8** Impacto Patrimonial - Convergencia Nivel Nacional



**GRÁFICO 9** Impacto Patrimonial - Convergencia Nivel Territorial

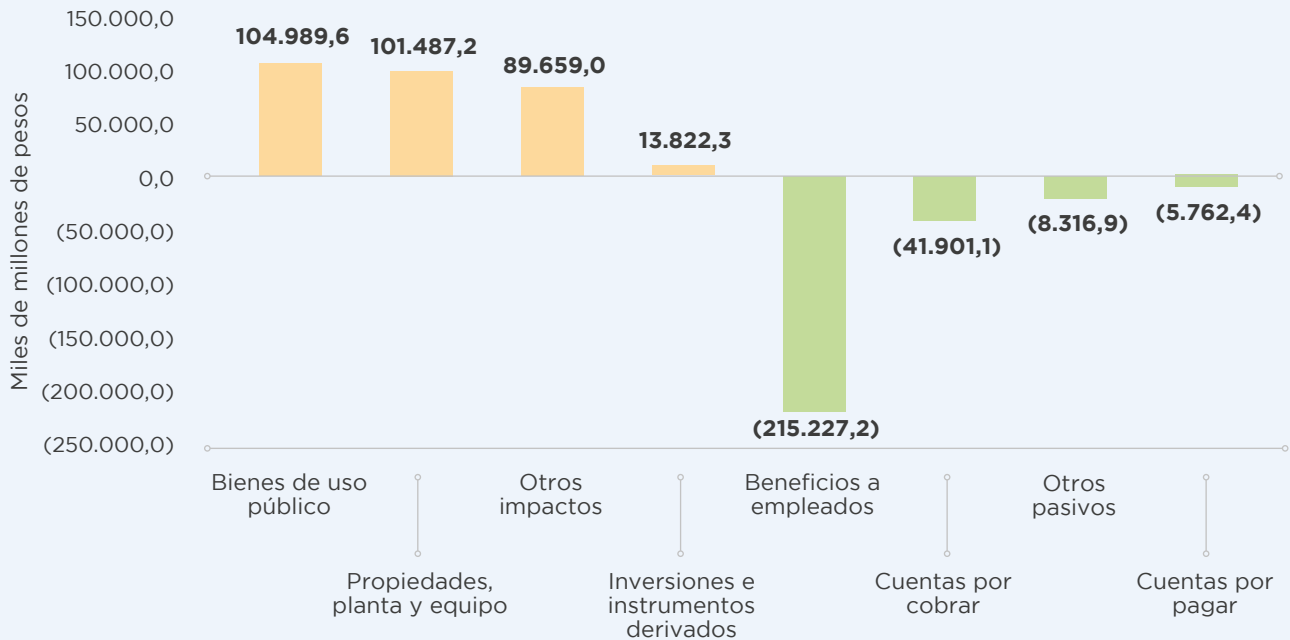


**GRÁFICO 10** Conceptos Contables - Impacto Patrimonial Nivel Nacional

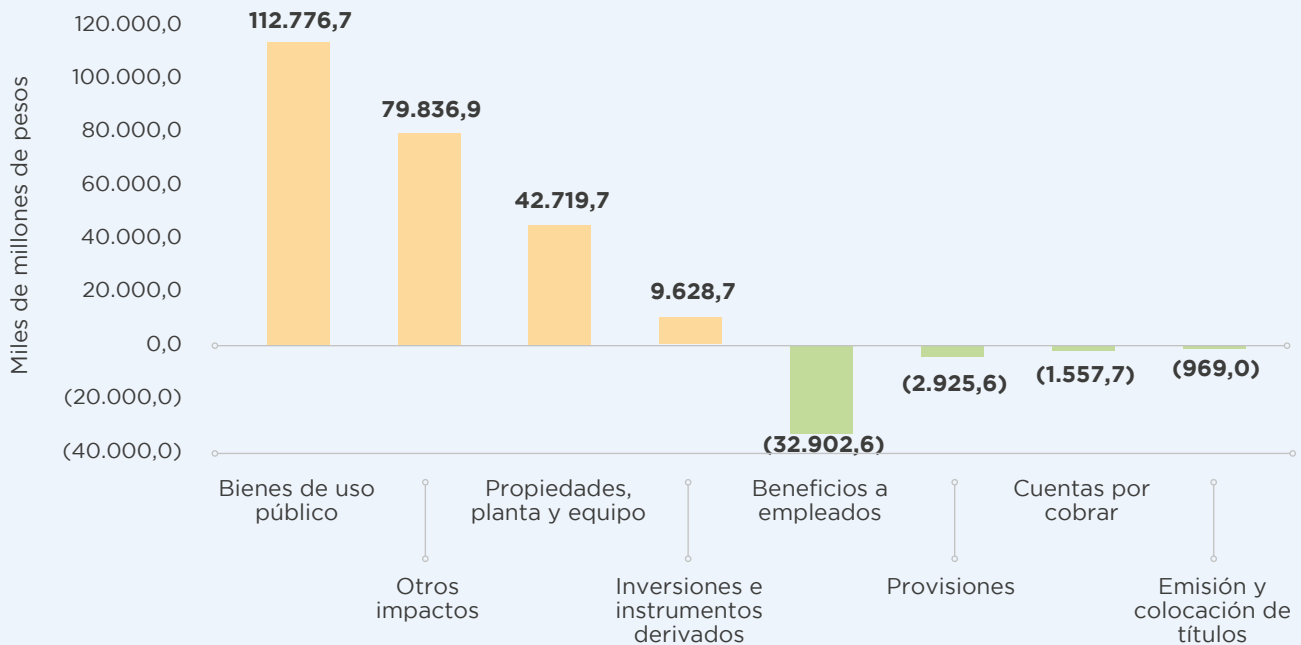




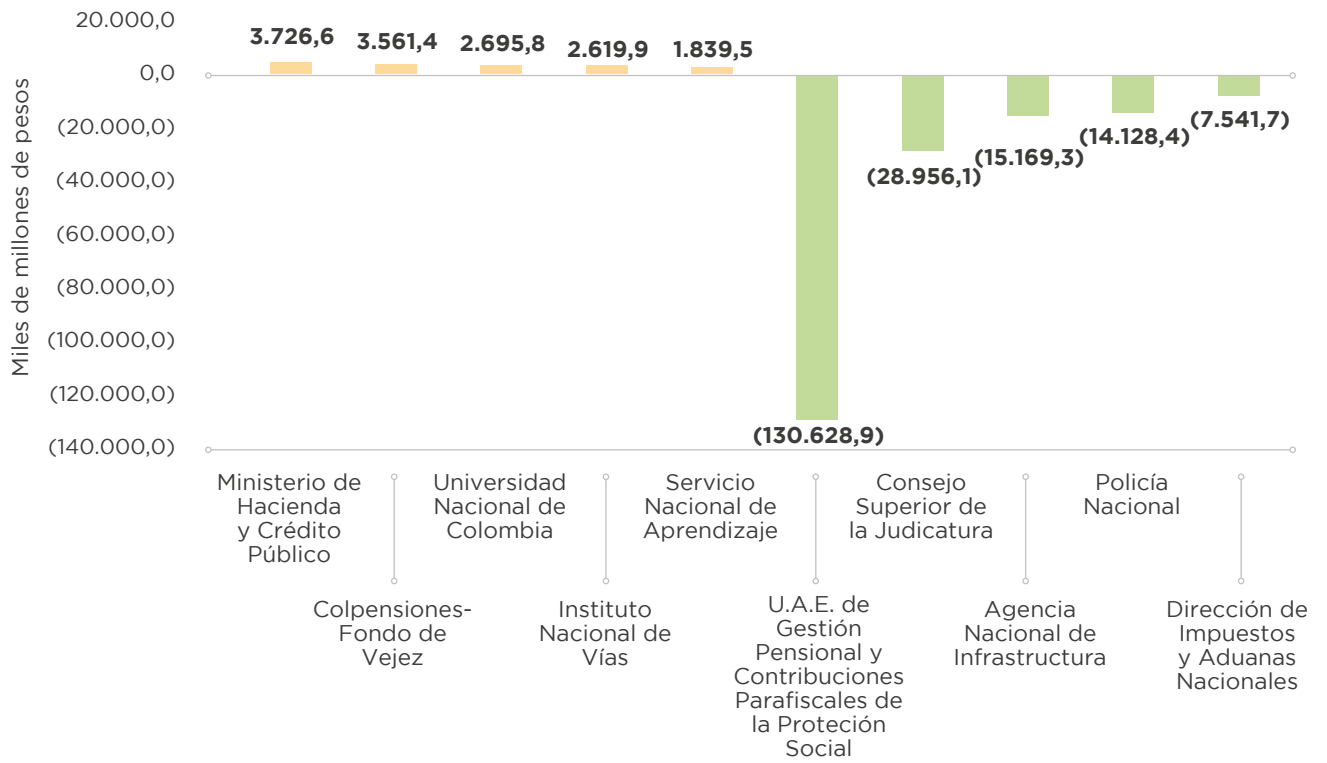
**GRÁFICO 11** Conceptos Contables - Impacto Patrimonial Sector Público



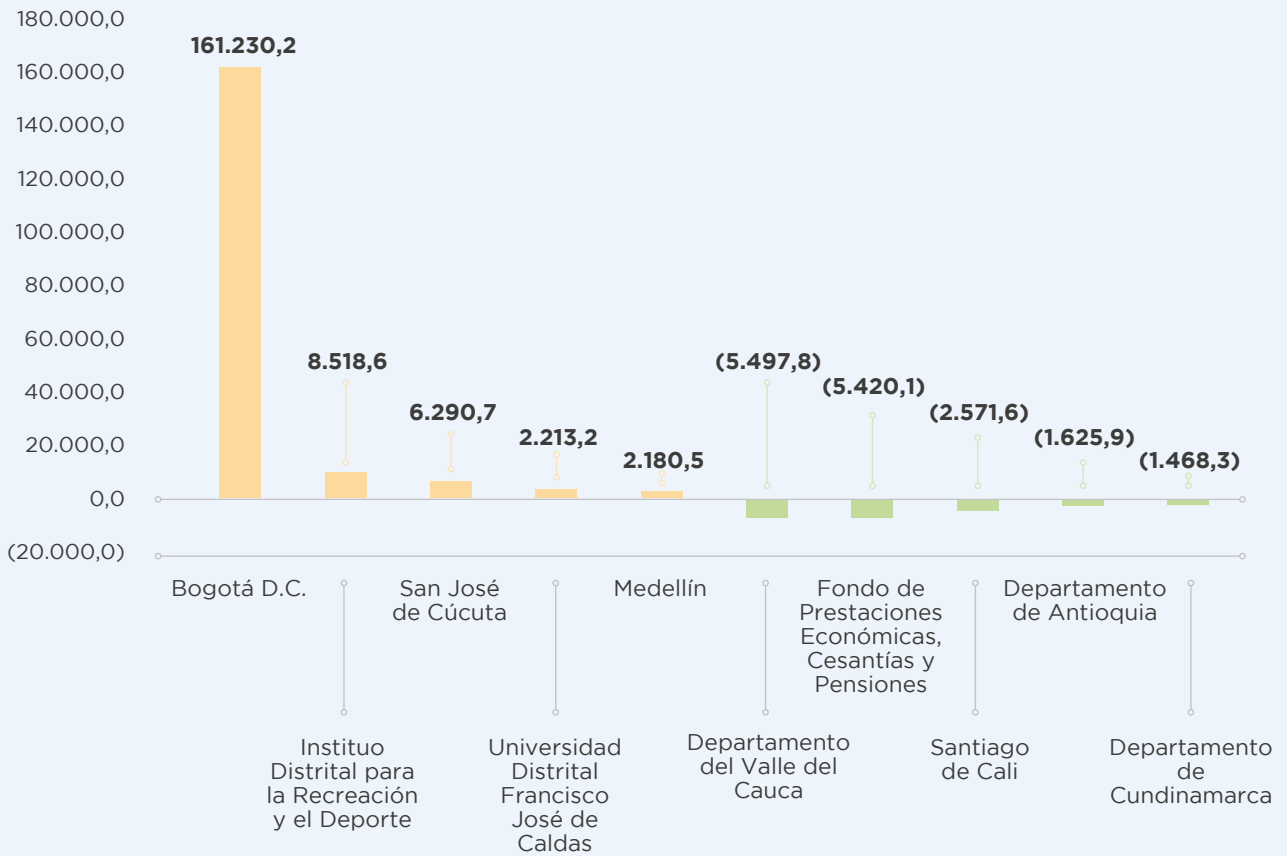
**GRÁFICO 12** Conceptos Contables - Impacto Patrimonial Nivel Territorial



**GRÁFICO 13** Impactos por la transición al nuevo marco de regulación. Entidades de Gobierno Nacional con Mayores y Menores saldos



**GRÁFICO 14** Impactos por la transición al nuevo marco de regulación. Entidades de Gobierno Territorial con Mayores y Menores saldos



## 4. EXPERIENCIA EN LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS DE MAYORES IMPACTOS

### 4.1. Norma de acuerdos de concesión desde la perspectiva de la entidad concedente

Las asociaciones público-privadas (APP) se han consolidado a nivel global como un mecanismo ampliamente utilizado para vincular el capital privado a la construcción de infraestructura pública y a la prestación de los servicios asociados a esta, lo cual no ha sido ajeno para Colombia. De acuerdo con los informes trimestrales del Registro Único de Asociaciones Público-Privadas (RUAPP) del Departamento Nacional de Planeación, entre abril de 2013 y septiembre de 2018, los proyectos inscritos en el RUAPP pasaron de 45 a 712, dentro de los cuales el sector de transporte representa el 56,03%.

El Banco Mundial y el Banco Interamericano de Desarrollo, principales promotores del uso de las APP, destacan que el principal beneficio de este tipo de acuerdos es el aumento en la calidad y cantidad de las infraestructuras públicas, lo cual contribuye a la igualdad, la disminución de la pobreza y el crecimiento. No obstante, también reconocen que las APP están sujetas, entre otros, al riesgo de gestión fiscal, pues permite reconocer la infraestructura evitando las cargas fiscales inmediatamente visibles. Con el fin de que los gobiernos cuenten con información útil para la administración de este riesgo, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB, por sus siglas en inglés) emitió en

2011 la “NICSP 32. Acuerdos de concesión de servicios: Concedente”. Esta NICSP exige que la entidad concedente reconozca los activos proporcionados por el privado junto con el pasivo que está asumiendo, el cual puede ser financiero o diferido, dependiendo de la forma en que se remunere al privado por la inversión realizada.

Conscientes de la creciente importancia de las APP en el ámbito nacional y de la necesidad de información financiera útil, la CGN dispuso, en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, la Norma de acuerdos de concesión desde la perspectiva de la entidad concedente, la cual, considerando las características del contexto colombiano, incorpora los criterios de la NICSP 32.

Adicionalmente, para facilitar la aplicación de la Norma, mediante la Resolución 602 de 2018, la CGN incorporó al Marco Normativo para Entidades de Gobierno, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los acuerdos de concesión de infraestructura de transporte. En este procedimiento se definen los registros contables de los hechos económicos relacionados con: los activos en concesión; los recursos en los patrimonios autónomos constituidos por los concesionarios; los pagos por anticipado y anticipos realizados a los concesionarios; y los pasivos, ingresos y gastos asociados con dichos acuerdos.





Con relación a las concesiones de infraestructura de transporte del nivel nacional colombiano, la Agencia Nacional de Infraestructura (ANI) es la entidad encargada de gestionar los acuerdos de concesión para el diseño, construcción, mantenimiento, operación, administración y explotación de la infraestructura de transporte del modo carretero, férreo, fluvial, marítimo y aeroportuario.

En observancia de la Norma de Acuerdos de concesión desde la perspectiva de la entidad concedente, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, la ANI presentó dificultades para la aplicación de los requerimientos contenidos en dicha Norma. Con relación a la determinación de los saldos de apertura bajo dicho Marco Normativo, la entidad tuvo problemas para realizar la medición inicial de los activos en concesión y de los pasivos asociados a estos, así como para reconocer las garantías de flujos de ingresos mínimos otorgadas a los concesionarios y el deterioro de valor de los bienes de uso público concesionados.

Respecto a la medición de los activos en concesión, la ANI presentó dificultades debido a que, por aplicación del Régimen de Contabilidad Pública precedente, dichos activos presentaban problemas en su medición y, adicionalmente, no contaba con información suficiente sobre los valores asociados a los mismos, puesto que, en algunos contratos, los concesionarios no estaban obligados contractualmente a suministrar este tipo de información a la entidad. La estrategia de la ANI para determinar el valor inicial de los activos en concesión se basó en reconstruir el valor de los mismos, apoyándose en la información disponible y en técnicas de estimación elaboradas por su equipo de trabajo.



Con relación a la medición inicial de los pasivos asociados a los activos en concesión y el reconocimiento de garantías de flujos de ingresos y del deterioro de valor de los bienes de uso público concesionados, la ANI presentó inquietudes en torno a los criterios señalados sobre estos aspectos en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Frente a este tema, la CGN emitió doctrina contable y realizó mesas de trabajo y talleres con la entidad, tendientes a aclarar los requerimientos señalados en dicho Marco Normativo. Lo anterior conllevó a la modificación de las normas de Acuerdos de concesión desde la perspectiva de la entidad concedente y de Bienes de uso público, en las cuales se precisó la medición y el reconocimiento del pasivo financiero o diferido asociado a los activos en concesión; el reconocimiento de las garantías de flujos de ingresos como provisión o pasivo contingente, dependiendo de la probabilidad de que se hicieran efectivas, y la simplificación del deterioro de valor de los bienes de uso público, limitando el daño físico como único indicio de deterioro.



En la aplicación posterior de la Norma de acuerdos de concesión, la ANI continuó presentando dificultades en la medición de los activos en concesión, las cuales se relacionaban con la determinación de sus componentes y sus vidas útiles y con el reconocimiento por separado de los terrenos y de la infraestructura concesionada construida sobre ellos. Adicionalmente, la entidad presentaba inquietudes respecto al reconocimiento de los activos en concesión cuando su titularidad legal le pertenecía a una entidad diferente a la que suscribía el acuerdo de concesión.

Con relación a este último tema, la ANI presentó dificultades debido a que, en los contratos de concesión que gestiona, la titularidad legal de la infraestructura de transporte del modo terrestre, férreo y portuario le pertenece al Instituto Nacional de Vías (INVÍAS) y la del modo aeroportuario le pertenece a la UAE Aeronáutica Civil (AEROCIVIL). Frente a este tema, la CGN realizó mesas de trabajo con la ANI, el INVÍAS y la AEROCIVIL, en las cuales, a partir del análisis de la entidad que tiene los beneficios, los riesgos y las obligaciones asociadas con los activos en concesión, se concluyó que la entidad que actúa como concedente para los acuerdos de concesión de infraestructura aeroportuaria concesionada es la AEROCIVIL, mientras que para la infraestructura concesionada de los otros modos de transporte es la ANI.

Con base en esta conclusión, en la Norma de acuerdos de concesión se incluyó la definición de entidad concedente, que es aquella que obtiene los beneficios y asume los riesgos y las obligaciones asociados a los activos en concesión, con independencia de que tenga la titularidad legal de los mismos o de que suscriba el acuerdo de concesión.

Con relación a las dificultades relacionadas con la determinación de los componentes y las vidas útiles de los activos en concesión y con el reconocimiento por separado de los terrenos, la CGN, consciente de las complejidades de la medición de dichos activos para la ANI, incorporó un artículo transitorio en el Procedimiento contable de los acuerdos de concesión de infraestructura de transporte, en donde se le otorgó un plazo a la entidades concedentes para continuar con el proceso de reconocimiento y medición de los activos en concesión, transición que debe estar sustentada en un plan de trabajo aprobado por la alta dirección de las entidades. La ANI tendrá hasta el 31 de diciembre de 2022 para reconocer y medir los activos de infraestructura de transporte que se encontraban concesionados al 1 de enero de 2018, junto con los pasivos asociados a estos, conforme al Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Para cumplir con el anterior objetivo, la entidad diseñó un plan de trabajo, aprobado por su alta dirección, en el cual se definió la incorporación gradual de activos y pasivos asociados con los acuerdos de concesión. Dentro de las actividades de dicho plan se encuentran: la suscripción de un convenio interadministrativo con el Invías y la Aerocivil, la elaboración de estudios técnicos sobre los criterios de medición de los activos en concesión, la recopilación de información existente sobre los contratos, la presentación individualizada de la infraestructura de transporte y el reconocimiento de los activos y pasivos en los estados financieros de la entidad.



## 4.2. Norma de beneficios a los empleados

La incorporación de la Norma de beneficios a los empleados al Marco Normativo para Entidades de Gobierno ha producido impactos significativos en la información financiera de las entidades de gobierno.

La principal razón es el reconocimiento pleno del pasivo pensional, el cual venía de un proceso de reconocimiento gradual, hasta el año 2029, a través de un mecanismo de amortización contable que no consideraba la financiación o el fondeo del pasivo pensional. Con la implementación de los nuevos marcos de regulación contable, las empresas estatales y las entidades de gobierno procedieron a reconocer y ajustar plenamente su pasivo pensional con un efecto patrimonial negativo, considerando que, históricamente, unas y otras entidades asumían el pasivo pensional de sus trabajadores, antes de la reforma al sistema de Seguridad Social en pensiones.

Adicionalmente cabe señalar que las reservas o los activos destinados a financiar las obligaciones pensionales resultan insuficientes, razón por la cual, especialmente en el nivel nacional el impacto patrimonial, tuvo dimensiones significativas, atenuadas en el nivel territorial, donde, desde el año 1999, se implementó, por vía legal, la obligatoriedad de las entidades territoriales de realizar un ahorro para financiar el pasivo pensional a través del Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales (FONPET).

Otra razón que explica el significativo impacto patrimonial de los pasivos pensionales es el reconocimiento pleno del pasivo pensional de entidades del nivel nacional liquidadas, por parte de la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social, el cual se venía revelando como pasivo contingente.

Un tema que ha sido objeto de debate es el carácter de pasivo de las pensiones de los miembros de las fuerzas militares y de policía, así como de los maestros y congresistas, empleados del Estado con regímenes especiales. Sin embargo, a partir de una revisión minuciosa de los aspectos conceptuales y técnicos contenidos en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, en la Norma de beneficios a los empleados en lo relativo a beneficios posempleo y en la Norma de provisiones, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, la CGN ha mantenido una posición en el sentido de que las obligaciones que asume

el Estado con estos empleados, en su mayoría financiadas con presupuesto general de la nación, cumplen con la definición de pasivo y, en consecuencia, debe aplicarse la normatividad antes referida.

Se espera que el tema pensional continúe teniendo impacto en la información financiera individual y consolidada del sector público, en la medida en que se vayan incorporando y midiendo los pasivos pensionales y los activos del plan, conforme a la regulación contable expedida para el efecto.

### 4.3. Norma de provisiones

Con la implementación del RCP en el año 2007, la Norma de pasivos estimados consideraba el reconocimiento y la medición de los pasivos asociados a litigios en contra del Estado; no obstante, en esta Norma, se supeditaba el reconocimiento del pasivo al estado de avance del proceso litigioso, es decir, que solo con fallo de los jueces de primera instancia se entraba a reconocer y a estimar el pasivo.

Con la incorporación de la Norma de provisiones al Marco Normativo para Entidades de Gobierno, se acogen los criterios de identificación de obligaciones con incertidumbre en su plazo o cuantía y, de conformidad con lo previsto en la Norma, se da un viraje en las condiciones de reconocimiento, pasando a reconocer como provisión los procesos litigiosos sobre los cuales, una vez establecida por el apoderado del proceso la probabilidad de pérdida del proceso superior o igual al 50%, se procede a estimar la pretensión y al reconocimiento como pasivo. Lo anterior, con independencia de la instancia en la que se encuentre el proceso.

La definición de rangos uniformes a efectos de determinar cuándo un proceso litigioso en contra del Estado amerita el reconocimiento de una provisión o la revelación de un pasivo contingente, en el caso colombiano, se dilucidó a través de la interacción entre la CGN y la Agencia para la Defensa Jurídica del Estado. Dicha interacción se materializó en la expedición de una resolución, por parte de la Agencia, en la cual se definió una metodología para establecer la probabilidad de pérdida de los procesos litigiosos y la medición de la provisión. Por su parte, la CGN desarrolló el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y acogió esta metodología para ser considerada en la aplicación de dicho procedimiento.

## GLOSARIO DE SIGLAS

- **AEROCIVIL:** Aeronáutica Civil
- **ANI:** Agencia Nacional de Infraestructura
- **APP:** Asociaciones Público-Privadas
- **CGN:** Contaduría General de la Nación
- **FCR:** Fondo de Compensación Regional
- **FDR:** Fondo de Desarrollo Regional
- **FONPET:** Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales
- **IFAC:** Federación Internacional de Contadores, por sus siglas en inglés
- **INVIAS:** Instituto Nacional de Vías
- **IPSASB:** Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, por sus siglas en inglés
- **MHCP:** Ministerio de Hacienda y Crédito Público
- **NICSP:** Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público
- **NIIF:** Normas Internacionales de Información Financiera
- **PGCP:** Plan General de Contabilidad Pública
- **PGN:** Presupuesto General de la Nación
- **RCP:** Régimen de Contabilidad Pública
- **RUAPP:** Registro Único de Asociaciones Público-Privadas
- **SNCP:** Sistema Nacional de Contabilidad Pública
- **U.A.E:** Unidad Administrativa Especial



# COSTA RICA

<b>1. INTRODUCCIÓN</b>	<b>125</b>
1.1. Descripción geográfica, política y socioeconómica	125
1.2. Descripción de la conformación del sector público	125
1.3. Marco presupuestario y contable del sector público	129
1.4. Rectos actuales del país	130
<b>2. MÉTODO DE IMPLEMENTACIÓN NICSP</b>	<b>131</b>
<b>3. SITUACIÓN ACTUAL DE LA ADOPCIÓN DE NICSP</b>	<b>136</b>
<b>4. EXPERIENCIAS OBTENIDAS EN LA ADOPCIÓN DE NICSP</b>	<b>140</b>
<b>GLOSARIO DE SIGLAS</b>	<b>143</b>

# 1. INTRODUCCIÓN

## 1.1. Descripción geográfica, política y socioeconómica<sup>1</sup>

Costa Rica, se ubica geográficamente en Centroamérica y está localizada dentro de las coordenadas geográficas 8° y 11°15' de latitud norte, y 82° y 86° de longitud oeste. Incluyendo su área insular, tiene una extensión de 51.100 km<sup>2</sup> (50.660 km<sup>2</sup> de tierras y 440 km<sup>2</sup> de agua). Junto a Belice y El Salvador es uno de los estados más pequeños de América Central. Limita al norte con Nicaragua, con la que comparte 309 km de frontera, y al sur con Panamá, con la que comparte 330 km, al este con el mar Caribe y al oeste con el océano Pacífico.

La longitud del litoral comprende 1.228 km, de los cuales 1.016 están en la costa pacífica y 212 km, en el mar Caribe. La costa pacífica presenta una serie de irregularidades, como penínsulas, golfos y bahías, condición que facilita el establecimiento de zonas portuarias y para el desarrollo turístico. Por el contrario, la costa del Caribe es más regular, pero menos apta para este tipo de instalaciones. El país tiene soberanía sobre 200 mn de zona exclusiva económica y 12 mn de aguas territoriales.

El país posee un eje montañoso central longitudinal con dirección noroeste-sureste, dividido en cuatro cordilleras, a partir de las cuales nacen los ríos, que desembocan en las vertientes de ambos océanos. La acción de estos ríos ha dado lugar a tres grupos de llanuras, que son más extensas hacia el litoral atlántico. El centro del país está ocupado por una depresión tectónica conocida como Valle Central, donde vive la mayoría de la población. El país cuenta con cerca de 200 volcanes, de los cuales cinco (5) están activos. La isla del Coco, en el océano Pacífico, es parte del territorio nacional.

Desde sus orígenes como territorio ístmico, ha sido puente biológico donde coexisten especies de flora y fauna pertenecientes al neoártico, al neotrópico y algunas otras a la región de las Antillas. Debido a esta biodiversidad, se localizan zonas de vida, las cuales incluyen desde paisajes litorales localizados a nivel del mar hasta paisajes de páramo sobre los 3.000 m de altitud.

La biodiversidad permite al país poseer una herpetofauna de alrededor de 360 especies (150 anfibios y 210 reptiles), una avifauna de aproximadamente 850 especies (625 anidan y 225 son migratorias) y una mastofauna de casi 205 especies, entre las que encontramos murciélagos y mamíferos no voladores.

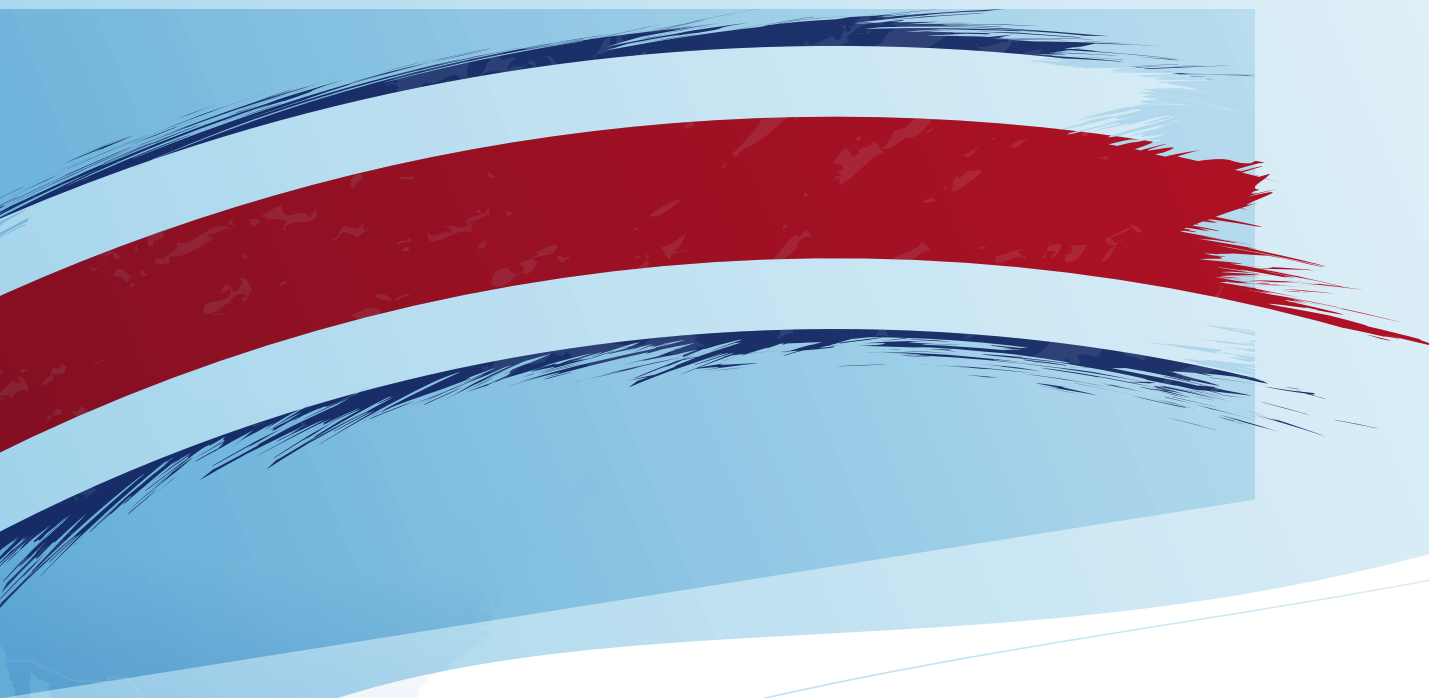
## 1.2. Descripción de la conformación del sector público

### Los niveles organizacionales en las instituciones públicas costarricenses<sup>2</sup>

Además de recursos humanos, materiales y financieros, las instituciones públicas necesitan de una estructura organizacional, que refleje la jerarquía y establezca las relaciones de coordinación horizontal y vertical necesarias para ejecutar sus actividades y generar bienes y servicios, para cumplir así con sus objetivos. Dentro de esta forma de organizar el trabajo institucional, estas organizaciones se subdividen en tres diferentes estratos o niveles estructurales; el nivel institucional, llamado algunas veces nivel político o nivel estratégico; el nivel Intermedio; y, por supuesto, el nivel operacional.

<sup>1</sup> Datos obtenidos de Wikipedia.

<sup>2</sup> Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica..



### **Nivel institucional/político/estratégico**

Es el nivel más elevado de la organización, en él se agrupan las unidades organizacionales y los servidores públicos encargados de tomar las principales decisiones de la institución. Quienes se ubican en este nivel, tienen el deber de reaccionar ante los cambios y las presiones que el ambiente externo ejerza sobre la organización, sea de parte de la opinión pública, de los usuarios de sus bienes y servicios o, en el caso particular de las instituciones públicas, del control que ejercen otras instituciones y autoridades pertenecientes a los distintos poderes del Estado.

Con frecuencia, se escucha que las personas encargadas de estas tareas decisorias, en representación de toda una organización, constituyen el nivel político de la misma, esto por cuanto han sido designados por quienes ostentan el poder político, entendida la política como “el uso limitado del poder social”, para administrar los recursos públicos en la búsqueda del bienestar social o general.

También es llamado nivel estratégico, pues quienes administran en este nivel tienen la responsabilidad de aprobar los planes, los objetivos y las acciones que definan el papel y el accionar de la totalidad de la organización en el futuro: “La cumbre estratégica está encargada de asegurar que la organización cumpla su misión de manera efectiva; y también que satisfaga las necesidades de aquellos que la controlan o que de otra forma tengan poder sobre la organización...”.

Además, de los directivos (Junta Directiva), ministros, viceministros, presidentes ejecutivos y otros servidores de rango similar, se encuentran en este apartado las unidades organizacionales cuya labor primordial es brindar asesoría a estos servidores en su labor estratégica. En virtud de esta especialización como apoyo al máximo nivel decisorio institucional, dichas unidades conocidas como nivel asesor o de Línea Staff, no deben nunca ser ubicadas en los niveles intermedios u operativos de las instituciones públicas.

### Nivel intermedio

También conocido como nivel gerencial o táctico, tiene la función de interpretar las decisiones generales o estratégicas tomadas por el nivel institucional/político/estratégico y transformarlas en acciones programáticas, susceptibles de ser ejecutadas por los niveles operativos, y de esta forma cumplir con la planificación estratégica institucional. “Nivel administrativo que articula internamente el nivel institucional con el nivel operacional de la organización”.

Es así como los directivos o gerentes que se ubican en las unidades organizativas de estos estratos se encargan del control de gestión, entendido este como “el proceso por el cual los directivos influyen a otros miembros de la organización para que implanten las estrategias de la organización”.

De esta forma, quienes desarrollen estas funciones de control de gestión tienen el deber de propiciar la efectividad del nivel operativo en el cumplimiento de los objetivos programáticos, en término del uso de los recursos (eficiencia), pero también en razón de asegurar que dichos objetivos operativos guarden la debida concordancia con los objetivos estratégicos institucionales.

Debe aclararse que no existe un número o estándar determinado para la cantidad de gerentes o directores que una institución ubique en este nivel intermedio, tal y como lo manifiesta Mintzberg: “En teoría, un gerente, el director general en la cumbre estratégica, puede supervisar a todos los operarios. En la práctica, la supervisión directa requiere un estrecho contacto personal entre el gerente y el operador, con el resultado de que existe cierto límite para la cantidad de operadores que puede supervisar un gerente, llamado extensión del control. Las organizaciones pequeñas pueden trabajar con un gerente (en la cumbre estratégica); las mayores requieren más (en la línea media)”.

Además, de controlar que los resultados de las unidades operativas bajo su cargo se ajusten a las metas organizacionales, como ya fue mencionado, la labor de estos directores o gerentes intermedios tenderá a retroalimentar a los jefes sobre el grado de éxito institucional para alcanzar metas estratégicas y sobre las acciones correctivas que consideren necesarias en el desempeño organizacional.



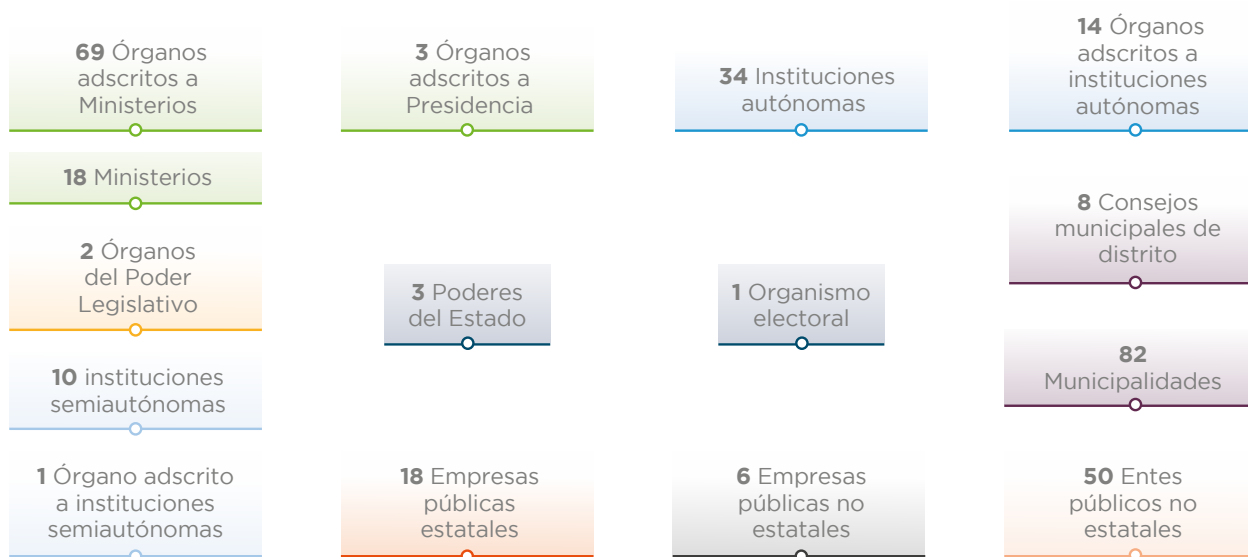
## Nivel operacional

Este nivel es el que “administra la ejecución y la realización de las tareas y actividades cotidianas” de una institución. Suele mencionarse que este es el estrato más bajo de una organización, en el sentido de que las unidades organizacionales que lo constituyen, se encuentran ubicadas en la base o parte inferior del organigrama organizacional.

Tanto los servidores que ejercen cargos de coordinación (comúnmente denominados jefaturas) como quienes desarrollan actividades en las unidades de este nivel, tienen la importante tarea de producir los bienes o ejecutar los servicios que serán utilizados por los usuarios internos o externos de la organización. La función principal de los miembros de este nivel organizacional es producir los bienes o prestar los servicios que serán utilizados por los usuarios internos y externos de la organización. Tal y como se evidencia en esta frase de Henry Mintzberg: “El núcleo operativo de la organización abarca a aquellos miembros (los operarios) que realizan el trabajo básico relacionado directamente con la producción de productos y servicios”.

Como indica su nombre, en esta parte de la organización, los controles que se realizan se encuentran más enfocados en la utilización eficiente de los recursos organizacionales para la producción directa de bienes y servicios que en pensar en definir una estrategia para el futuro de la organización o en hacer que esta sea fielmente implementada, como en los niveles anteriormente comentados. A continuación se presentan instituciones públicas costarricenses, indicando los objetivos o las funciones básicas que establecen para ellas sus leyes orgánicas, además de las unidades organizacionales que las conforman, debidamente ubicadas en el nivel organizacional que les corresponde.

**GRÁFICO 1** Instituciones y órganos del Sector Público costarricense según naturaleza jurídica



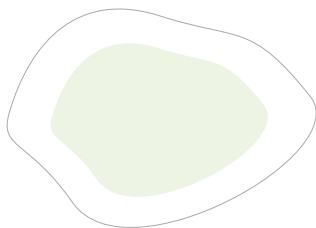
Fuente: Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica.

### 1.3. Marco presupuestario y contable del sector público

Actualmente, el presupuesto de la República de Costa Rica es anual, pero la Asamblea Legislativa aprobó la modificación mediante proyecto de modificación al artículo 176 de la Constitución Política mediante el expediente 20.179, para que los presupuestos sean plurianuales. Los presupuestos se hacen bajo estimaciones presupuestarias, utilizando el criterio del devengo presupuestario, pero sus transacciones son registradas bajo el criterio contable presupuestario mixto: devengado presupuestario y efectivo. El presupuesto se aprueba en la Asamblea Legislativa para los Poderes de la República (exceptuando para las adscritas a los Ministerios, cuya aprobación regirá a partir del año 2021 median la publicación de la Ley 9524, Fortalecimiento del Control Presupuestario de los Órganos Desconcentrados del Gobierno Central); para el resto del sector público, los presupuestos se aprueban en la Contraloría General de la República y son bajo los mismos criterios de registro.

Actualmente el marco contable se basa en la normativa contable internacional: Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y Normas Internacionales de Contabilidad Sector Público (NICSP). Mediante la Ley 9635 y sus reglamentos, se implementan las NICSP para el sector público costarricense a partir del 1 de enero del año 2023 para aquellas que no tengan transitorios.

Se va a entrar en un proceso de análisis para determinar la factibilidad de adoptar la versión de las NICSP 2018, ya que actualmente la que rige es la versión 2014. Se cuenta con un Plan General de la Contabilidad Nacional, que dentro de sus apartados tienen un Plan de Cuentas y su descriptivo, así como políticas contables de uso obligatorio para todas las entidades que implementen NICSP.



## 1.4. Retos actuales del país

**a**

La implementación de la normativa contable internacional a partir del 1 de enero del año 2023 en todo el sector público costarricense.

**b**

Incorporación de las entidades adscritas a los Ministerios al presupuesto del Gobierno central, a partir del año 2021, así como al sistema contable de la Administración central de acuerdo a las Leyes 8131 de la Administración financiera de la República y los Presupuestos públicos y la Ley 9524, Fortalecimiento del Control Presupuestario de los Órganos desconcentrados del Gobierno central.

**c**

Implementar la versión 2018 de las NICSP, que serían de aplicación para todas las entidades públicas, sin diferenciar entre las que deben implementarla y las empresas públicas que actualmente están obligadas a implementar las NIIF.

**d**

Un sistema integrado a la medida para todo el sector público costarricense.

**e**

Estados financieros auditados bajo normas internacionales de contabilidad.

**f**

Estados financieros consolidados emitidos en forma oportuna para rendición de cuentas y transparencia de la Administración pública y para la toma de decisiones.

## 2. MÉTODO DE IMPLEMENTACIÓN NICSP

### Primera etapa de implementación normativa contable internacional

Antes del año 2007, aproximadamente entre los años 2004 y 2006, se estuvo trabajando en un proyecto en la Dirección de Contabilidad Nacional, desarrollando un Plan General de Contabilidad para todo el sector público costarricense, basado en el Manual de las Estadísticas de las Finanzas Públicas 2001 del Fondo Monetario Internacional (FMI) y con los clasificadores presupuestarios, con la finalidad de contar con un instrumento homogéneo que permitiera la consolidación de todo el sector público no financiero y financiero no bancario.

Para lograr este objetivo, se conformó una comisión con varios funcionarios de la contabilidad nacional, que se dedicaron al 100% al desarrollo del proyecto; los resultados fueron un catálogo de cuentas, un descriptivo de cuentas y estados financieros.

### Segunda etapa de implementación normativa contable internacional

Con la visita a Costa Rica del asesor internacional, don Alfredo Gurustiaga, quien dio una charla en la Contraloría General de la República sobre las NICSP, se emitió una disposición de ese ente contralor donde indicaba que Costa Rica debía adoptar las NICSP.

Como primer esfuerzo del contador nacional en turno, don Luis Segura Amador, procedió a realizar un análisis de las NICSP publicadas en español en esa fecha (2006-2007) y determinó emitir un Decreto ejecutivo de adoptar dieciocho (18) normas de las veintiuna (21) que estaban publicadas, mediante el Decreto Ejecutivo n. 34029-H. El Decreto establecía que a partir del 1 de enero de 2009 se debía implementar las NICSP.







### **Tercera etapa de implementación normativa contable internacional; Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)**

Se publicó el Decreto Ejecutivo n. 35616 en el año 2009, para regular la contabilidad de las empresas públicas, donde se establece lo siguiente:

“Objeto: las empresas públicas sujetas al Subsistema de Contabilidad deberán aplicar la traducción oficial al idioma español de las Normas Internacionales de Información Financiera (de ahora en adelante NIIF), emitidas por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en inglés), dada su naturaleza y por recomendación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) [...]. NIIF a aplicar: las normas que deberán aplicar las empresas públicas son las emitidas oficialmente por el IASB en español, a la fecha de publicación del presente Decreto, sin perjuicio de las nuevas normas y modificaciones a las existentes. Las que serán adoptadas e implementadas por la contabilidad nacional como ente rector del Subsistema de Contabilidad, previa observancia del trámite previsto en la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos n. 8131 de 18 de septiembre de 2001, a través de Resolución Administrativa...”.

La fecha de vigencia de la implementación es a partir de enero de 2009.

### Cuarta etapa de implementación normativa contable internacional

Aproximadamente en el año 2006-2007, la contabilidad nacional tuvo la visita de un funcionario del Departamento del Tesoro de los Estados Unidos de América, el cual dio una charla a varios funcionarios sobre las normas internacionales de contabilidad; asimismo, se contó con la asistencia técnica de una asesora del FMI, motivo para ese mismo período, que igualmente expuso la necesidad del país de implementar las NICSP y un Plan Contable basado en esa normativa internacional, por lo cual la Dirección General de la Contabilidad Nacional tomó la decisión de desechar lo que se había hecho con relación al Manual 2001 y realizar una adopción de las NICSP del año 2007, esto mediante el segundo Decreto Ejecutivo n. 34918-H, donde se adaptaron algunas NICSP. El decreto establecía lo siguiente:

“Que a nivel internacional, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB, por sus siglas en inglés) de la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés), ubicado en el Estado de Nueva York, Estados Unidos, ha desarrollado un conjunto de normas de contabilidad aplicables a las entidades del sector público, bajo la denominación de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), cuya última revisión y actualización data de noviembre 2007 [...]. Que el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB) de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) recomienda **la adopción de las NICSP y la armonización** de los requisitos nacionales con dicha normativa internacional...”. (La negrita no pertenece al original.)

En este Decreto se hace la salvedad de aquellas entidades que por su grado de autonomía están en libertad de adaptar la normativa que consideren oportuna a sus necesidades:

“Ámbito de aplicación del Decreto Ejecutivo: El presente decreto ejecutivo le es aplicable a todas aquellas instituciones que son regidas por el Subsistema de Contabilidad Nacional, establecido en la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos n. 8131 de 18 de septiembre de 2001. Las entidades cuya Ley de creación les confiere un grado de autonomía, deberán adoptar e implementar la normativa que más se adapte a su funcionalidad, con la posibilidad de que estas instituciones y cualquier otra que así lo desee pueda adoptar esta normativa...”.

Para este primer proceso se contó con la opinión de la Contraloría General de la República (CGR) como máximo ente fiscalizador de las entidades públicas:

“Que la Contraloría General de la República ha emitido su opinión manifestando su conformidad, en cuanto a la adopción y aplicación de las NICSP, de acuerdo con lo establecido en el párrafo final del artículo 93 de la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, mediante oficio n. DFOE-412 de fecha 14 de noviembre de 2008, suscrito por el MBA Luis Fernando Campos Montes, Gerente a. í. de la División de Fiscalización Operativa y Evaluativa de la Contraloría General de la República...”.

En el Decreto se establece la responsabilidad de las administraciones activas en coordinación con las auditorías internas de cada entidad pública en cumplir con lo establecido en el mismo con referencia a las NICSP:

“Transitorio II. Para el cumplimiento de lo establecido en el artículo 7 del presente Decreto Ejecutivo (Vigencia para la adopción e implementación de las NICSP), cada una de las instituciones incluidas en el alcance del presente Decreto, a partir del 1 de marzo de 2009 deberán confeccionar un Plan de Acción con la finalidad de adoptar e implementar las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) en las fechas establecidas. **Las administraciones activas velarán por el cumplimiento de estos Planes de Acción en coordinación con las auditorías internas de cada una de las instituciones**, con la finalidad de que estas últimas realicen las verificaciones que se estime procedentes, con el alcance y la oportunidad que sean necesarios, según su juicio profesional, así como brindar las asesorías y efectuar las advertencias que procedan en el ejercicio de sus competencias...”. (La negrita no pertenece al original.)

Se deroga el Decreto Ejecutivo 34029-H y la nueva fecha de implementación es a partir del 2 de enero del año 2012.

### **Quinta etapa de implementación normativa contable internacional**

Al no haberse logrado ningún tipo de avance en el interior del Poder Ejecutivo y del resto de entidades públicas en la implementación de las NICSP y no haber logrado la capacitación de los funcionarios de esta dirección, se pensó en conseguir fondos donados por medio de la fundación Costa Rica-Estados Unidos de América (CRUSA), los cuales se gestionaron, se lograron obtener y serían administrados por la Fundación de la Universidad de Costa Rica para la Investigación (FUNDEVI). Con esta donación se hicieron las primeras gestiones para contratar asesoría internacional y experta en NICSP.

Se logró en primera instancia contactar al del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica (CCP) en esa oportunidad, y se consiguió establecer un contrato con la misma como una contratación independiente del CCP y ella a su vez una subcontratación de asesoría, siguiendo todos los procedimientos legales de contratación por medio de FUNDEVI.

Se realizó una capacitación en NICSP a todos los funcionarios de la Contabilidad nacional, así como parte de la misma contratación a desarrollar un producto denominado “Plan General de la Contabilidad Nacional”, dentro del cual se incluirían entre otros, un catálogo de cuentas, descriptivo de cuentas, políticas contables y modelos de estados financieros.

Posteriormente, por problemas que se presentaron en el desarrollo del proyecto, el contrato se rompió con el Colegio de Contadores Públicos y se hizo un nuevo contrato directamente con el grupo de consultores expertos en NICSP que se estaba trabajando.

Dentro de los productos entregables a parte del Plan General de la Contabilidad Nacional, elaborado con base a las NICSP 2008 que incluía de la NICSP 1 a la NICSP 25, se realizaron trabajos de campo con varias entidades del Ministerio de Hacienda y del Sector Público, para lograr un mejor producto; asimismo, se consideró el Manual de las Estadísticas de las Finanzas Públicas 2001 y los clasificadores presupuestarios.

### **Sexta etapa de implementación normativa contable internacional (NICSP-NIIF)**

También se realizaron reuniones con la CGR para cambiar el Decreto Ejecutivo 34918-H, lo cual se logró con la publicación de un nuevo decreto: Decreto Ejecutivo n. 36961-H, que modificó dicho Decreto, en la fecha de implementación de la normativa contable internacional a partir del 2 de enero del año 2016.

### **Séptima etapa de implementación normativa contable internacional (NICSP-NIIF)**

Retomando la nueva versión de las NICSP 2014, donde estaban contempladas las NICSP 1 a la NICSP 32, se replanteó todo el Plan General de la Contabilidad Nacional por parte de la Contabilidad nacional y se le encargó mediante la asesoría de consultores externos la modificación de este, máxime el impacto que generaron las NICSP 28 a la NICSP 30 sobre el resto de las normas.

Este cambio del Plan General de la Contabilidad Nacional generó una transformación drástica en todos los sistemas de información que tenían las entidades públicas y a los cuales ya habían procedido a realizar modificaciones basadas en el primer Plan General de la Contabilidad Nacional.

### **Octava etapa de implementación normativa contable internacional (NICSP-NIIF)**

Mediante Decreto Ejecutivo n. 39665-MH se modifican los Decretos Ejecutivos nn. 36961-H y 35616-H para que la fecha de implementación de la normativa contable internacional sea a partir del 2 de enero de 2017.

### **Novena etapa de implementación normativa contable internacional (NICSP-NIIF)**

Con la publicación del Decreto Ejecutivo n. 41039-MH, se cambia la fecha de implementación hasta el 1 de enero de 2020, denominado “Cierre de Brechas”.

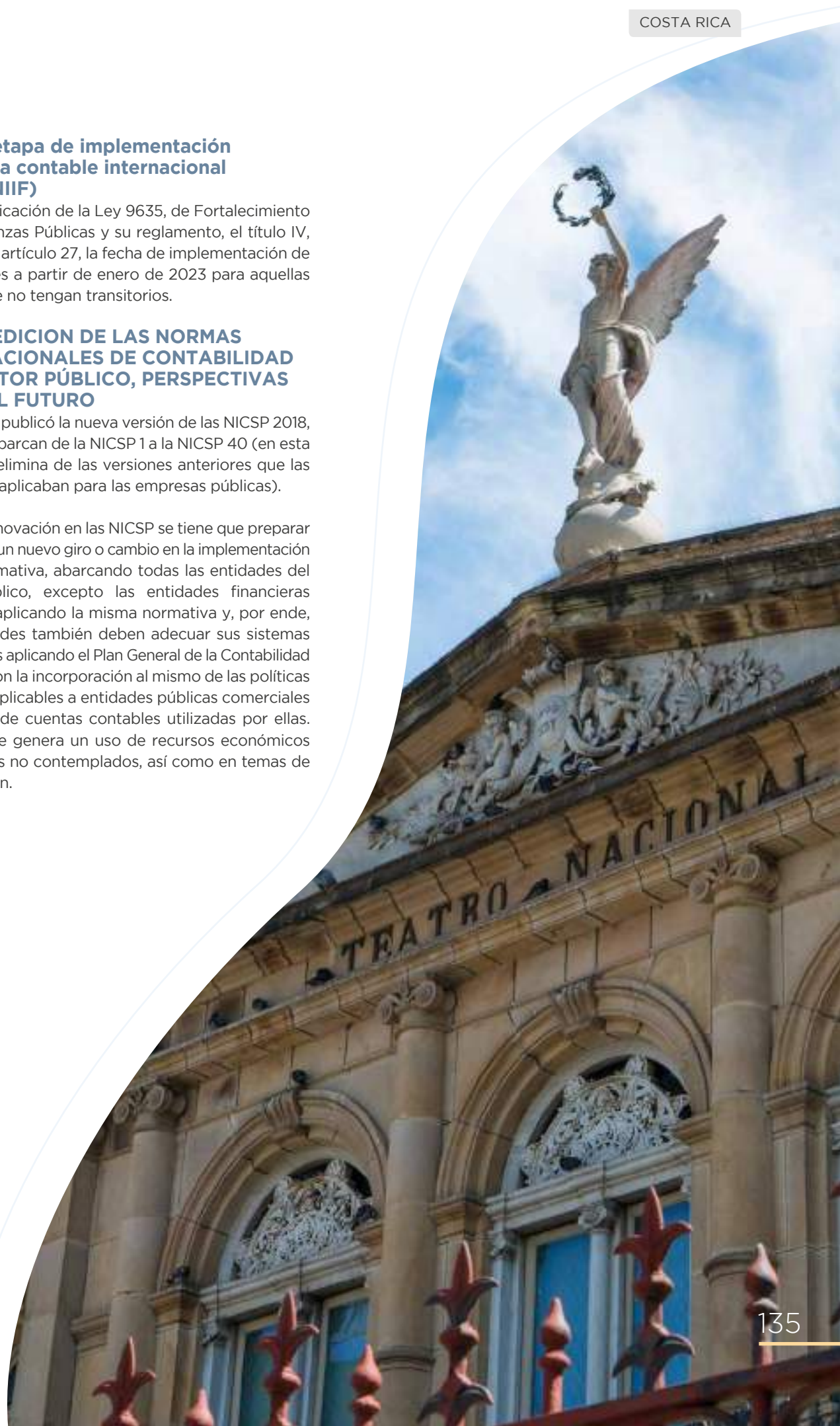
### **Décima etapa de implementación normativa contable internacional (NICSP-NIIF)**

Con la publicación de la Ley 9635, de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas y su reglamento, el título IV, capítulo VI, artículo 27, la fecha de implementación de las NICSP es a partir de enero de 2023 para aquellas normas que no tengan transitorios.

### **NUEVA EDICION DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD DEL SECTOR PÚBLICO, PERSPECTIVAS HACIA EL FUTURO**

Este año se publicó la nueva versión de las NICSP 2018, las cuales abarcan de la NICSP 1 a la NICSP 40 (en esta edición se elimina de las versiones anteriores que las mismas no aplicaban para las empresas públicas).

Con esta innovación en las NICSP se tiene que preparar el país para un nuevo giro o cambio en la implementación de esa normativa, abarcando todas las entidades del sector público, excepto las entidades financieras bancarias, aplicando la misma normativa y, por ende, esas entidades también deben adecuar sus sistemas informáticos aplicando el Plan General de la Contabilidad Nacional, con la incorporación al mismo de las políticas generales aplicables a entidades públicas comerciales y apertura de cuentas contables utilizadas por ellas. Cambio que genera un uso de recursos económicos y materiales no contemplados, así como en temas de capacitación.





### 3. SITUACIÓN ACTUAL DE LA ADOPCIÓN DE NICSP

Como ya se indicó, en los puntos anteriores, la adopción de la normativa contable internacional se dio mediante la emisión de decretos tanto para entidades del Sector Gobierno General como para las empresas públicas. Estos decretos también contienen lineamientos para la implementación y aplicación de la normativa contable internacional. Hasta diciembre de 2016 se desarrolló un proceso de implementación, entendido como la creación de condiciones para iniciar con la aplicación de la normativa contable internacional en el conjunto de entidades públicas; ahora bien, a partir de enero de 2017, el Decreto n. 39665-MH obliga a generar la información financiera cumpliendo con los requisitos de tratamiento contable de las NICSP en el caso de las entidades del Sector Gobierno General y cumpliendo con los requisitos de tratamiento contable de las NIIF/NIC en el caso de las empresas públicas.

Es importante dejar claro que según lo dispuesto en el artículo 1 de la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos (Ley 8131): “Las normas técnicas básicas para aplicar esta Ley serán dictadas por los órganos competentes del Poder Ejecutivo, previa consulta a la Contraloría General de la República, la cual dictará las correspondientes a las universidades, municipalidades y bancos públicos”. Ante esta situación, la Dirección de Contabilidad Nacional consultó a la Contraloría General de la República respecto

a si eso implica que los decretos que emite el Gobierno de la República no son de aplicación obligatoria para las entidades del inciso d) del artículo 1 de la Ley 8131, a lo cual el ente contralor respondió en el oficio DFOE-ST-101 (n. 8154) de fecha 11 de agosto de 2009:

“3. Como consecuencia de la exclusión de la Ley 8131, las universidades estatales, municipalidades y la Caja Costarricense de Seguro Social no están sujetas al Subsistema de Contabilidad de esa Ley y, por ende, tampoco a la rectoría de dicho subsistema, estando obligadas únicamente a suministrar la información contable que requiera la Contabilidad nacional o, en su caso, el Ministerio de Hacienda. Por ello, el papel que asume esa Contabilidad se circunscribe específicamente a la coordinación relacionada con este aspecto, sin perjuicio de la colaboración o asesoría que pueda brindarle a esos grupos institucionales cuando estos así lo requieran”.

Ante esta situación y el requerimiento de la normativa contable internacional de que los estados financieros consolidados se elaborarán “[...] utilizando políticas contables uniformes para transacciones y otros eventos que, siendo similares, se hayan producido en circunstancias parecidas” (párrafo 49 de la NICSP 6 y párrafo 19 de la NIIF 10), la Dirección de Contabilidad Nacional decidió apoyarse en lo establecido en el artículo 94, que obliga a todas las entidades comprendidas en el artículo 1 a atender los requerimientos de información de Contabilidad nacional, y en la aclaración brindada por la Contraloría en el oficio DFOE-ST-0067 (13129)

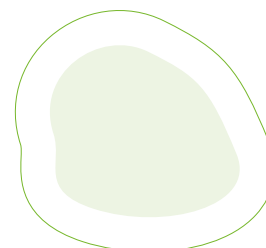


de fecha 11 de septiembre de 2015, en el cual indica que “[...] corresponde a la Contabilidad nacional precisar el medio, la forma y las condiciones bajo las cuales dichos sujetos están obligados a proporcionar la información contable correspondiente”. Es con base en estos dos elementos que la Dirección de Contabilidad nacional definió que todas las entidades que deben remitirle información financiera para generar los estados financieros consolidados, deben presentarla cumpliendo con todos los requisitos de tratamiento contable de la normativa internacional, estén o no sujetas al rol de rectoría de Contabilidad nacional.

Otra situación que es necesario tener presente en cuanto a la consolidación de información financiera del sector público costarricense, en el contexto de aplicación de normativa contable internacional, es que en las leyes de creación de nuevas entidades públicas o en leyes que modifican las ya existentes, se presenta la tendencia a que se les excluya de los alcances de la Ley 8131, y en casos como el de la empresa pública Correos de Costa Rica S. A., quedó totalmente excluida del alcance de dicha Ley, por lo que ni siquiera está obligada a remitir los estados financieros a Contabilidad nacional. Si se continúa con la tendencia a excluir entidades del alcance de la Ley 8131, en cuanto al rol de rectoría en materia contable de Contabilidad nacional y la obligación establecida en el artículo 94, los estados financieros consolidados no abarcarán a la totalidad del sector público costarricense, con las implicaciones que ello tiene en cuanto a la información contable y estadísticas de finanzas públicas y los acuerdos en esta materia con la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).

De acuerdo a los informes de avance de implementación de normativa contable internacional que las entidades del sector público costarricense remitieron a Contabilidad nacional con datos a 31 de diciembre de 2016, el nivel de avance promedio alcanzado fue de un 85%, quedando pendientes temas que para su ejecución se requiere de la participación y las decisiones de las altas autoridades institucionales e involucra a unidades primarias de registro, temas tales como depuración de saldos, reconocimiento y medición con los criterios de las normas de elementos de propiedad planta y equipo, inventarios y otros tipos de activos, así como ajustes o desarrollos de sistemas informáticos.

Esto implica que se inicia el año 2017 debiendo cumplir lo dispuesto en el Decreto n. 39665-MH de aplicar la normativa contable internacional a partir de enero de este año; sin embargo, son pocas las entidades que estuvieron en condiciones de cumplir, la mayoría inicia con importantes brechas entre el tratamiento contable aplicado y el requerido por dicha normativa internacional. En el caso de las entidades del Sector Gobierno General a las que les corresponde aplicar las NICSP, tienen la ventaja que en varios casos tienen transitorios que les brindan plazos adicionales para completar tratamientos contables.



Sin embargo, hay un número importante de entidades del Sector Gobierno General, comenzando por el Poder Ejecutivo, que es punto de partida para el inicio del proceso de consolidación de información financiera, que presentan brechas de tratamiento contable entre lo que se está aplicando en este año y lo requerido por las NICSP, en transacciones no cubiertas por transitorios. Teniendo en cuenta esta realidad y con el fin de brindar una solución ordenada para continuar con el proceso de cierre de brechas entre el tratamiento contable aplicado y el requerido por la normativa internacional, el señor ministro de Hacienda y rector del Sistema de Administración Financiera de la República, emitió el oficio DM-2172-2016, en que solicitan planes de acción para completar los tratamientos contables necesarios para la implementación de las NICSP

Con estos elementos se inicia el año 2017 aplicando un instrumento denominado “Matriz de aplicación de NICSP y seguimiento de transitorios”, en todas las entidades del Sector Gobierno General, con el fin de tener información confiable respecto a las transacciones en las que se está aplicando plenamente las NICSP y en las cuales se tienen brechas que requieren cerrarse con base en planes sobre cuya ejecución se remitan informes mensuales a Contabilidad nacional, de lo cual se informó a los jefes de esas entidades, por medio de oficios en los que se explicó el contexto en el cual se inicia con lo requerido por el Decreto n. 39665-MH y se solicitó su colaboración con la información requerida y los planes de cierre de brechas.

Producto de la aplicación de dicha matriz, el porcentaje de avance del 85% de implementación de las NICSP que se indicó anteriormente, cambió a un 67%, producto de un cambio en la metodología de medición.

La Dirección de Contabilidad Nacional emitió directrices uniformando y obligando a todas las entidades públicas a preparar y remitir sus manuales de procedimientos contables, aplicando normativa contable internacional. Las entidades del Sector Gobierno General deben elaborar esos manuales de procedimientos cumpliendo con un formato estándar, ya que estas entidades están obligadas a aplicar el Plan General de Contabilidad Nacional y se consolidan línea a línea.

Las empresas públicas, por su parte, no están obligadas a utilizar el formato estándar, pero sí deben remitir a Contabilidad nacional sus manuales de procedimientos contables, una matriz de relación de sus planes de cuentas con el de Contabilidad nacional y se consolidarán por el patrimonio neto. Esta matriz de relación de planes de cuentas es necesaria para generar el estado financiero consolidado del Sector de Empresas Públicas. Hay empresas que ya la han remitido, pero también hay empresas que lo tienen pendiente, por lo que la Unidad de Consolidación de Cifras, especialmente el equipo de empresas públicas y poderes, debe trabajar para que se complete esta tarea.

Los estados financieros consolidados en cualquiera de los niveles de consolidación, contemplados en el documento “Normas y Políticas Contables de Consolidación de Información Financiera del Sector Público Costarricense”, aplicando normativa contable internacional, deben cumplir con uno de sus elementos fundamentales, cual es la revelación, parte infaltable de dichos estados; esto es así por cuanto la normativa contable internacional, en este caso las NICSP, da un énfasis creciente a la revelación, la cual se va ubicando cada vez en mayor medida en el centro de la responsabilidad en la gestión de los recursos públicos, la transparencia y la rendición de cuentas. La revelación en notas a los estados financieros incluye en primer lugar la revelación de las bases y los métodos de medición, así como la revelación de los efectos financieros de los cambios que se dan en esas bases y métodos de medición, y la información comparativa y explicativa.

En condiciones de aplicación por primera vez de las NICSP, en donde las entidades se acogen a transitorios que les dan plazos adicionales para completar la aplicación de tratamientos contables requeridos por dicha normativa, o si no hay transitorios y Contabilidad nacional les autoriza plazos adicionales para completar tratamientos contables, revelar las brechas entre el tratamiento contable dispuesto por las NICSP y el que la entidad está aplicando debido a que se acogió a transitorios o a plazos adicionales, es de vital importancia para que los usuarios de dichos estados valoren los avances en la calidad de la información financiera y las limitaciones que aún presentan dichos estados, así como los planes que la entidad tiene para cerrar esas brechas y los progresos o las limitaciones en la ejecución de esos planes, con el fin de que puedan tomar decisiones mejor informadas.

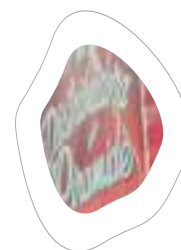
Es necesario trabajar en fortalecer la cultura de análisis y uso de los estados financieros, tanto para la rendición de cuentas como para la toma de decisiones; eso implica en primer lugar, promover que las entidades la pongan a disposición en sus sitios web.

El acompañamiento, seguimiento y control del proceso de cierre de brechas en el conjunto de entidades públicas, requiere de fortalecer el perfil de analista-asesor del personal de la Unidad de Consolidación de Cifras y de especializar equipos en la gestión financiera de determinados grupos institucionales, por lo que la Dirección inició un proceso durante este año, el cual se enmarca en lo que se había venido trabajando desde el año 2015 en relación al rediseño organizacional de Contabilidad nacional, para alinear la estructura organizacional con la matriz estratégica y la infraestructura tecnológica para pasar de registros predominantemente manuales, registros automatizados y a la integración de los sistemas informáticos.

En la Unidad de Consolidación se ha venido fortaleciendo el personal con más funcionarios, pasando de ocho (8) en el año 2014, a catorce (14) en el año 2017, a pesar de la situación de congelamiento de plazas que prevaleció desde noviembre de 2014 hasta abril de 2017. Se constituyeron tres equipos, uno para entidades municipales, otro para órganos desconcentrados y entidades descentralizadas no empresariales y un tercero para poderes y empresas públicas.

En el trabajo de acompañamiento, seguimiento y control en el período de implementación que concluyó en diciembre de 2017, como en el período de aplicación de normativa contable internacional y cierre de brechas que se inició este año, se han establecido metas de sesiones de trabajo y visitas a entidades, a las cuales se debe dar seguimiento a su cumplimiento, solicitando informes, al menos mensuales, a la jefatura de la unidad, adicionalmente.

El trabajo de acompañamiento, seguimiento y control en la aplicación de la normativa contable internacional y cierre de brechas, debe complementarse con acciones para establecer responsabilidades en las entidades que no cumplen con lo dispuesto en la Ley 8131 y en los decretos y directrices que les apliquen.

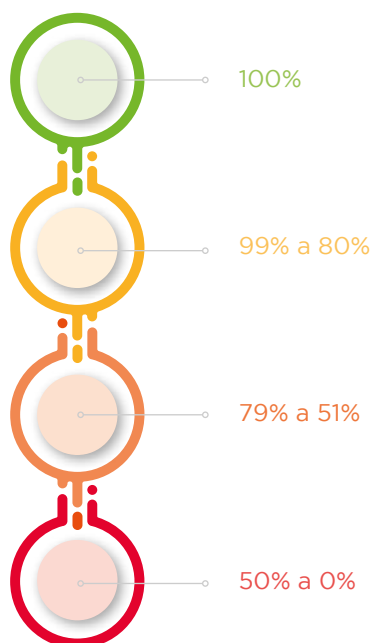




## 4. EXPERIENCIAS OBTENIDAS EN LA ADOPCIÓN DE NICSP

La DGCN, al finalizar el período contable 2016, y con la emisión del Decreto Ejecutivo n. 39665-MH, el cual establecía la fecha del 1 de enero de 2017 dando inicio a la adopción de las NICSP, propició un proceso de análisis del grado de aplicación de dicha normativa en el tratamiento contable en las instituciones públicas, para lo cual se desarrolla una matriz de autoevaluación.

Las entidades que llenan la matriz, y considerando los resultados, se ubicarían en distintas calificaciones, siendo un cumplimiento del 100% la mejor nota con un color verde, y que representa el cumplimiento total de las NICSP, y el color rojo, que otorga una nota del 50% hacia abajo, que representa que la entidad no está cumpliendo con las NICSP, según como se muestra a continuación:



Una vez aplicado el instrumento, el avance fue del 48,51% a nivel general de las 98 de las 202 instituciones del sector público.

De las conclusiones que obtuvieron se dedujo que la mayoría de las entidades contaban con dificultades de cumplimiento, no solo en las normas que poseían transitorio, sino en las que no lo tenían; ese incumplimiento fue denominado como brecha.

Además, la matriz cumplió el objetivo de incentivar a los responsables contables de las entidades al estudio de la normativa contable adoptada.

Posteriormente, se aplicó la segunda matriz de autoevaluación, en la cual se obtuvo un resultado del 56,44% a noviembre de 2017.

Al realizar una comparativa de los resultados finales de las matrices de autoevaluación, se da una mejora del 7,93% en el sector público. Se puede llegar a una conclusión igual al dato de la primera matriz que la mayoría de las entidades cuentan todavía con dificultades de cumplimiento en las NICSP, sin considerar las que dan unos plazos transitorios; es decir, existen brechas por resolver para que la aplicación de la normativa llegue a un punto óptimo de avance.

Una vez analizados los resultados de las matrices, se llega a determinar que el término de brecha dentro de la normativa NICSP no se encontraba oficializado, es decir, las normas que no tenían transitorio deberían cumplirse en un 100%, lo cual tendría repercusiones en la información que estaba recibiendo la Contabilidad nacional de las entidades públicas con el fin de elaborar los Estados Financieros Consolidados.

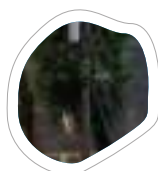
De acuerdo con lo anterior, en el mes de diciembre de 2017, la Dirección Nacional de Contabilidad Nacional (DGCN) inicia con una propuesta de decreto ejecutivo con el fin de oficializar el término de brecha y poder trabajar bajo esa perspectiva en el crecimiento del grado de aplicación de las NICSP en el sector público.

Con el Decreto Ejecutivo n. 41039-MH, “Cierre de brechas en la Normativa Contable Internacional en el Sector Público Costarricense y adopción y/o adaptación de la nueva normativa”, se oficializa el término de brecha y se formaliza el plan de acción, para darle seguimiento tanto a las brechas como a los transitorios.

Considerando el Decreto mencionado, se emite el oficio DCN-335-2018 de 30 de mayo de 2018, con el propósito de enviar una tercera matriz de autoevaluación de NICSP a junio de 2018 a todas las entidades públicas, con la cual, en primera instancia, se actualizará la información del grado de aplicación de normativa considerando una herramienta mucho más robusta con respecto a la técnica de cada norma y, en segunda instancia, se dará la elaboración de los planes de acción para eliminar las brechas detectadas y en cumplimiento de la normativa en los plazos de los transitorios.

Los resultados de la Matriz de Autoevaluación NICSP de junio de 2018 son los siguientes:

Rangos de evaluación	Herramientas de autoevaluación Junio 2018		
	Nivel	Entidades	%
100%	1	12	6,38
99% a 80%	2	61	32,45
79% a 51%	3	54	28,72
50% a 0%	4	61	32,45
		188	100
<b>Grado de avance NICSP</b>			<b>67,55%</b>



En esta ocasión, las entidades analizadas son 188, dejando por el momento de lado la inclusión de las empresas públicas y algunas entidades que no eran entes contables sino programas de otros entes.



<b>RESUMEN GRUPOS INSTITUCIONALES</b>	<b>#</b>
Órganos desconcentrados	58
Instituciones descentralizadas	33
Gobiernos locales	89
Poderes	6
Instituciones financieras no bancarias	2
<b>TOTAL</b>	<b>188</b>



El análisis del grado de aplicación de esta matriz se realizó de dos formas:

1

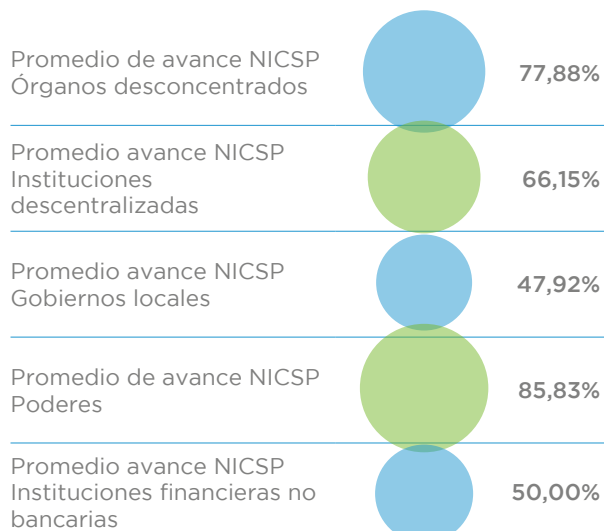
Grado de aplicación NICSP: es la medición tradicional que se utilizó en las dos matrices anteriores, la cual muestra un grado de avance del 67,55%. Es decir, por encima de la calificación de un 50% de acuerdo con las matrices, se ubican 127 entidades.

2

Promedio de avance de NICSP en el sector público: el análisis se realiza en dos puntos importantes, a saber:

A

Tomando los grados de aplicación de las entidades que conforman un grupo institucional, se obtiene un promedio de dicho grupo, con el siguiente resultado:



## GLOSARIO DE SIGLAS

- **CCP:** Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica
- **CGR:** Contraloría General de la República
- **CRUSA:** Costa Rica-Estados Unidos de América
- **DGCN:** Dirección Nacional de Contabilidad Nacional
- **FMI:** Fondo Monetario Internacional
- **FUNDEVI:** Fundación de la Universidad de Costa Rica para la Investigación
- **IASB:** Normas Internacionales de Contabilidad, por sus siglas en inglés
- **IFAC:** Federación Internacional de Contadores, por sus siglas en inglés
- **PSASB:** Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, por sus siglas en inglés
- **NIC:** Normas Internacionales de Contabilidad
- **NICSP:** Normas Internacionales de Contabilidad Sector Público
- **NIIF:** Normas de Información Financiera



# ECUADOR

<b>1. INTRODUCCIÓN</b>	<b>145</b>
1.1. Descripción geográfica, política y socioeconómica	145
1.2. Descripción de la conformación del sector público	148
1.3. Marco presupuestario y contable del sector público	149
1.4. Retos actuales del país	154
<b>2. MÉTODO DE IMPLEMENTACIÓN DE NICSP</b>	<b>156</b>
<b>3. SITUACIÓN ACTUAL DE LA ADOPCIÓN DE NICSP</b>	<b>157</b>
<b>4. EXPERIENCIAS OBTENIDAS EN LA ADOPCIÓN DE NICSP</b>	<b>162</b>
<b>GLOSARIO DE SIGLAS</b>	<b>167</b>

# 1. INTRODUCCIÓN

## 1.1. Descripción geográfica, política y socioeconómica

La República del Ecuador, es un país ubicado en América del Sur. Limita al norte con Colombia, al sur y al este con Perú y al oeste con el océano Pacífico, el cual lo separa de las Islas Galápagos, ubicadas a 1.000 kilómetros, desde la península de Santa Elena a la isla San Cristóbal.

Ecuador se encuentra sobre la línea ecuatorial por lo cual su territorio está en ambos hemisferios. Comprende dos espacios distantes entre sí: el territorio continental al noroeste de América del Sur con algunas islas adyacentes a la costa y, el archipiélago o provincia insular de Galápagos.

Una sección volcánica de la cordillera de los Andes divide el territorio de norte a sur, dejando a su flanco occidental la costa ecuatoriana donde se ubica el golfo de Guayaquil y una llanura boscosa, y al oriente, la Amazonía. Ecuador ocupa un área de 283 561 km<sup>2</sup>, por lo que se trata del cuarto país más pequeño del subcontinente. Es el décimo país más poblado de América, con algo más de 17 millones de habitantes, el más densamente poblado de América del Sur y el quinto en el continente.

La capital del país es Quito y su ciudad más poblada es Guayaquil. La lengua oficial es el español, hablado por un 99% de la población, junto a otras trece lenguas indígenas reconocidas, incluyendo kichwa y shuar. Para 2018, el Índice de Desarrollo Humano de Ecuador es catalogado como “alto”, ubicándose en el puesto 81 a nivel mundial (junto a China) y décimo a nivel de América Latina, por delante de Perú y Colombia. Con un PIB de 108.398 millones de dólares (2018), la economía ecuatoriana ocupa el puesto número 59 a nivel mundial y el séptimo de Sudamérica.

El país es un importante exportador de petróleo, consta como el principal exportador de banano a nivel mundial y uno de los principales exportadores de flores, camarones y cacao.

Ecuador recibió, en 2018, aproximadamente 2,4 millones de turistas extranjeros, lo cual posiciona al país como uno de los referentes regionales en recepción de turismo internacional.

El actual Estado ecuatoriano está conformado por cinco funciones estatales: Ejecutiva, Legislativa, Judicial, Electoral y de Transparencia y Control Social.



### **Función Legislativa**

La Función Legislativa se ejerce por la Asamblea Nacional, que tiene su sede en la ciudad de Quito en el Palacio Legislativo, y está conformada por 137 asambleístas, repartidos en diez comisiones, elegidos para un período de cuatro años. Quince asambleístas elegidos en circunscripción nacional, dos asambleístas elegidos por cada provincia, y uno más por cada doscientos mil habitantes o fracción que supere ciento cincuenta mil, de acuerdo al último censo nacional de la población. Ajeno a lo anterior, la ley determinará la elección de asambleístas de regiones, de distritos metropolitanos, y además de la circunscripción del exterior.

### **Función Ejecutiva**

La Función Ejecutiva está delegada al Presidente de la República, elegido para cuatro años, actualmente ejercida por Lenín Moreno, acompañado del vicepresidente, Otto Sonnenholzner. El presidente de la República es el Jefe de Estado y de Gobierno, máximo responsable de la administración pública.

El Presidente nombra a Ministros de Estado y Secretarios Nacionales. Define la política exterior, designa al Canciller de la República, así como a embajadores y cónsules. Ejerce la máxima autoridad sobre las Fuerzas Armadas de Ecuador y la Policía Nacional de Ecuador, nombrando a sus autoridades, según la Constitución de la República como parte de sus atribuciones y deberes.

### Función Judicial

La Función Judicial del país está conformada por el Consejo de la Judicatura como su ente principal y por la Corte Nacional de Justicia, las Cortes Provinciales, los juzgados, los tribunales y los juzgados de paz. La representación jurídica la hace el Consejo de la Judicatura, sin perjuicio de la representación institucional que tiene la Corte Nacional de Justicia.

La Corte Nacional de Justicia está integrada por veintiún jueces elegidos para un período de nueve años, los cuales son renovados por tercios cada tres años, conforme lo estipulado en el Código Orgánico de la Función Judicial. Estos son elegidos por el Consejo de la Judicatura conforme a un procedimiento de oposición y méritos, no siendo susceptibles de reelección.

Como organismos independientes de la Función Judicial están la Fiscalía General del Estado y la Defensoría Pública; como organismos auxiliares: el servicio notarial, los martilladores y los depositarios judiciales. Igualmente, hay un régimen especial de Justicia Indígena.

### Función Electoral

La Constitución de 2008 elevó al rango de función del Estado a la Institucionalidad Electoral, cuyo mandato es garantizar el ejercicio de los derechos políticos de la ciudadanía y promover el fortalecimiento de la democracia, mediante la organización de procesos electorales y el apoyo a las organizaciones políticas y sociales, asegurando una participación equitativa, igualitaria, paritaria, intercultural, libre, democrática y justa para elegir y ser elegidos.

Constitucionalmente, la Función Electoral está conformada por dos órganos separados, bajo principios de autonomía e independencia: el Consejo Nacional Electoral, que administra y ejecuta los procesos electorales, y el Tribunal Contencioso Electoral, encargado de la administración de la Justicia Electoral.

La Función Electoral tiene su sede en la ciudad de Quito. El Consejo Nacional Electoral está conformado por cinco consejeros y el Tribunal Contencioso Electoral por cinco jueces, seleccionados en ambos casos a través de concurso público de oposición y méritos, ejerciendo sus funciones durante seis años con renovaciones parciales cada tres.

### Función de Transparencia y Control Social

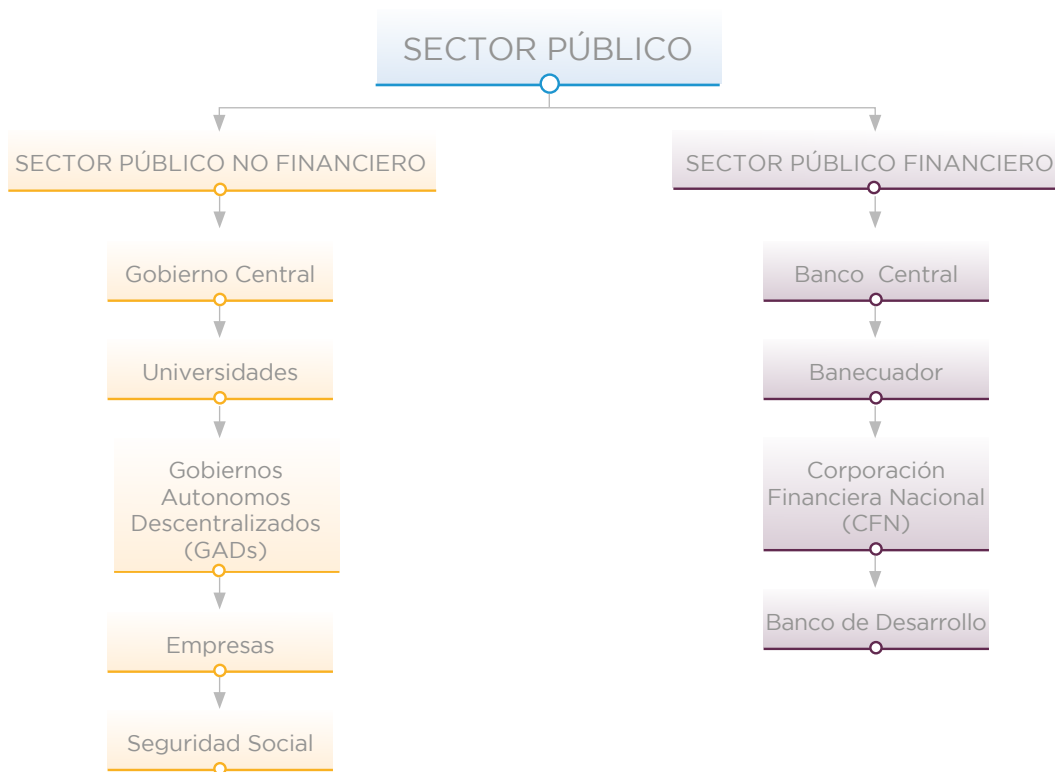
La Función de Transparencia y Control Social está conformada por el Consejo de Participación Ciudadana y Control Social, la Defensoría del Pueblo, la Contraloría General del Estado y las Superintendencias. Sus autoridades ejercerán sus puestos durante cinco años. Este poder se encarga de promover planes de transparencia y control público, así como planes para diseñar mecanismos con el fin de combatir la corrupción; también designa a ciertas autoridades y es el mecanismo regulador de rendición de cuentas del país.





## 1.2. Descripción de la conformación del sector público

**GRÁFICO 1** El sector público ecuatoriano, administrativa y económicamente, se divide así:



El sector público se divide en sector público no financiero y sector público financiero.

El sector público no financiero contiene a las cinco funciones del estado: Ejecutiva, Legislativa, Judicial, Electoral y Control Social. Se incluyen además todas

las entidades del Gobierno General más las empresas públicas y la Seguridad Social (constituida por tres entidades).

El sector público financiero comprende todas las entidades financieras del Estado.

### 1.3. Marco presupuestario y contable del sector público

#### Constitución de la República

El artículo 292 prescribe que: “El Presupuesto General del Estado es el instrumento para la determinación y gestión de los ingresos y egresos del Estado e incluye todos los ingresos y egresos del sector público, con excepción de los pertenecientes a la Seguridad Social, la banca pública, las empresas públicas y los gobiernos autónomos descentralizados”.

El artículo 294 tipifica: “La Función Ejecutiva elaborará cada año la proforma presupuestaria anual y la programación presupuestaria cuatrianual. La Asamblea Nacional controlará que la proforma anual y la programación cuatrianual se adecuen a la Constitución, a la ley y al Plan Nacional de Desarrollo y, en consecuencia, las aprobará u observará”.

El artículo 299 señala que: “El Presupuesto General del Estado se gestionará a través de una Cuenta Única del Tesoro Nacional abierta en el Banco Central, con las subcuentas correspondientes.

En el Banco Central se crearán cuentas especiales para el manejo de los depósitos de las empresas públicas y los gobiernos autónomos descentralizados, y las demás cuentas que correspondan”.

#### Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas (COPLAFIP)

Fue expedido el 19 de octubre de 2010 y promulgado en Suplemento del Registro Oficial n. 306, de 22 de octubre de 2010.

Ha permitido un ordenamiento adicional debido a la numerosa base legal anterior al mismo, además de establecer varios límites, tanto para el desenvolvimiento del ciclo presupuestario como para el registro de hechos económicos y en lo relativo a límites temporales dentro del ejercicio fiscal, así como la ampliación específica de las atribuciones y los deberes del ente rector de las finanzas públicas.

#### Reglamento General del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas

Expedido mediante Decreto Ejecutivo 489, publicado en el Registro Oficial 383, de 26 de noviembre de 2014. Incluye múltiples desarrollos a las disposiciones del COPLAFIP y particularmente para contabilidad gubernamental el uso de Normas internacionales de Contabilidad (NICSP), así como las directrices básicas en administración de bienes.

#### Normativa del Sistema de Gestión Financiera del Sector Público

La evolución financiera del país, desde enero de 2001 en que se publicó la primera versión de la Normativa Financiera del Sector Público, incluyendo los aspectos mencionados (base NIC), fue vertiginosa a partir de su aplicación, debido principalmente al uso del sistema eSIGEF (Sistema de Gestión Financiera) Institucional desarrollado “in-house”.

Seguidamente, en enero de 2004, se publicó una nueva versión de la normativa, con los cambios necesarios para la recepción de la información vía web.

Con posterioridad, en diciembre de 2007, se publicó una siguiente versión de esa norma, que incorporó cambios conceptuales de cara al uso del sistema eSIGEF, es decir, en primer lugar, transformando las cuentas corrientes de entidades en una sola caja centralizada y, en segundo lugar, aumentando el ámbito del uso de la herramienta informática a todas las entidades del Gobierno Central.

El Ministerio de Economía y Finanzas del Ecuador (MEF) basa su accionar en la coordinación intrínseca a sus funciones, entre las distintas dependencias, que incluyen las Subsecretarías de Presupuesto, Contabilidad Gubernamental, Tesoro Nacional y Financiamiento Público entre otras, y su ámbito es la totalidad del sector público.





La Subsecretaría de Presupuesto es la encargada y responsable del manejo del Presupuesto General del Estado y, consecuentemente, del ciclo presupuestario.

El Presupuesto General del Estado está regido por el COPLAFIP, su Reglamento General y la Normativa Financiera de Presupuesto.

El concepto de ciclo presupuestario (art. 96 del COPLAFIP) engloba seis fases:

**1**

Programación presupuestaria (art. 97), que compromete los objetivos del Plan Nacional de Desarrollo con los recursos para cumplir esos objetivos.

**2**

Formulación presupuestaria (art. 98), cuyo fin es llegar al balance entre ingresos y gastos y la presentación de la proforma del Estado ante la Asamblea Nacional.

**3**

Aprobación presupuestaria (art. 106), que representa el trabajo de la Asamblea Nacional sobre los datos presentados por el Ejecutivo.

**4**

Ejecución presupuestaria (art. 113), en donde se plasman todas las transacciones reales sobre la base del presupuesto aprobado y en la que se verifican todos los asientos de apertura, financiero, ajuste y cierre.

**5**

Seguimiento y evaluación de la ejecución presupuestaria (art. 119), la que reviste el análisis comparativo de lo programado contra lo ejecutado y las respectivas correcciones.

**6**

Clausura y liquidación presupuestaria (art. 121), durante la cual se cierra la posibilidad de uso del presupuesto y se analizan todos los aspectos de la ejecución presupuestaria inmediata pasada y sus resultados.

El componente de Contabilidad Gubernamental (art. 148 del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas) tiene como finalidad “poner en funcionamiento y mantener en cada entidad del sector público no financiero un sistema único de contabilidad, que integre las operaciones patrimoniales, presupuestarias y de costos, para asegurar la producción de información financiera completa, confiable y oportuna, que permita la rendición de cuentas, la toma de decisiones, el control, la adopción de medidas correctivas y la elaboración de estadísticas”.

La Subsecretaría de Contabilidad Gubernamental es la responsable de implementar la finalidad del componente, por lo que tiene a su cargo la producción de las políticas, directrices y normativa en materia contable para el sector público ecuatoriano, así como la publicación de los Estados financieros consolidados a nivel de todo el país y las decisiones de cambios en el sistema informático de bienes eSBYE.

La Normativa de Contabilidad Gubernamental implica el manejo de las transacciones en torno al hecho económico como principio inicial, acompañado de las políticas contables, incluyendo el concepto de asociación presupuestaria-contable sobre la base del Catálogo General de Cuentas que tiene una asociación conceptual, a último nivel de codificación, con el Clasificador

Presupuestario de Ingresos y Gastos del Sector Público, hecho que desemboca en que los valores de la ejecución presupuestaria son iguales a los identificables en los Estados Financieros Nacionales.

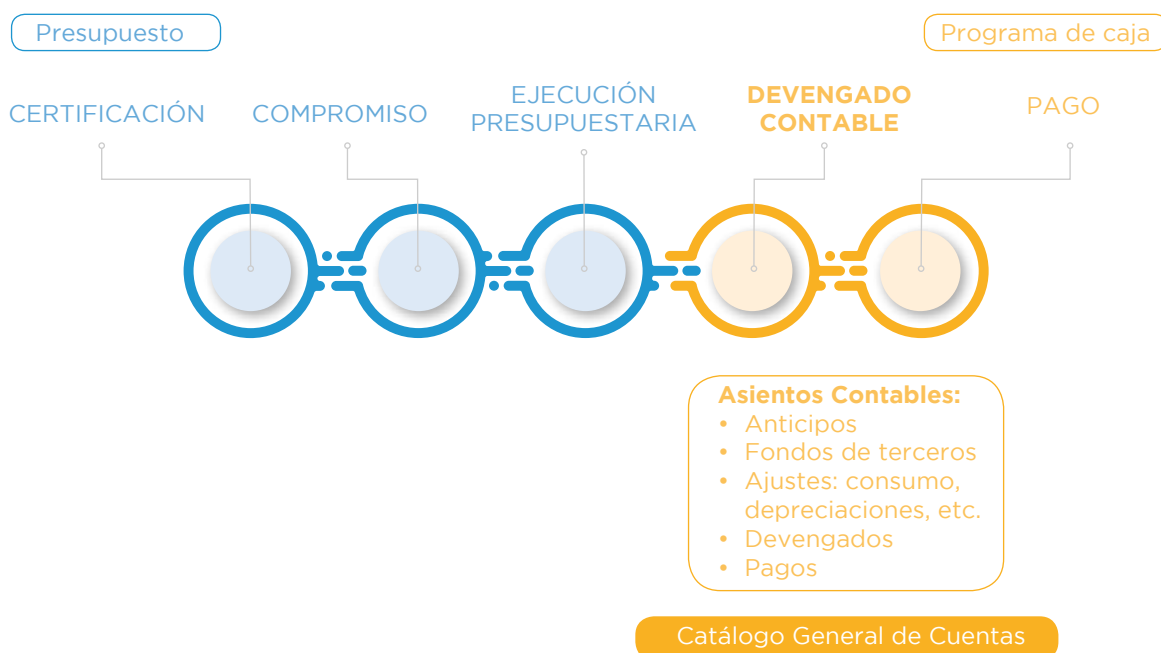
De acuerdo a lo dispuesto en el artículo 175 del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas, el Ministerio de Economía y Finanzas debe proporcionar un sistema oficial de información y amplia difusión, esto es, el Sistema Integrado de Gestión Financiera eSIGEF, que está en producción desde el año 2007 y en el que operan todas las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado.

Las instituciones del sector público y sus entidades operativas desconcentradas (EODs) son las responsables de la gestión financiera, de la administración de sus presupuestos y de velar por el debido funcionamiento del componente de contabilidad gubernamental. A su vez, los servidores de las unidades financieras son responsables de observar la normativa contable.

Desde el año 2001 la base de registro de la información financiera ha sido la aplicación del principio del devengado y el concepto de asociación presupuesto-contabilidad, que constituyen uno de los fundamentos doctrinarios de las NICSP.

**GRÁFICO 2** Esquema de integración

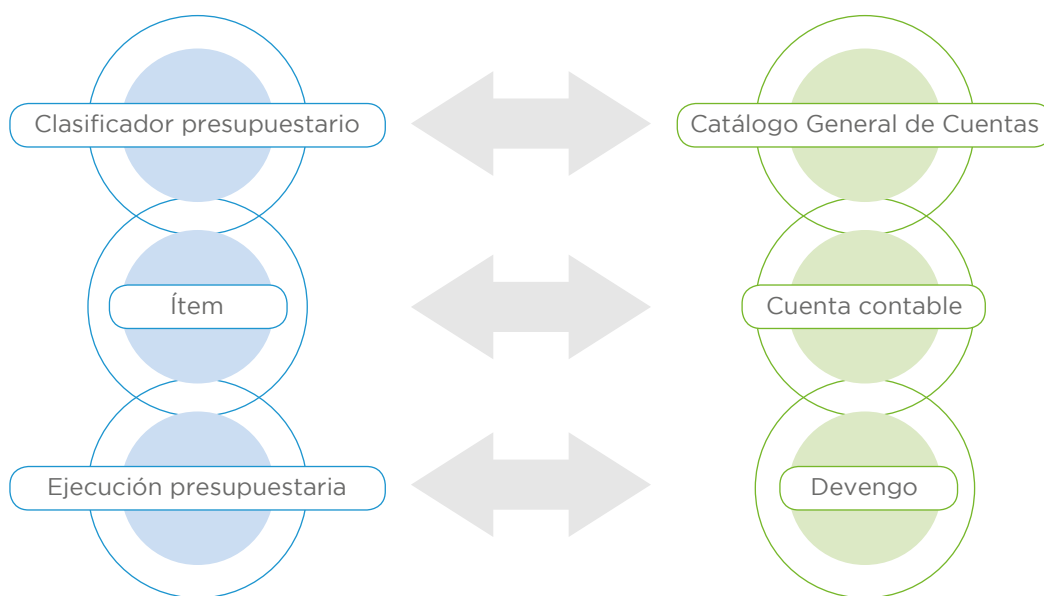
### CLASIFICADOR PRESUPUESTARIO



La normativa financiera del sector público ha propendido, desde ese año, a la integración de la información con el eje centrado en la contabilidad gubernamental, por lo que la fase de ejecución presupuestaria está basada en la igualdad de los valores que se producen tanto en

resultados presupuestarios, en la forma de uso de partidas presupuestarias a nivel de ítem, como contables, en la forma de saldos de cuentas contables, lo cual ocurre simultáneamente gracias al principio de asociación presupuesto-contabilidad.

**GRÁFICO 3**



Tal es así que a través de la parametrización inicial del sistema eSIGEF en matrices de relaciones contables, presupuestarias y de pago, se puede obtener información a todo nivel, tanto desde el ente rector como desde cada EOD por separado.

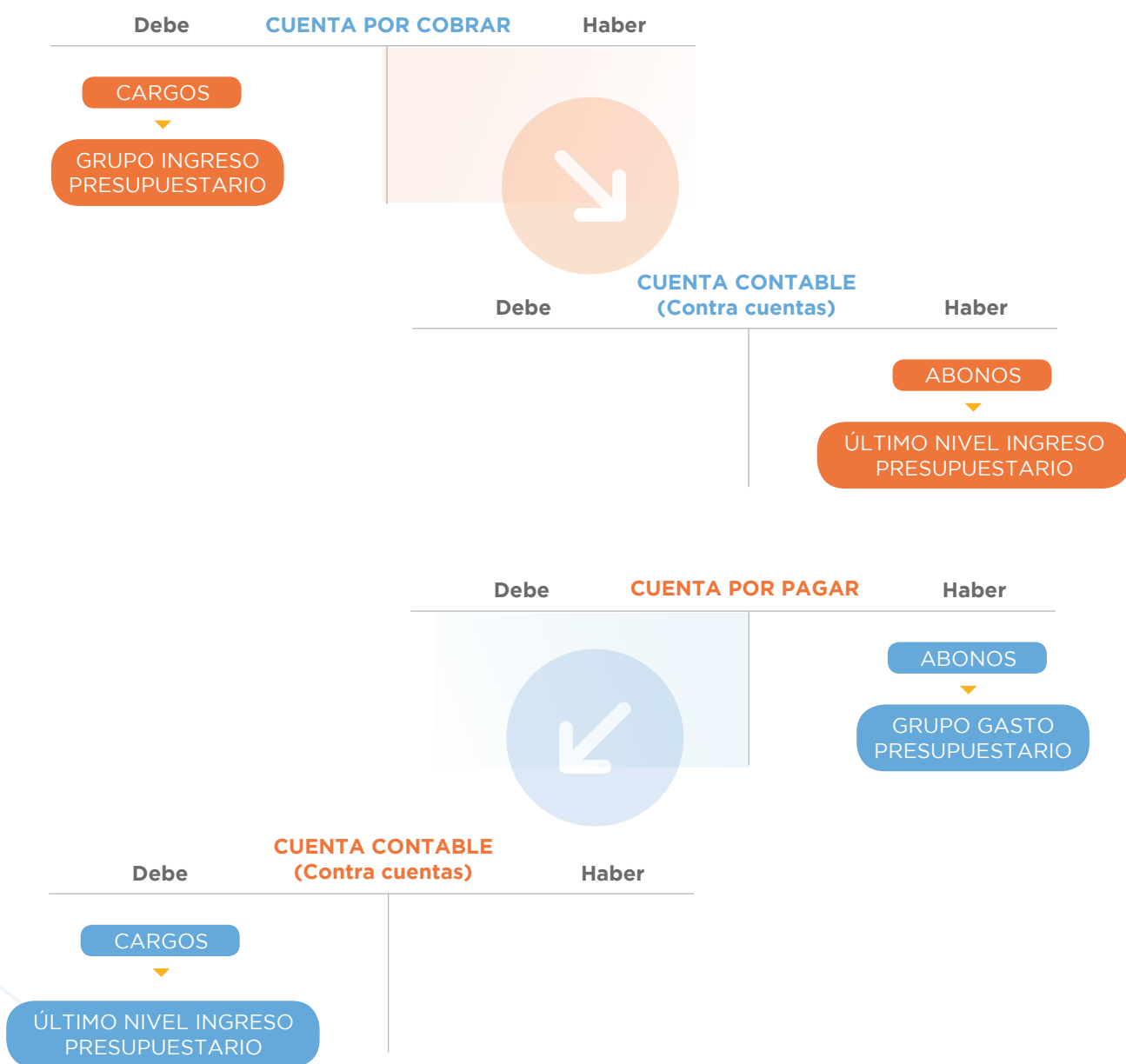
Dado que el saldo contable refleja el movimiento presupuestario, por concepto, la información que se publica refleja fielmente la ejecución del presupuesto devengado, pero incluye además las regulaciones que introducen las entidades, pues aunque se maneja un solo ente contable en el Gobierno Central, cada entidad es la responsable de la introducción de transacciones y de los respectivos ajustes relativos a bajas o altas de bienes, reclasificaciones de conceptos contables y correcciones de errores.

Se debe subrayar que el Ministerio de Economía y Finanzas dispone actualmente de una infraestructura informática muy avanzada que funciona de manera integrada, el eSIGEF, con los módulos de programación y formulación, ejecución y liquidación presupuestaria, contabilidad y tesorería SPRYN (Sistema de Remuneraciones y Nómina), y el eSBYE (Sistema de Bienes y Existencias), en donde operan todas las entidades que conforman el Presupuesto

General del Estado y algunos gobiernos autónomos descentralizados y empresas públicas.

A través del módulo de consolidación del eSIGEF, se obtiene mensualmente la información del resto de entidades fuera del PGE: gobiernos autónomos descentralizados y empresas públicas, por lo que se pueden obtener los estados financieros del sector público no financiero.

**GRÁFICO 4** Asociación presupuesto-contabilidad



La información financiera desde los reportes financieros indica, por tanto, la totalidad de los movimientos que realiza una entidad, que incluyen movimientos

presupuestarios de devengo y pago, así como todas las transacciones no presupuestarias con efecto futuro o pasado.

**TABLA 1** Balance de comprobación de sumas y saldos (a 31 de enero de 2019; expresado en dólares)

Cuentas	Descripción	Saldos iniciales		Flujos		Sumas		Saldos finales	
		Deudor	Acreedor	Débitos	Créditos	Débitos	Créditos	Deudor	Acreedor
11205	Anticipos a proveedores de bienes y/o servicios	4.409.833,66	0,00	0,00	0,00	4.409.833,66	0,00	4.409.833,66	0,00
1138101	Cuentas por cobrar impuesto al Valor Agregado - Compras	0,00	0,00	12.662,41	0,00	12.662,41	0,00	12.662,41	0,00
21203	Fondos de terceros	0,00	0,00	1.439,70	1.439,70	1.439,70	1.439,70	0,00	0,00

## 1.4. Retos actuales del país

Posterior al período 2009-2014, que fue una etapa marcada por una fuerte expansión fiscal apalancada en el incremento de los ingresos petroleros y tributarios (y en mayor medida por la consecución de los financiamientos internos del Banco Central del Ecuador [BCE] y externos de los mercados de capitales), el cambio de condiciones externas evidenció el alto grado de exposición del modelo económico a riesgos exógenos, en razón de lo cual la política económica comprobó la necesidad de gestionar cambios estructurales para garantizar niveles de crecimiento más sólido y amigables con el esquema de dolarización.

Con el objeto de evitar la materialización de una fase prolongada de bajo crecimiento, se deben proponer soluciones adecuadas para reestablecer una dinámica positiva de la demanda y la producción doméstica, soluciones que incluyan la acción coordinada de la gestión pública y la iniciativa privada.

Ante esta realidad, el ajuste de los desequilibrios macroeconómicos es requerido, por lo cual un diseño adecuado, eficaz e inmediato de política fiscal que defina las decisiones de forma secuencial y armónica, evitará costos profundos en el bienestar de corto, mediano y largo plazo. Tanto es así que se debe aprender de las decisiones tomadas desde el año 2015.

En aquel año, se ejecutó un primer esfuerzo para reequilibrar los agregados macroeconómicos (posterior a un relativo éxito inmediato obtenido por la aplicación conjunta de una contracción fiscal vigorosa y de políticas comerciales activas), se relajaron las medidas económicas de cambio estructural, no se tuvo la profundidad deseada y los desequilibrios perduraron.

Esa primera ronda de decisiones de corrección del año 2015, permitió generar tiempo para diseñar cambios con el fin de reequilibrar las relaciones macroeconómicas. El programa con el Fondo Monetario Internacional (FMI) que propone ajuste fiscal, reducción del crecimiento del crédito, reducción de subsidios, reforma tributaria y reforma laboral, tiene por objetivo realinear los agregados macroeconómicos para permitir tener patrones de crecimiento sostenibles, más predecibles en el largo plazo y con menor exposición a riesgos fiscales, apoyándose siempre en las expectativas económicas positivas para todas las fases del programa por parte de los agentes económicos nacionales e internacionales.

La sostenibilidad de la dolarización en el marco de procesos de crecimiento económico fuerte, requiere de procesos de mejora sostenida de la productividad sistémica, para evitar que la apreciación del dólar presione a la reservas internacionales a través de la balanza comercial.

En correspondencia la disciplina fiscal, la planificación nacional reenforcada el crecimiento sostenido del crédito y la mejora en el sector laboral tenderá a generar impulsos fuertes en el producto y, por supuesto, en indicadores sociales, siempre y cuando la producción nacional pueda competir con las importaciones.

Un punto de quiebra importante para alcanzar las metas macroeconómicas radica en el cambio de comportamiento de los flujos de financiamiento externo del sector privado. Si se provoca este cambio y las entradas de divisas privadas es positiva e importante, los resultados de reservas internacionales tendrán mayor probabilidad de ser alcanzados.

En este sentido, el 21 de agosto de 2018 se inicia el proceso de reformas mediante la expedición de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo y Estabilidad y Equilibrio Fiscal, como un primer paso para recuperar la competitividad y con el objetivo de tener una economía dinámica, diversa y que ofrezca oportunidades de empleo, desarrollo y bienestar.

El Gobierno enfrenta once (11) profundas reformas que permitirán sacar adelante a la economía del país:

- 1 Reducir el tamaño del Estado.
- 2 Reducir gastos excesivos.
- 3 Transparentar las compras públicas.
- 4 Optimizar las empresas públicas.
- 5 Sustener la inversión en infraestructura y otros proyectos de desarrollo con recursos del Estado y con la colaboración de la inversión privada en el esquema de APP en el período 2018-2021.

- 6 Fortalecer las reservas del Banco Central del Ecuador y su capacidad técnica.
- 7 Acceder a financiamiento externo estable, predecible y en mejores condiciones de plazo y tasa de interés.
- 8 Aprovechar responsablemente los recursos naturales.
- 9 Focalizar subsidios.
- 10 Actualizar el precio de la gasolina súper.
- 11 Optimizar el subsidio al diésel para el sector empresarial.





El Plan de Prosperidad 2018-2021 tiene cuatro (4) pilares fundamentales que lo sustentan:

1

Reconstruir y fortalecer los cimientos institucionales de la dolarización.

2

Generar empleo y crecimiento a través de mayor competitividad.

3

Promover igualdad de oportunidades y proteger a los pobres y vulnerables.

4

Garantizar un clima de transparencia y buen gobierno.

El Plan de Prosperidad permitirá cumplir con la Ley de Fomento Productivo para llegar al equilibrio fiscal primario y avanzar hasta el equilibrio fiscal, reduciéndolo 1.300 millones de dólares cada año hasta alcanzar un déficit global menor al 1% del PIB para 2021. Además, las necesidades de financiamiento anual se reducirán del 11% del PIB en 2017 al 3,5% del PIB en 2021, aproximadamente.

El 1 de marzo de 2019, Ecuador suscribió la Carta de Intención con el Fondo Monetario Internacional, en la que se solicitó un acuerdo de tres años en el marco del servicio ampliado del FMI.

## 2. MÉTODO DE IMPLEMENTACIÓN DE NICSP

Luego de asistir en varias ocasiones a seminarios y conferencias internacionales y nacionales, se concluyó, como país, que es indispensable escalar la normativa nacional a las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, por lo que en el Reglamento General del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas se establece como normativa aplicable para el sector público no financiero las NICSP.

Se realizaron varias sesiones a nivel nacional, relativas a los detalles necesarios para utilizar las Normas Internacionales, por lo que se abordó el tema, involucrando al personal de la Subsecretaría de Contabilidad Gubernamental y, posteriormente, a todo el personal del MEF, en la actualización de las relaciones contables inherentes al sector público, resultados manejables, estados financieros y su correspondiente análisis temporal y transversal.

Tras el respectivo análisis, se decidió por la convergencia y se puso en ejecución el proyecto de convergencia hacia las NICSP a través de aplicaciones consecutivas de cambios en la Normativa Nacional de Contabilidad Gubernamental.

Los desafíos enfrentados han tenido que ver con las tareas para abordar una nueva herramienta informática que reemplazará a las actuales; así como las capacitaciones necesarias para el personal que dirigirá la implementación y capacitación al sector público; por otra parte, se prevé que se deberá impulsar al cambio en la base legal vigente, tomando en cuenta compromisos internacionales, procesos innovados a nivel nacional y las tareas para aunar información, además de la toma de decisiones respecto a bienes con saldos muy antiguos e información completa y valorada de infraestructura.

### 3. SITUACIÓN ACTUAL DE LA ADOPCIÓN DE NICSP

La República del Ecuador, a través del MEF, promueve desde hace varios años la modernización continua de su Sistema Nacional de Finanzas Públicas (SINFIP).

Como parte de las iniciativas de modernización continua, el MEF promueve la adopción de mejores prácticas internacionales para la Gestión de las Finanzas Públicas, por lo que está trabajando en la convergencia a las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP).

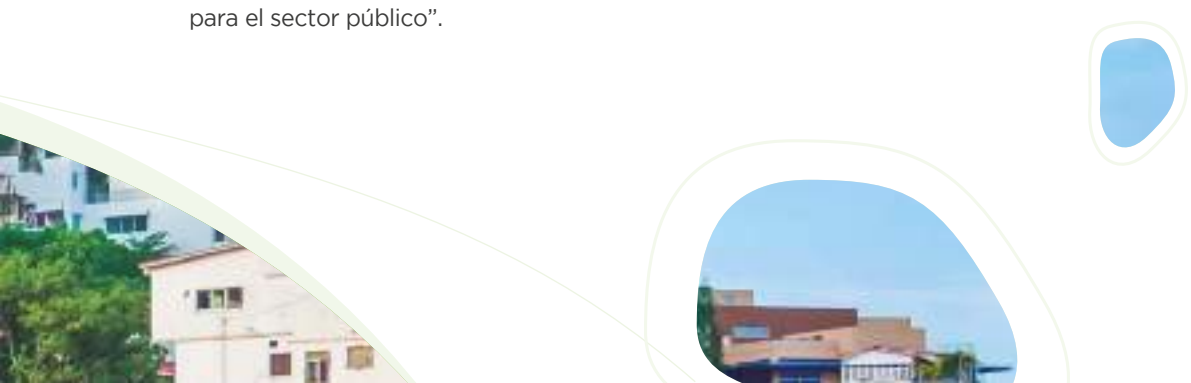
El artículo 158 del COPLAFIP dispone, respecto a la normativa aplicable, que: “El ente rector de las finanzas públicas tiene la facultad privativa para expedir, actualizar y difundir principios, normas técnicas, manuales, procedimientos, instructivos y más disposiciones contables, que serán de cumplimiento obligatorio por parte de las entidades y organismos del sector público”.

El artículo 164 del Reglamento General del COPLAFIP, expedido con Decreto Ejecutivo n. 489, publicado en el Suplemento del Registro Oficial n. 383, de 26 de noviembre de 2014, con relación a la normativa aplicable dispone que: “En la formulación de la normativa contable gubernamental, el Ministerio de Economía y Finanzas considerará las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público y será de cumplimiento obligatorio para las entidades del Presupuesto General del Estado y los gobiernos autónomos descentralizados”, es decir, para el Gobierno general.

Por tanto, el Ministerio de Economía y Finanzas debe instrumentar estas disposiciones, a través de la Subsecretaría de Contabilidad Gubernamental, que tiene como misión: “Consolidar, realizar y analizar los estados financieros del sector público, así como la emisión de directrices contables, políticas y manuales de procedimientos relativos a activos, pasivos y patrimonio público, actualización de los catálogos de cuentas contables y de los bienes de larga duración y existencias para el sector público”.

En este contexto, la Subsecretaría de Contabilidad Gubernamental ha realizado varias actividades con miras a la convergencia a Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, muchas de las cuales han tenido el apoyo financiero del Banco Interamericano de Desarrollo (BID), tales como la participación en eventos internacionales de contabilidad para observar la aplicación de NICSP en otros países, pasantía al Ministerio de Finanzas de Costa Rica, capacitación internacional en NICSP y la realización de dos consultorías internacionales: la primera, para establecer el diagnóstico de brechas entre la Normativa de Contabilidad Gubernamental y las NICSP y, la segunda, para la elaboración del Plan de Convergencia a NICSP.

Sobre la base del informe de la consultoría para el “Diagnóstico de Brechas entre la Normativa de Contabilidad Gubernamental con las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público” realizada en 2014, la Subsecretaría de Contabilidad Gubernamental trabajó en la actualización de la Normativa de Contabilidad Gubernamental, que fue expedida mediante Acuerdo Ministerial n. 0067, de 6 de abril de 2016, publicado en el Suplemento del Registro Oficial n. 755, de 16 de mayo de 2016, que es una aproximación a NICSP y que da énfasis al tratamiento de propiedad, planta y equipo.



A fines del año 2015 y con la asistencia financiera del BID, se suscribió un contrato con la Universidad de Zúrich de Ciencias Aplicadas, con la finalidad de estructurar el Plan de Convergencia a las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, por lo que del 22 al 26 de febrero de 2016 y del 13 al 17 de junio de 2016 se contó con la presencia de los Consultores Internacionales quienes, basándose en el informe de Brechas, en la normativa actualizada preparada por la Subsecretaría

de Contabilidad Gubernamental y en reuniones con los diferentes componentes del Sistema Nacional de Finanzas Públicas y varias entidades del sector público que intervienen en este proceso, concluyeron que de los 35 temas analizados: catorce (14) no tenían brechas, trece (13) presentaban brechas marginales y ocho (8) sí tienen brechas sustanciales, tal como se explica en el siguiente cuadro:

**TABLA 2**

NICSP	TEMAS	OBSERVACIONES	PRIORIDAD
<b>NO TENÍAN BRECHAS</b>			
Marco conceptual	Principios de contabilidad gubernamental	Incorporado en normativa de mayo de 2016	1
Marco conceptual	Reconocimiento de los hechos económicos	Incorporado en normativa de mayo de 2016	1
5	Costos por préstamos	En conformidad con NICSP (se trata como gastos)	1
12	Inventarios	De acuerdo con NICSP (valoración final en costo promedio)	1
16	Propiedades de inversión	Se aplica la misma normativa como PPE	1
17	Propiedad, planta y equipo	De acuerdo con NICSP (se aplica el modelo de costo y depreciación durante la vida útil)	1
23	Transferencias	De acuerdo con NICSP	2
27	Bienes biológicos	Incorporado en normativa de mayo de 2016	1
32	APP	Incorporado en normativa de mayo de 2016	1
	Cuentas de orden	Implicaciones para normas técnicas/ Revelaciones y plan de cuentas. Incorporado parcialmente en normativa de mayo 2016	2
36 y 37	Asociados/Negocios conjuntos	No se aplica en Ecuador	
11	Contratos de construcción	No se aplica en Ecuador	
10	Información financiera en economías hiperinflacionarias	No se aplica en Ecuador	
22	Revelación de información sobre el sector gobierno	Norma voluntaria	

NICSP	TEMAS	OBSERVACIONES	PRIORIDAD
<b>BRECHAS MARGINALES SE REQUERÍA AJUSTES PARCIALES</b>			
3	Cambios en las estimaciones contables y errores	Incorporar en normativa (parcialmente en normativa de mayo de 2016)	3
4	Tasa de cambio de moneda extranjera	Incorporar en normativa (parcialmente en normativa de mayo de 2016)	4
13	Arrendamientos	Incorporar en normativa (parcialmente en normativa de mayo de 2016)	4
21 y 26	Deterioro	Incorporar en normativa (parcialmente en normativa de mayo de 2016)	4
31	Activos intangibles	Incorporar en normativa (parcialmente en normativa de mayo de 2016)	4
33	Adopción por primera vez	Incorporar en Normativa (parcialmente en Normativa de mayo de 2016)	3
	Compensación de saldos	Incorporar en Normativa (parcialmente en Normativa de mayo de 2016)	4
1 y 2	Informes financieros	Falta el estado de cambios en el patrimonio neto	2
6-8 y 34-35	Consolidación de la información financiera del sector público	Falta de cumplimiento por razones de la herramienta, solo se eliminan las transferencias	2
1	Corrientes/No corrientes	Plan de cuentas	2
1	Estructura de patrimonio neto	Plan de cuentas	2
18	Información por segmentos	Desarrollar nota	2
24	Integración con el clasificador presupuestario	Actualmente integrado, pero con los cambios se debe mantener	2
<b>BRECHAS SUSTANCIALES</b>			
9	Ingresos con contraprestación	Tarea pendiente	2
17	Infraestructura	Tarea pendiente	2
19	Provisiones	Tarea pendiente	3
20	Partes relacionadas	Tarea pendiente	3
23	Ingresos sin contraprestación	Tarea pendiente	2
25	Beneficios a los empleados	Tarea pendiente	4
28, 29 y 30	Operaciones relacionadas con instrumentos financieros	Tarea pendiente	2
14	Hechos después de cierre de cuentas	Tarea pendiente	3

En el Plan de Convergencia a Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, generado como producto del Contrato de Consultoría con la Universidad de Zúrich de Ciencias Aplicadas, se documentó el proceso para la implementación de un sistema integrado de gestión financiera que sigue las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público NICSP, priorizando las actividades a través de la hoja de ruta para la convergencia.

Además de las actividades relacionadas con las NICSP, se plantearon otras actividades transversales que facilitan la implementación, siendo una de las más importantes el enlace con el proyecto de la nueva herramienta integrada para la gestión de las finanzas públicas que ya fue contratada por el Ministerio de Economía y Finanzas. Luego de tener el Plan de Convergencia a NICSP, el Ministerio de Economía y Finanzas preparó el Proyecto de Convergencia a NICSP, cuya acta de constitución fue suscrita por el señor ministro de Finanzas en diciembre de 2016.

De acuerdo a la programación del Proyecto de Convergencia a NICSP y de las actividades de implementación de la nueva herramienta, los primeros estados financieros consolidados del sector público bajo NICSP serán los del año 2020.

Actualmente, conforme al cronograma del Proyecto de Convergencia hacia NICSP, está próxima a publicarse la Normativa de Contabilidad Gubernamental, tomando en cuenta el formato para cada Norma Técnica de Contabilidad Gubernamental a modo de norma internacional, es decir, en el orden de: alcance, reconocimiento, medición inicial, medición posterior y revelaciones.

La publicación señalada incluirá:

- 1 Ampliación de los conceptos de respaldo para la contabilización de infraestructura, bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural, biológicos, intangibles, propiedades de inversión.
- 2 Inclusión del libro de revelaciones.
- 3 Publicación del estado de cambios en el patrimonio.
- 4 Orientación del plan de cuentas hacia NICSP.
- 5 Varias actualizaciones de nombres y conceptos.

Para cada una de las NICSP, se han definido las siguientes actividades a realizar:

ACTIVIDADES	FECHAS
Preparar la Normativa bajo NICSP	2019
Expedición de la Normativa	12/2019
Elaborar los instructivos y manuales	06 a 11/2019
Expedición de instructivos y manuales	12/2019
Preparar el material para capacitación	05 a 08/2019
Realizar la capacitación conceptual	09/2019 a 06/2022

Los requisitos para el éxito en la ejecución del Proyecto de Convergencia a NICSP son:

- 1 Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público expedidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB).
- 2 Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas COPLAFIP.
- 3 Reglamento General del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas.
- 4 SINFIP integrado por los componentes: política y programación fiscal, ingresos, presupuesto, endeudamiento público, contabilidad gubernamental y tesorería que actúan en forma coordinada.
- 5 Infraestructura informática que integra todos los componentes del SINFIP.
- 6 Integración del presupuesto de contabilidad a través de los clasificadores presupuestarios de ingresos y gastos y el catálogo de cuentas contables.
- 7 Financiamiento interno y externo garantizado.
- 8 Apoyo político asegurado.

Con el apoyo financiero del BID se suscribió un contrato de consultoría internacional con la Universidad de Zúrich de Ciencias Aplicadas, para la supervisión en la ejecución del Proyecto de Convergencia a NICSP, a través del cual se tuvieron dos visitas en el año 2017 y una en 2018, y se tienen programadas una más en 2019, dos en 2020 y una en 2021.

A través de la supervisión se mide el grado de avance en la ejecución del Proyecto, se analizan los avances en las distintas normas, que de acuerdo al cronograma debían ejecutarse, y se tienen las recomendaciones específicas de los consultores para mejorar los procesos.



## 4. EXPERIENCIAS OBTENIDAS EN LA ADOPCIÓN DE NICSP

A continuación, se presenta una descripción de la experiencia en Ecuador por algunas de las normas.

### NICSP 1. Presentación de estados financieros

Como se mencionó, Ecuador se ha impuesto la meta de producir estados financieros con base NICSP al 31 de diciembre de 2020.

Con este objetivo, se han previsto los cambios en el Catálogo General de Cuentas de acuerdo a las NICSP aplicables en Ecuador, lo que implicó la revisión completa, tanto por la composición de las agrupaciones, como por la adecuación a los cambios del Clasificador de Ingresos y Gastos presupuestarios debido a la asociación presupuestaria.

Desde 2001 se ha elaborado el conjunto de estados financieros: de situación, de resultados, de ejecución presupuestaria, de flujo del efectivo y balance de comprobación con esos nombres; a partir de 2020, también se publicará el estado de cambios en el patrimonio.

### NICSP 2. Estado de flujos de efectivo

Tradicionalmente, el estado de flujo de efectivo ha mostrado todos los aspectos requeridos por las NICSP; sin embargo, se ha revisado nuevamente debido a los cambios en el Catálogo General de Cuentas y la normativa.

### NICSP 3. Políticas contables, cambios en estimaciones contables y errores

Desde 2001 se emitieron los lineamientos, las directrices y disposiciones contables con base NIC, por lo que desde ese año se puso en práctica el uso de base devengado, así como el nuevo Catálogo General de Cuentas más a tono con las leyes vigentes y mostrando la asociación presupuestaria; adicionalmente, se limitaron los ajustes a registros que no modificaran el patrimonio directamente y se agregaron los ingresos y gastos de gestión dentro del concepto patrimonial. Coherentemente, el Clasificador de Ingresos y Gastos presupuestarios del sector público también se modificó con miras a la asociación referida.

A partir del marco conceptual publicado en la normativa nacional de abril de 2016, se ha desarrollado un acápite de políticas y manejos de errores más apegado a las NICSP, incluyendo los conceptos ya usados normalmente y los nuevos, tales como la alineación a las características cualitativas y la relevancia de la autoridad en decisiones contables.

Se han aunado a este concepto directrices adicionales para el mantenimiento de la información en entidades, así como para la transmisión de información, especialmente de las entidades por fuera del Presupuesto General del Estado: gobiernos autónomos descentralizados, empresas públicas, Seguridad Social y entidades financieras públicas.

### NICSP 4. Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera

Al respecto de los efectos del diferencial cambiario, se consideró este aspecto desde 2001 igualmente, año en que la dolarización ya se encontraba cimentada en toda la economía, por lo que se hizo constar referencialmente, para las transacciones que ameriten tomar en cuenta tal diferencial y desde la óptica de las transacciones del Banco Central del Ecuador en donde reside el sistema nacional de pagos.

### NICSP 5. Costos por préstamos

Se encuentra incorporada conceptualmente y en el sistema actual como parte de los detalles que se manejan como contratación de créditos.

El tratamiento de este tema pasa primero por el señalamiento del ámbito en el sector público.

Se indican además las relaciones contables obligatorias de amortización de capital y las obligaciones monetarias respectivas.



### **NICSP 9. Ingreso de transacciones con contraprestación**

Los ingresos recibidos por las entidades se registran desde 2001, aplicando el principio de devengado.

Las aplicaciones contables tienen su eco en la ejecución presupuestaria automáticamente. Tal situación se encuentra prevista en la norma técnica correspondiente.

Adicionalmente, Ecuador aplica el concepto de caja centralizada a cargo de la Subsecretaría del Tesoro Nacional (en el MEF) que maneja la Cuenta Única del Tesoro Nacional a través del Sistema Nacional de Pagos, herramienta informática administrada por el Banco Central del Ecuador, por lo que está normado que todos los ingresos entran a través de una cuenta receptora en la banca privada y seguidamente se transfieren al Banco Central hacia la Cuenta Única.

Se desarrolló una norma ecuatoriana para su ingreso, estructurada en la versión de mayo de 2016. Se indicaban ya los conceptos de ingresos: venta de bienes, prestación de servicios e intereses, regalías y dividendos.

Para la nueva versión de la Normativa de Contabilidad Gubernamental, se ha ordenado nuevamente en el esquema de norma, indicando con mayor detalle el reconocimiento por tipo de ingreso.

### **NICSP 12. Inventarios**

En versiones pasadas de la Normativa ecuatoriana, a partir de 2001, se incluyeron las existencias, indicando su naturaleza corpórea distinta de los bienes, así como su tratamiento contable sobre la base de la adquisición contable-presupuestaria.

A partir de la versión de mayo de 2016, su nombre cambia a “Inventarios”, acorde a las NICSP; se indican también las distintas formas que puede tomar este concepto y las excepciones de su tratamiento a través de otras normas. En la nueva versión 2019, se ha estructurado la norma de forma que cumpla el mismo esquema del resto de normas. Además, se actualizó lo referente a donaciones recibidas y entregadas y pérdida de inventarios.

Actualmente se encuentra en plena aplicación y se prepara el uso del sistema eSBYE con su nuevo módulo de inventarios, con el fin de recolectar la información ya conciliada entre almacén y contabilidad.

### **NICSP 13. Arrendamientos**

Este concepto no es de nueva aplicación y se ha incluido siempre como gasto en el apartado del manejo de proyectos y programas, así como en Propiedades de Inversión desde 2016.

En la actualidad se incluirá, en la nueva normativa, como una sola norma y se manejan algunos temas relativos a su ámbito conceptual y su clasificación operativa o financiera.

### **NICSP 14. Hechos ocurridos después de la fecha de presentación**

Tradicionalmente, los estados financieros nacionales en Ecuador se han referido a la fecha de corte sin posibilidad de cambios a esa fecha.

Siendo un tema de nueva aplicabilidad, se ha previsto su implementación a partir de 2021.







### **NICSP 16. Propiedades de inversión**

La norma específica, a pesar de que no comprende una cantidad significativa de bienes, se encuentra en aplicación desde 2016.

Se incluyó en el Catálogo General de Cuentas un nuevo grupo para esta clase de bienes.

Se ha revisado para su aplicabilidad y conforme a la estructura del cuerpo de cada Norma Técnica de Contabilidad Gubernamental.

### **NICSP 17. Propiedades, planta y equipo**

Se encuentra en aplicación desde 2016 con el nombre actual; sin embargo, siempre se ha considerado como parte medular en el manejo de bienes del Estado.

Se verifican los apartados principales de requisitos para el reconocimiento y la medición, cálculos de depreciación, así como su alta y baja. Adicionalmente, se han mejorado los detalles de revelaciones.

Se han puesto de relieve todos los aspectos necesarios para su manejo contable administrativo y para facilitar la aplicación del sistema informático, que incluye depreciación y ajustes. Además, se actualizó lo referente a donaciones recibidas y entregadas y pérdida de bienes.

Se han implementado adiciones y variaciones mínimas conforme a la convergencia establecida en los temas principales de infraestructura y bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural.

### **NICSP 18. Información financiera por segmentos**

Se aplica con las disposiciones normativas tendientes a la clasificación de la información adecuada en los estados financieros y conforme a la sectorización presupuestaria del Estado.

Desde 2008 se han tomado en cuenta los preceptos de ente contable y caja centralizada, lo que ha permitido publicaciones más exhaustivas contablemente.

Desde 2010 se producen estados financieros nacionales consolidados y auditados por la Contraloría General del Estado, los que presentan la segmentación apropiada acorde a la sectorialización presupuestaria prevista en la Constitución de la República y en las distintas leyes y a la consideración del concepto de ente contable.

En la página del Ministerio de Economía y Finanzas se encuentran publicados los estados financieros consolidados desde 2012.

### **NICSP 19. Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes**

Se ha determinado normativa específica para provisiones desde 2001.

Se han incrementado los temas adicionales de pasivos contingentes y activos contingentes.

Se han expuesto conceptos sobre pasivos contingentes para los aspectos necesarios en manejo de concesiones, dada la vigencia de la Ley de Asociaciones Público-Privadas.

### **NICSP 21 y 26. Deterioro del valor de activos no generadores y generadores de efectivo**

Se incluyó por primera vez en la versión de la normativa desde 2016, delineando las diferencias entre activos generadores y no generadores de efectivo.

Se han revisado los aspectos relativos a reconocimiento e identificación con énfasis en los indicios y se reformó la descripción de los valores de uso y razonable.

Se adaptó la norma al esquema general de toda la normativa.

### **NICSP 22. Revelación de información financiera sobre el sector general**

Dentro del esquema de convergencia, se han incluido revelaciones en cada norma conforme a normas internacionales.

Una vez que se haya migrado al nuevo sistema informático de finanzas públicas, se tendrá la posibilidad de aplicar la integración de todas las revelaciones en un solo libro.



#### **NICSP 23. Ingresos de transacciones sin contraprestación**

Los ingresos por impuestos del Estado por los distintos conceptos, se han previsto que ingresen con su asociación presupuestaria correspondiente.

Este tipo de ingresos se registra en base mixta, aplicando el devengado y percibido simultáneamente.

Tales aplicaciones contables tienen su eco en la ejecución presupuestaria automáticamente, situación que se encuentra prevista en la norma técnica correspondiente. Al utilizar caja centralizada, el Tesoro de la Nación percibe los recursos contablemente en cuanto entran de los distintos centros de recaudación.

#### **NICSP 24. Presentación de información del presupuesto en los estados financieros**

Se aplica vía asociación conceptual presupuestaria desde 2001.

Se expidió la norma técnica que incluye el Estado de Ejecución Presupuestaria entre los estados financieros, informe que representa la aplicación presupuestaria a partir de la transaccionalidad automática.

Se tiene disponible en el actual sistema informático el reporte sobre la consistencia de la información presupuestaria y contable, en el que se verifica que la información de la ejecución presupuestaria es la misma que se presenta en la contabilidad.

#### **NICSP 27. Agricultura**

Los bienes biológicos se incluyeron como concepto de bienes desde 2001.

Conforme al Plan de Convergencia, en la nueva versión de normativa se han incluido varios aspectos relativos a la clasificación, al reconocimiento, la medición y sus revelaciones.

Se ha delimitado la norma al aspecto de bienes biológicos, sin incluir siembra y cosecha ni productos derivados.

Se ha puesto de relieve la diferencia entre bienes biológicos y propiedad, planta y equipo, incluyéndose además en el Catálogo General de Cuentas un nuevo grupo para esta clase de bienes.

#### **NICSP 28, 41 y 30. Instrumentos financieros: presentación, reconocimiento y medición e información a revelar**

En la Normativa de Contabilidad Gubernamental están previstos como inversiones financieras; ahora bien, debido a las publicaciones de varios cuerpos legales, se han incluido separadamente como parte de las posibilidades de financiamiento.

#### **NICSP 31. Activos intangibles**

Se implementó como norma técnica separada de propiedad planta y equipo desde la versión de la Normativa de Contabilidad Gubernamental de 2016.

Se incluyó en el Catálogo General de Cuentas un nuevo grupo para esta clase de bienes.

Se amplió la definición y se ha puesto énfasis adicional en los requisitos para el reconocimiento y la medición. Se mejoró la definición de vida útil finita e indefinida, así como se definieron las revelaciones que serán necesarias.

### **NICSP 32. Acuerdos de concesión de servicios: Concedente**

Se incorporó en la norma técnica desde 2016.

Se incluyó en el Catálogo General de Cuentas un nuevo grupo para el registro de bienes concesionados.

Dentro del proceso de convergencia, se han ampliado las definiciones para pasivos contingentes. Se detallaron con mayor claridad los requisitos para el reconocimiento, así como para la medición conforme a la aplicabilidad de la Ley de Asociaciones Público-Privadas vigente.

### **NICSP 33. Adopción por primera vez de las NICSP de base devengo**

Se empezó la aplicación de esta norma desde 2018 a partir de la definición de que los primeros estados financieros consolidados bajo las NICSP serán los de 2020.

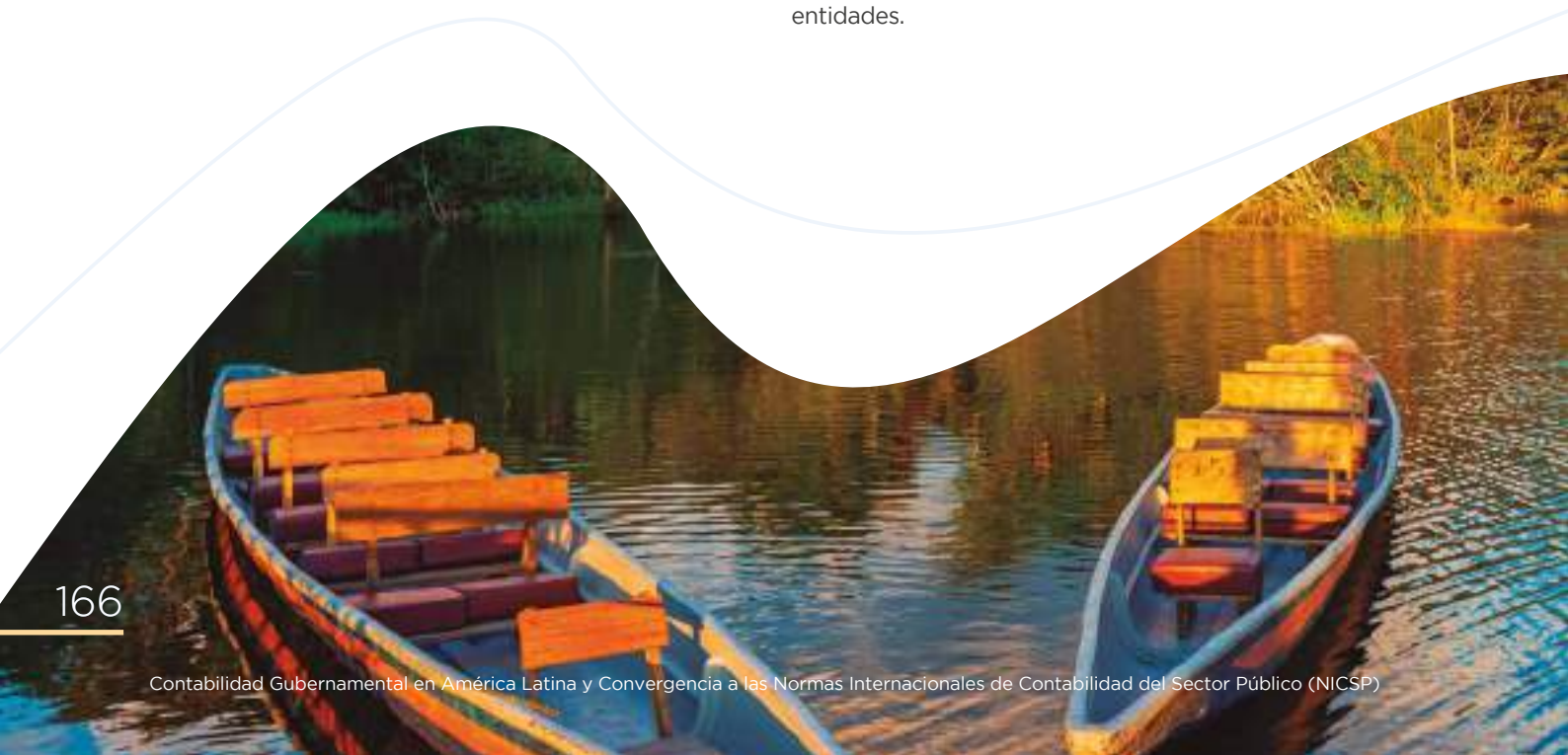
Se han definido puntos principales, como la entrada en funcionamiento de la nueva herramienta del Sistema de Administración financiera, la publicación de estados financieros bajo NICSP, cambios normativos, conciliación de valores de bienes con saldos contables, cuadratura de inventarios por consumo, adopción del costo histórico y revalorización por única vez, etc.

De forma adicional, se ha publicado un instructivo de adopción por primera vez, indicando a todo el sector público no financiero las tareas que han de realizarse, tales como: depuraciones de todos los subgrupos de cuentas, nueva estructura del Catálogo General de Cuentas, cuadratura obligatoria de saldos de bienes, conciliación bancaria, etc.

### **NICSP 34. Estados financieros separados**

Ecuador tiene publicados en el portal del Ministerio de Economía y Finanzas los estados financieros consolidados del Sector Público No Financiero (SPNF) desde el año 2012, los mismos que son auditados por la Contraloría General del Estado dentro del primer semestre de cada año.

Se mantiene como parte de la norma actual, dado que se realiza agregación y consolidación del SPNF. En esta labor, en cuanto se ha efectuado la agregación, se procede a la eliminación de las transferencias entre el Tesoro de la Nación y las entidades y viceversa, incluyéndose también el aspecto de las transacciones recíprocas entre entidades.



### NICSP 35. Estados financieros consolidados

Se preparan estados financieros consolidados desde 2010 de acuerdo a la Normativa de Contabilidad Gubernamental y a la base legal vigente. Los estados financieros son auditados por la Contraloría General del Estado todos los años, hasta el fin del primer semestre del siguiente año.

Se planifica que en uso de la nueva herramienta informática, se obtengan automáticamente las eliminaciones de las transferencias desde y hacia las entidades, así como las transacciones recíprocas entre entidades.

### NICSP de Información financiera sobre la base contable de efectivo

Ecuador maneja únicamente la base devengada desde 2001, excepto en el caso de los ingresos sin contraprestación, en los que se hace simultáneamente el devengado y la recaudación.

## GLOSARIO DE SIGLAS

- **BID:** Banco Interamericano de Desarrollo
- **CFN:** Corporación Financiera Nacional
- **COPLAFIP:** Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas
- **EOD:** Entidad Operativa Desconcentrada
- **eSBYE:** Sistema Informático de Manejo de Bienes y Existencias
- **eSIGEF:** Sistema Informático de Gestión Financiera
- **GAD:** Gobierno Autónomo Descentralizado
- **IPSASB:** Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público
- **MEF:** Ministerio de Economía y Finanzas
- **NIC:** Normas Internacionales de Contabilidad
- **NICSP:** Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público
- **PGE:** Presupuesto General del Estado
- **SCG:** Subsecretaría de Contabilidad Gubernamental
- **SINFIP:** Sistema Nacional de Finanzas Públicas
- **SPF:** Sector Público Financiero
- **SPNF:** Sector Público No Financiero
- **SPRYN:** Sistema Informático de Remuneraciones y Nómina



# EL SALVADOR

<b>1. INTRODUCCIÓN</b>	<b>169</b>
1.1. Descripción geográfica, política y socioeconómica	169
1.2. Conformación del sector público	172
1.3. Marco presupuestario y contable del sector público	172
1.4. Retos actuales del país	175
<b>2. MÉTODO DE IMPLEMENTACIÓN DE NICSP</b>	<b>177</b>
2.1. Autoaprendizaje	177
2.2. Plan de implementación para el proceso de adopción de NICSP	177
<b>3. SITUACIÓN ACTUAL DE LA ADOPCIÓN DE NICSP</b>	<b>181</b>
3.1. Documentos concluidos	181
3.2. Documentos en proceso de elaboración	182
3.3. Evaluación de la aplicación de NICSP presentado por CAPTAC-DR	183
<b>4. EXPERIENCIAS OBTENIDAS EN LA ADOPCIÓN DE NICSP</b>	<b>185</b>
<b>GLOSARIO DE SIGLAS</b>	<b>185</b>

# 1. INTRODUCCIÓN

## 1.1. Descripción geográfica, política y socioeconómica

### Descripción geográfica

La República de El Salvador se encuentra ubicada en la región de América Central, tiene una superficie de 21.040 km<sup>2</sup>, delimita al norte y al este con Honduras, al oeste con Guatemala y al sur con el océano Pacífico. Al este tiene frontera marítima con Nicaragua, en el golfo de Fonseca, donde posee nueve (9) islas.

Dos cadenas montañosas atraviesan el país de este a oeste, dejando entre las mismas una meseta de unos 600 metros de altitud. Existen numerosos volcanes y veintiuno (21) de ellos se encuentran activos. Por estar ubicado en el "Cinturón de Fuego" del Pacífico, El Salvador es un país sujeto a frecuentes movimientos telúricos de origen volcánico.

La vegetación es de tipo tropical con predominio de cafetales en amplias extensiones del país. Los bosques primarios que aún cubren una pequeña parte del territorio se han visto fuertemente reducidos en las últimas décadas. En la costa existen varios ecosistemas de manglares, mientras que en la parte alta de la cadena montañosa fronteriza con Honduras hay zonas de coníferas.

Por encontrarse situado en la parte norte del cinturón tropical de la tierra, se ve influenciado por una estación lluviosa que comprende los meses de mayo a octubre.

### Descripción política

El Salvador está dividido a efectos administrativos en catorce (14) departamentos agrupados geográficamente en tres zonas: Oriental (Usulután, San Miguel, Morazán y La Unión), Central (La Libertad, Chalatenango, Cuscatlán, San Salvador, La Paz, Cabañas y San Vicente) y Occidental (Ahuachapán, Santa Ana y Sonsonate). Cada departamento se encuentra fraccionado en municipios, haciendo un total de doscientos sesenta y dos (262) a nivel nacional, los cuales gozan de autonomía económica, técnica y administrativa establecida en la Constitución de la República. Son regidos por un concejo municipal plural, elegido cada tres años, compuesto de un alcalde, un síndico y dos o más regidores cuyo número es proporcional a la población. En el territorio de cada municipio existen pueblos, villas o ciudades, cantones y caseríos.

La forma del Estado es la de República Democrática Presidencialista y Centralizada, en la que el presidente de la República es elegido cada cinco (5) años y los ochenta y cuatro (84) diputados que conforman la Asamblea Legislativa, cada tres (3) años.

El funcionamiento del sistema político y la regulación de los derechos fundamentales quedan establecidos en la Constitución de la República, profundamente reformada con la aplicación de los Acuerdos de Paz en 1992, donde se aseguran el respeto al pluralismo político y la defensa de los Derechos Humanos, y se crean instituciones como la Policía Nacional Civil (disolviéndose los cuerpos de seguridad anteriores), la Procuraduría General de los Derechos Humanos, el Tribunal Supremo Electoral y el Consejo Nacional de la Judicatura, entre otras.



## Descripción socioeconómica

### Sociedad y población

El idioma oficial es el español.

Para el año 2017, El Salvador reportó una población total del país de 6.581.860 personas (según datos de la Dirección General de Estadísticas y Censos [DIGESTYC]), de las cuales el 60,2% reside en el área urbana y el 39,8% en la rural, convirtiendo a El Salvador en el país con la mayor densidad de población de la América continental con doscientos noventa y cinco (295) habitantes por km<sup>2</sup>, con una tasa de crecimiento del 0,25% anual y una esperanza de vida promedio de 74,9 años (hombres: 71,6 años; mujeres: 78,3 años).

El Salvador se sitúa en el puesto 117 de un total de 188 países en el índice de desarrollo humano, con una renta per cápita de 4.223,6 US\$ (2016) y una tasa de analfabetismo del 10,14, tomando en cuenta todas las franjas de edad.

### Economía

El Salvador es una economía pequeña, dolarizada desde el año 2001 con la entrada en vigencia de La Ley de Integración Monetaria (LIM), que introdujo el dólar estadounidense como moneda de curso legal en El Salvador.

La economía salvadoreña está estrechamente vinculada a la economía de Estados Unidos, de la cual recibe ingresos por remesas familiares que representan el 16% del PIB. En el ejercicio 2018, según datos proyectados por el Banco Central de Reserva de El Salvador, el PIB fue de 25.576,0 millones US\$.

El Salvador registró una tasa de crecimiento del 2,5% en 2018, fundamentado en la expansión del consumo y la inversión, según las primeras estimaciones del Banco Central de Reserva (BCR), lo que implica un crecimiento superior en dos décimas al reportado en 2017. El consumo final, uno de los principales componentes de la demanda agregada, aumentó un 2,4%, superior en tres décimas a la tasa registrada el año previo; mientras que la inversión del año 2018, medido a través de la formación bruta de capital fijo, creció un 6,8%.

Según el BCR, las actividades económicas que registraron mayor dinamismo durante el año 2018 fueron: construcción, con una tasa de crecimiento interanual del 6,6%; explotación de minas y canteras, 6,8%; actividades de servicios administrativos y de apoyo, 4,8%; y actividades de alojamiento y de servicios de comida, 4,2%.

Con relación a las finanzas públicas, se continúa haciendo esfuerzos para su estabilidad y crecimiento, lo cual ha resultado en una reducción del déficit fiscal que se debe continuar y acelerar con el fin de estabilizar la deuda pública. Según los datos del Ministerio de Hacienda, publicados por el BCR al término de 2018, indican que el saldo de la deuda total ascendió a 18.084,2 millones US\$, con un aumento de 793,4 millones US\$ (4,6%) respecto al saldo registrado en 2017, y está compuesto por 9.217,0 millones US\$ que corresponde a deuda externa, equivalente al 36,0% del PIB, y 8.867,2 millones US\$ correspondientes a deuda interna, representando el 34,7% del PIB. En términos del PIB, la deuda total llegó al 70,7%, saldo mayor en 1,0 punto porcentual con respecto al nivel registrado en el mismo período de 2017.

Los ingresos totales ascendieron a 5.996,8 millones US\$, mostrando un crecimiento anual de 298,9 millones US\$ equivalente al 5,2%; este resultado obedece a crecimientos en todos sus componentes a excepción de los no tributarios, que registraron una reducción del 5,1%. Como porcentaje del PIB, los ingresos totales representaron un 23,4%, mayor en 0,4 puntos porcentuales con respecto al año anterior.

La recaudación tributaria alcanzó un monto de 4.769,3 millones US\$, mostrando un crecimiento anual del 6,3%, superando en 281,1 millones US\$ a la cifra alcanzada en 2017 y en 22,0 millones US\$ la meta revisada. Dicho comportamiento se debe principalmente al incremento en la recaudación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y en el Impuesto sobre la Renta, que en conjunto alcanzaron un total de 3.963,2 millones US\$, equivalentes al 83,1% del total, influyendo en el resultado la recaudación adicional proveniente de la Amnistía Tributaria y Aduanera (92,7 millones US\$). En términos del PIB, la carga tributaria representa un 18,6%, superior en 0,5 puntos porcentuales a la alcanzada en 2017.





## 1.2. Conformación del sector público

En El Salvador, por mandato constitucional, corresponde al Ramo de Hacienda la dirección de las finanzas públicas; en ese sentido, el Sistema de Administración Financiera Integrado de El Salvador está supeditado a las disposiciones de la Ley Orgánica de Administración Financiera del Estado (Ley AFI), la cual en su artículo 2 establece la Cobertura Institucional, que comprende Instituciones Centralizadas y Descentralizadas del Gobierno de la República, Instituciones y Empresas Estatales de carácter autónomo, incluyendo la Comisión Ejecutiva Hidroeléctrica del río Lempa y el Instituto Salvadoreño del Seguro Social; y las entidades e instituciones que se costeen con fondos públicos o que reciban subvención o subsidio del Estado, las municipalidades y las instituciones financieras gubernamentales.

Es importante mencionar que la Ley AFI excluye de su cobertura a los bancos estatales, por ejemplo: Banco Central de Reserva de El Salvador, Banco de Desarrollo de El Salvador, Banco de Fomento Agropecuario y Banco Hipotecario de El Salvador.

Las instituciones comprendidas en la cobertura de la Ley AFI, incluyen **veintinueve (29) entidades del Gobierno Central, cuyo grupo está integrado por veintiséis (26) unidades primarias e instituciones de los tres Órganos del Estado y tres (3) entidades contables adicionales de control que funcionan al interior del Ministerio de Hacienda, que están a cargo de la Dirección General de Tesorería, la Administración de la Deuda Pública y las Obligaciones y Transferencias Generales del Estado; treinta y seis (36) instituciones descentralizadas adscritas al ramo de salud, que incluye treinta (30) hospitales nacionales, cincuenta y una (51) instituciones descentralizadas no empresariales y cuatro (4) empresas públicas, que en conjunto totalizan ciento veinte (120) entidades del sector público no financiero, además de los doscientos sesenta y dos (262) municipios que están regidos por el Código Municipal.**

## 1.3. Marco presupuestario y contable del sector público

### Marco presupuestario

Los presupuestos del sector público no financiero, conforme a la Ley AFI, están constituidos por el Presupuesto General del Estado, los presupuestos extraordinarios y los presupuestos especiales. Los presupuestos comprenden todos los ingresos que se estiman percibir de conformidad a las leyes vigentes, independientemente de su naturaleza económica, financiera e institucional y la integración de los gastos que se proyectan realizar para un ejercicio fiscal. Asimismo, muestran los propósitos de la gestión, identificando la producción de bienes y la prestación de servicios que generan las instituciones correspondientes. El Presupuesto General del Estado debe reflejar el equilibrio financiero entre sus ingresos, egresos y fuentes de financiamiento. Este mismo objetivo debe ser observado por los presupuestos especiales y extraordinarios.

El proceso presupuestario comprende las etapas de formulación, aprobación, ejecución, seguimiento y evaluación del presupuesto; fases que se realizan en los ejercicios fiscales previo y vigente. Están sujetas al marco presupuestario, de conformidad a la Ley AFI, las dependencias centralizadas y descentralizadas del Gobierno de la República, las instituciones y empresas de carácter autónomo, inclusive la Comisión Ejecutiva Hidroeléctrica del río Lempa y el Instituto Salvadoreño del Seguro Social; así como las entidades e instituciones que se costeen con fondos públicos o que reciban subvención o subsidio del Estado.



Las municipalidades, sin perjuicio de su autonomía establecida en la Constitución de la República, se rigen únicamente por las disposiciones señaladas en el Título V del Subsistema de Inversión y Crédito Público y VI del Subsistema de Contabilidad Gubernamental. En consecuencia, los instrumentos técnicos, las herramientas y normas que rigen el Subsistema de Presupuesto Público, no se aplica a las entidades municipales.

Para el período 2020, se pretende proponer mejoras a las medidas de recaudación de fondos, una actualización del marco fiscal a mediano plazo, la implementación de un presupuesto por programas con enfoque a resultados, además del mejoramiento de la evaluación y de la ejecución de proyectos de inversión.

### Marco contable

La contabilidad gubernamental está constituida por un conjunto de principios, normas y procedimientos técnicos para recopilar, registrar, procesar y controlar en forma sistemática toda la información referente a las transacciones del sector público, expresable en términos monetarios; con el objeto de proveer información sobre la gestión financiera y presupuestaria, se considera al Subsistema de Contabilidad Gubernamental como el elemento integrador del Sistema de Administración Financiera.

El Subsistema de Contabilidad Gubernamental funciona sobre la base de una descentralización de los registros básicos a nivel institucional o fondo legalmente creado y una centralización de la información financiera para efectos de consolidación contable en la Dirección General de Contabilidad Gubernamental, como ente rector.

La cobertura del Subsistema de Contabilidad Gubernamental es de aplicación para todas las dependencias centralizadas y descentralizadas del Gobierno de la República, las Instituciones y Empresas Estatales de carácter autónomo, las entidades e instituciones que se costeen con fondos públicos o que reciban subvención del Estado, así como las Entidades del Sector Municipal.





Desde el punto de vista del marco normativo contable nacional actual, es necesario que este se ajuste a estándares internacionales, a efectos de que posibilite a la República de El Salvador posicionarse entre los países avanzados en la materia.

La contabilidad de las instituciones del sector público se realiza a través de varios sistemas informatizados. Al nivel central, hay un sistema Sistema de Administración Financiera Integrado (SAFI) mantenido por el Ministerio de Hacienda, aunque algunas pocas entidades utilizan sistemas propios. Las veintinueve (29) instituciones de la administración central usan el SAFI. De las ochenta y siete (87) descentralizadas, setenta y siete (77) usan SAFI, siete (7) Sistema Integrado Computarizado de Gestión Empresarial (SICGE) y tres (3) un sistema propio. De las cuatro (4) Empresas Públicas No Financieras (EPNF), una usa SAFI, otra SICGE y las dos restantes un sistema propio.

Los Municipios (Gobiernos locales) han utilizado sistemas de contabilidad provistos por el Ministerio de Hacienda. Hasta 2018 existían tres sistemas que atendían a los municipios: SAFIM, SICGE y Sistema de Administración Financiera Municipal (SAFIMU), pero a partir de 2019 todos utilizan el SAFIM. Hay un plan de cuentas estandarizado para todo el sector público. El actual plan de cuentas tiene la siguiente estructura de cuenta: título, grupo, subgrupo, cuenta, subcuenta, analítica y subanalítica.

En general, el régimen contable podría describirse mejor como devengo modificado o devengo presupuestario, con reconocimiento de cuentas por pagar y cuentas por cobrar para muchos tipos de transacciones. De la misma manera, la mayoría de los activos y pasivos se han reconocido sobre la base del costo histórico o el valor nominal. Ha habido poco o ningún movimiento hacia las bases de valoración más sofisticadas recomendadas o requeridas por los estándares para cada clase de activo o pasivo.

El proceso de consolidación actual se centra en el cumplimiento de la ley y normativa de rendición de cuentas sin preocupaciones por las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP). Con la adopción de las NICSP, la contabilidad asumirá la responsabilidad de registrar varios hechos económicos independientes del presupuesto, por ejemplo, las participaciones en empresas y pasivos actuariales.

## 1.4. Retos actuales del país

En materia de sostenibilidad fiscal, el país considera un imperativo garantizar un escenario fiscal balanceado y sostenible para que el Gobierno cumpla eficientemente con sus deberes constitucionales. Como respuesta a estos retos, el Ministerio de Hacienda se encuentra inmerso en un proyecto ambicioso de reforma del sistema de gasto público, el cual busca la adopción de las mejores prácticas internacionales en materia presupuestaria, de tesorería, contabilidad gubernamental, inversión pública y compras públicas.

El proyecto de reforma se enfoca bajo la visión integral de la gestión financiera pública. El ciclo del gasto público inicia en la formulación presupuestaria, que más allá de ser un ejercicio financiero de asignación de recursos para compra de insumos, se convierte en la materialización de la política pública, que busca proveer los bienes y servicios para solucionar problemas de la población, previamente identificados con programas específicos en la formulación presupuestaria.

El sistema presupuestario transitará de un sistema de formulación por áreas de gestión a un presupuesto por programas con enfoque de resultados, el cual exigirá, en especial, un enorme esfuerzo de parte de las instituciones de gobierno en materia de planificación, programación, consolidación de sistemas de información, costeo de procedimiento, proyectos, procesos y el monitoreo y la evaluación de los resultados de los programas. En materia de contabilidad gubernamental, se adoptarán de forma gradual las NICSP, lo cual implicará una mejora en el proceso de rendición de cuentas y en la calidad de la información.

En materia de tesorería, se adoptará un Sistema Integral de Cuenta Única del Tesoro, que centralizará los recursos públicos y permitirá al Gobierno cumplir más eficientemente con los pagos gubernamentales. En paralelo, se evitará la dispersión y el difícil control ocasionado por un número significativo de cuentas bancarias en todas las instituciones gubernamentales. Este nuevo sistema facilitará el control del gasto, partiendo de las disponibilidades de caja, evitando el riesgo de que se comprometan recursos que el Gobierno no está en capacidad de honrar.

La reforma considera un nuevo Sistema de Administración Financiera Integrado (SAFI II), con el cual adopta las mejores prácticas internacionales en materia de sistemas de información y procesos de registros automatizados, conservando el modelo de centralización normativa y descentralización operativa. La reforma será implementada por cada una de las instituciones del sector público no financiero, lo cual implicará un arduo y coordinado trabajo de dichas entidades con el Ministerio de Hacienda.

Por otra parte, la política fiscal de El Salvador, a partir de la última década del siglo pasado, se ha caracterizado por depender, sobre todo, de los impuestos al consumo. Esto genera un esquema regresivo por el cual quienes poseen mayor capacidad contributiva (por obtener mayores ingresos) no contribuyen en la proporción que, de manera solidaria, deben hacerlo. Esta conclusión se llega al comparar con otros sectores más vulnerables de la población que sufren, de forma mayoritaria, la carga de los impuestos y que obtienen, a cambio, una limitada redistribución de la riqueza nacional por la vía del gasto social en servicios básicos, tales como la atención y cobertura de salud, educación y seguridad pública, servicios todos ellos que no han mejorado de manera sustancial en los últimos años.

El nuevo Gobierno, dentro de su “Plan Cuscatlán” del señor presidente Nayib Bukele, ha identificado cuatro (4) grandes temas que afectan de manera negativa a las finanzas del Estado: a) Leyes ineficientes; b) Inadecuada organización administrativa; c) Lento crecimiento de la economía; d) Coyuntura política desfavorable.



En concreto, para resolver estas problemáticas, se requiere ejecutar las siguientes acciones generales:

**A**

Ejecutar una reforma tributaria integral para dotar de progresividad y equidad al sistema tributario y reducir o eliminar beneficios no productivos.

**B**

Reorganizar al Ministerio de Hacienda (MH); hacer eficiente su gestión y ampliar (recuperar) sus funciones de control fiscal (incentivos y subsidios), así como sus funciones de inteligencia y de planificación fiscal que, en la actualidad, son ejecutadas por el Ministerio de Economía (MINEC).

**C**

Transitar de un modelo de importación consumo (esquema IVA) hacia un modelo de producción exportación (esquema renta).

**D**

Acompañar a la sociedad civil y al sector privado para la saludable implementación de nuevas normativas concebidas y ejecutadas bajo un esquema de solidaridad y beneficio mutuo, para lograr un pacto fiscal de forma permanente y apoyar los movimientos ciudadanos y gremiales.

Para ejecutar las acciones antes mencionadas, es necesario, a su vez, impulsar los siguientes retos:

**A**

Implementar la renta mundial, el IVA diferenciado, la factura electrónica, el sistema simplificado de tributación, la automatización de los servicios, la simplificación de los procesos, el mejoramiento de los controles y de la supervisión del MH, así como el acompañamiento por parte de organismos internacionales especializados.

**B**

Seleccionar y distribuir el talento humano en áreas estratégicas de gestión; transitar de un sistema de funciones operativas a uno de funciones efectivas; así como implementar una nueva política salarial para el sector público, establecida por resultados medibles y no por evaluación subjetiva.

**C**

Invertir en la gente. En primer lugar, esta propuesta implica fomentar las iniciativas de negocios (país de emprendimientos), sistematizar y contar con información estadística confiable para la toma de decisiones, establecer un sistema público de avales, conectar las iniciativas dispersas para crear cadenas de negocio, así como brindar asistencia técnica por parte del Estado (líneas de exportación).

**D**

La gobernabilidad de chequera se combate con la transparencia y con impulsar estrategias como las siguientes: la Comisión Internacional contra la Impunidad en El Salvador (CICIES), así como fomentar canales para la denuncia pública y la presión ciudadana, entre otras.

## 2. MÉTODO DE IMPLEMENTACIÓN DE NICSP

### 2.1. Autoaprendizaje

La Dirección General de Contabilidad Gubernamental (DGCG) ha concentrado esfuerzos en que su personal profesional y técnico se capacite por sus propios medios y “autoaprenda” sobre la aplicación de las NICSP y Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en vista de que, desde el año 2000 hasta el año 2011 no se contó con el apoyo técnico necesario por parte de cooperantes ni por parte de nuestras propias Instituciones Gubernamentales.

Al obtenerse los conocimientos básicos, se gestionaron capacitaciones adicionales sobre aspectos generales de NIC, con firmas privadas de auditoría externa de El Salvador, habiéndose recibido cuatro (4) capacitaciones en un período de dos años, sin embargo, el contenido de las mismas fueron definiciones generales de los contenidos de las NICSP, haciendo falta su aplicación práctica en el sector público. A la fecha, el personal técnico aún está a la espera de recibir capacitación y práctica contable sobre la aplicación de la Normativa Internacional, conforme al programa definido en el Plan de Implementación que se detalla seguidamente.

### 2.2. Plan de implementación para el proceso de adopción de NICSP

El Gobierno de El Salvador, a través del Ministerio de Hacienda, ha venido ejecutando un proceso de modernización de los sistemas de gestión financiera pública, con un impacto directo en la actualización del sistema contable gubernamental. En ese sentido, la Dirección General de Contabilidad Gubernamental, como ente rector de la Contabilidad Pública en El Salvador, asumió el reto de la adopción gradual de estándares internacionales de contabilidad a través del uso de buenas prácticas contables, para lo cual se elaboró un plan de implementación, el que incluye diferentes fases considerando su cobertura institucional determinada en la Ley AFI.

En 2014 se elaboró un “Plan de Implementación de la Normativa Contable Internacional para el Sector Público Salvadoreño (PINCSP)”. El Plan fue elaborado por el equipo de consultores internacionales contratados por la Agencia de Estados Unidos para el Desarrollo Internacional (USAID).

El contenido estratégico del Plan estableció diferentes fases, cada una con su propio alcance y plazo de ejecución.

De forma general, se planteó de la siguiente manera:





La ejecución del Plan de Implementación fue definida para el período 2014 a 2024, el cual se ha visto atenuado por una serie de variables internas y de coordinación interinstitucional, estrechamente vinculadas con el nuevo SAFI II, el cual contempla no solo la aplicación de las NICSP en su módulo de Contabilidad, sino que también incorpora el presupuesto por Programas con Enfoque de Resultados y la operación de la Cuenta Única del Tesoro Público.

### **A** **FASE I. Preparación de bases para el plan de implementación: Programa de concientización y socialización en el sector público**

El Subsistema de Contabilidad Gubernamental no se puede considerar en forma aislada del resto de las funciones financieras de Estado y, por ende, debe desarrollarse conforme a un sistema de Administración financiera que la contenga como núcleo integrador de la información.

Como resultado del análisis Fortalezas Oportunidades Debilidades Amenazas (FODA), el cual está incluido en el Plan de Implementación de las NICSP, destaca la necesidad del apoyo político en el proceso de implementación de

las mismas y define la necesidad de contar con cambios esenciales y muy significativos para iniciar con éxito el correspondiente desarrollo, cambios que requieren el apoyo, en principio, del ministro y viceministro de Hacienda, quienes serían, junto con la Dirección General de Contabilidad Gubernamental, los actores directos de la implementación, para luego extender dicha concientización a otras autoridades políticas, como por ejemplo el Consejo de Ministros, los titulares de entidades autónomas, la Corte de Cuentas de la República o los alcaldes municipales, entre otros.

Durante la fase de sensibilización del proceso de implementación de las NICSP, el Ministerio de Hacienda, a través de la Dirección General de Contabilidad Gubernamental, llevó a cabo una serie de charlas divulgativas durante el mes de mayo del año 2015, con el objeto de socializar entre los titulares de las entidades públicas, la utilización en la contabilidad gubernamental de los estándares internacionales. Dichas charlas fueron impartidas por especialistas internacionales con el apoyo de la USAID, y fueron dirigidas a titulares, funcionarios y personal operativo de las Unidades Financieras Institucionales de ciento ochenta y ocho (118) entidades del sector público, entes rectores del SAFI, gremios contables, Corte de Cuentas de la República, Universidad nacional y universidades privadas, dando a conocer de esta manera la normativa internacional a ochocientos setenta (870) participantes aproximadamente.

## B

## Programa de capacitación

El proceso de adopción de los estándares internacionales conlleva el hecho de que las instituciones involucradas, y principalmente el actor directo de la implementación (DGCG), capacite al personal relacionado con el proceso, así como a todos los funcionarios que se desempeñan en las áreas contables de las instituciones, más todos aquellos que participen, de una u otra manera, directa o indirectamente, en la consecución del objetivo final. La capacitación sobre la nueva normativa contable implica, a modo de verdadero desafío, incorporar todos los aspectos inherentes a la implementación de las NICSP, desde el punto de vista conceptual y operativo.

En el transcurso del ejercicio 2015 a 2017, la DGCG ejecutó un plan de capacitaciones sobre el Marco Conceptual Contable, Plan de Cuentas y Normas Internacionales de Contabilidad básicas al personal técnico de la Dirección General de Contabilidad Gubernamental (DGCG). En

primera instancia, las capacitaciones fueron enfocadas a los criterios técnicos, metodológicos y prácticos. Durante dicho período, se logró capacitar al 100% del personal técnico de la DGCG, que corresponde a un promedio de setenta (70) funcionarios, pero debido a factores internos y externos, un porcentaje del personal capacitado en la materia por diferentes circunstancias, se ha retirado de la DGCG, situación que ha afectado en el cumplimiento de metas y plazos establecidos en el plan de implementación.

Entre el período de 2017 a 2018, se impartió capacitación a funcionarios de ciento dieciocho (118) entidades del Gobierno central, treinta (30) hospitales nacionales y seis (6) entes adscritos al ramo de Salud. Esta se llevó a cabo a través de facilitadores expertos en la materia, con el apoyo de la USAID, conforme a la siguiente tabla:

TABLA 1

Módulos impartidos	Instituciones participantes	Personal capacitado por módulo 2017-2018
Modelo Conceptual Contable y Modelo del SCG, Módulo de Bienes y sus Costos.		
Marco Conceptual Contable. NICSP 11: Contratos de construcción; NICSP 12: Inventarios; NICSP 13: Arrendamientos; NICSP 16: Propiedades de inversión; NICSP 17: Propiedad, planta y equipo.	118 entidades del Gobierno central, 30 hospitales nacionales y 6 entidades adscritas al ramo de Salud.	462
Presentación de estados financieros, Plan de Cuentas Contable e Ingreso. NICSP 1: Presentación de estados financieros; NICSP 2: Estados de flujos de efectivo; NICSP 3: Políticas de contabilidad, cambios en estimados de contabilidad y errores; NICSP 10: Información financiera en economías hiperinflacionarias; NICSP 14: Eventos ocurridos después de la fecha de presentación de reporte; NICSP 18: Información de segmentos; NICSP 22: Revelación de información financiera acerca del sector general del gobierno; NICSP 23: Ingresos ordinarios provenientes de transacciones que no son de intercambio (impuestos y transferencias).	Corte de Cuentas de la República.	
Gastos en personal, consolidación, partes relacionadas, provisiones e instrumentos financieros básicos. NICSP 20: Revelaciones de partes relacionadas; NICSP 25: Beneficios para empleados. Adopción por primera vez de las NICSP de base de causación N/A. NICSP 34: Estados financieros separados; NICSP 35: Estados financieros consolidados; NICSP 36: Inversiones en asociadas y negocios conjuntos; NICSP 37: Acuerdos conjuntos; NICSP 38: Revelación de intereses en otras entidades.		
Instrumentos financieros. NICSP 28: Instrumentos financieros: Presentación; NICSP 29: Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición; NICSP 30: Instrumentos financieros: Revelaciones.	Banco Central de Reserva, componentes del Subsistema de Administración Financiera e Instituciones de Seguridad Social.	70



## C

### Fase II. Preparación de las herramientas para el plan de implementación

La fase II se ha venido ejecutando desde el año 2013 con herramientas elaboradas con la cooperación financiera de la USAID a través del Programa de Fortalecimiento de Política Fiscal y de Gestión del Gasto, contando para ello con el apoyo de los consultores internacionales con quienes conjuntamente se han elaborado una serie de instrumentos técnicos que han servido para iniciar el proceso de adopción de las NICSP, los cuales se detallan a continuación:

- Marco Conceptual del Subsistema de Contabilidad Gubernamental.
- Modelo Conceptual del Subsistema Contable Gubernamental.
- Plan de Cuentas Contable Único (en base a NICSP).
- Descriptor del Plan de Cuentas Contables en base a NICSP.
- Manual de Procedimientos Contables.
- Manual de Normas y Políticas Contables Generales, sustentado según acuerdo n. 536 de mayo de 2017.
- Acuerdo Ejecutivo n. 1158, Adopción e Implementación de Normas Internacionales de Contabilidad en las entidades que conforman el sector público no financiero en El Salvador.



### 3. SITUACIÓN ACTUAL DE LA ADOPCIÓN DE NICSP

A continuación, se presenta la situación actual del proceso de adopción de NICSP por cada uno de los instrumentos técnicos que han sido elaborados a través del Programa de Fortalecimiento de Política Fiscal y de Gestión del Gasto Público.

#### 3.1. Documentos concluidos

A

**Marco Conceptual del Subsistema de Contabilidad Gubernamental.** Concluido en mayo de 2013, contempla los conceptos fundamentales para la elaboración y presentación de la Información Financiera con Propósitos Generales (IFPG) del Sector Público de El Salvador, al igual que brinda elementos para favorecer una adecuada interpretación de los mismos por parte de sus usuarios. Es imprescindible que en ausencia de una norma que sea aplicable específicamente a una transacción, se aplique el presente marco conceptual. Este está sustentado en la legislación salvadoreña y vinculado con la administración financiera gubernamental y sus aspectos contables.

B

**Modelo Conceptual del Subsistema Contable Gubernamental.** Concluido en febrero de 2014, tiene por objeto establecer los lineamientos funcionales del Subsistema de Contabilidad Gubernamental (SCG).

El modelo fue desarrollado conforme la cobertura actual del Subsistema de Contabilidad Gubernamental, teniendo en cuenta las NICSP. Incluye los lineamientos funcionales del SCG, definiendo no solo sus funciones, sino también la relaciones con los otros componentes del SAFI.

C

**Catálogo de Cuentas en base a NICSP.** Fue elaborado, analizado y concluido entre el período de 2012 a 2015, con apoyo de la USAID, habiendo tomado como referente el Plan de Cuentas de la República de Costa Rica, considerándose aspectos financieros y legales de ese país, así como aspectos técnicos según la experiencia obtenida en base a NICSP.

Actualmente, dicho Plan de Cuentas debe ser analizado en virtud a la necesidad de incorporar conceptos contables que se requieran para el proceso de transición de la implementación de NICSP, así como las necesarias para la homologación del anterior plan de cuentas del Subsistema de Contabilidad Gubernamental, con el fin de garantizar la plena homogeneidad y uniformidad en la producción de información contable de los distintos niveles de gobierno.

El cambio del Plan de Cuentas no es un procedimiento simple, pues implica además de las alteraciones de los sistemas de contabilidad, la capacitación de los profesionales de contabilidad para entender las nuevas reglas y nomenclaturas. Este cambio impacta fuertemente en la cultura contable y por ser el elemento integrador entre los sistemas, puede haber un fuerte impacto en las reglas de negocio y de integridad de la información.

D

**Manual Descriptivo del Catálogo de Cuentas en base a NICSP.** Este documento fue concluido en julio 2016. Tomando como base el Plan de Cuentas elaborado bajo enfoque NICSP, el manual comprende una descripción de todos los conceptos contables que conforman el Plan de Cuentas Contable bajo NICSP.

E

**Adopción e Implementación de Normas Internacionales de Contabilidad.** Se emitió en agosto de 2016, el Acuerdo Ejecutivo n. 1158, mediante el cual los titulares del Ministerio de Hacienda de El Salvador autorizan la implementación de NICSP, en las entidades del Gobierno central a partir del inicio de operaciones del nuevo SAFI II, cuyo proceso de implementación será gradual.



### 3.2. Documentos en proceso de elaboración

#### A

**Manual de Normas y Políticas Contables.** Sustentado según Acuerdo n. 536 de mayo de 2017, el Manual de Normas y Políticas Contables Generales según NICSP tiene un alcance integral e incluye en cada norma una serie de Políticas Contables orientadas a los elementos de los EE.FF., considerando lo siguiente:

1. Reconocimiento.
2. Medición.
3. Exposición.

Este documento se encuentra en proceso de análisis y revisión para su debida actualización, considerando ciertos criterios técnicos que deben retomarse para el funcionamiento del SAFI II.

#### B

**Actualización del Manual Técnico SAFI.** Dicho documento contempla la normativa contable que regula al Subsistema de Contabilidad Gubernamental, la cual debe actualizarse acorde al nuevo plan de cuentas bajo NICSP, así como a la lógica del nuevo aplicativo informático SAFI II (en diciembre de 2018 se presentó un borrador del mismo).

#### C

**Lineamientos para depuración de saldos contables.** Tiene como objetivo emisión de lineamientos básicos que las entidades del sector público deben considerar, previo al proceso de transición a NICSP.

#### D

**Lineamientos para el proceso para la conversión del plan de cuentas actual al nuevo plan de cuentas bajo NICSP.** Dicho documento contempla los pasos a seguir para homogenizar dichos planes de cuentas.

#### E

**Modificaciones a la Ley Orgánica de Administración Financiera.** Se han presentado propuestas de modificaciones a la Ley AFI, acorde a la implementación de NICSP, así como a todos los aspectos de modernización de la Administración financiera; esta propuesta se encuentra en análisis de la Asamblea Legislativa de El Salvador, a la espera de que sea aprobada en agosto 2019.

#### F

**Manual de Consolidación.** La DGCG ha asumido el reto de preparar dicho documento para su proceso de agregación y eliminación de información contable.

### 3.3. Evaluación de la aplicación de NICSP presentado por CAPTAC-DR

El Salvador, durante el mes de mayo de 2019, recibió asesoramiento técnico brindado por los expertos del Centro Regional de Asistencia Técnica y Formación del FMI para Centroamérica, Panamá y República Dominicana (CAPTAC-DR), lo anterior en respuesta a la solicitud para un diagnóstico y una evaluación de la aplicación de las NICSP. En vista de que en El Salvador no se ha iniciado la implementación de las mismas por completo, se ha actualizado la evaluación sobre la aplicación de las normas, por parte de CAPTAC-DR, habiéndose llegado a las conclusiones y recomendaciones que exponemos a continuación.

#### A

#### Conclusiones

Por haber creado un vínculo de dependencia entre la adopción de las NICSP y la implantación del SAFI II de 2014 hasta hoy, El Salvador ha avanzado poco en relación con la adopción de procedimientos contables patrimoniales previstos en las NICSP. Por tanto, la no implantación del SAFI II retrasa el proceso de perfeccionamiento de la contabilidad del sector público, cuando ya sería posible implantar rutinas contables y sistemas de información que controlen la gestión de áreas generadoras de informaciones para la contabilidad, como patrimonio, deuda o inventarios, entre otras. Un excelente sistema de contabilidad no resuelve él solo todas las demandas de información de las NICSP si no hay sistemas de gestión de las áreas de negocio que puedan integrar informaciones con los sistemas de contabilidad.

La implantación de un nuevo plan de cuentas también ayuda en el proceso de implementación de rutinas contables adherentes a las NICSP; sin embargo, hay procedimientos contables compatibles con las NICSP que se pueden implementar en el actual plan de cuentas.

Así, dentro de lo posible y obviamente evaluando la oportunidad de implementación y el costo beneficio del esfuerzo a ser empoderado, se debe desvincular la adopción de las NICSP de la implantación del nuevo sistema de contabilidad y del nuevo plan de cuentas. Implantar NICSP es ante todo un cambio de cultura organizacional, que depende del cambio de procesos y sistemas generadores de información, que a su vez deben estar integrados con los sistemas de contabilidad.

#### B

#### Recomendaciones

Las recomendaciones tienen un carácter estratégico y están segregadas siguiendo el paradigma conceptual de los tres pilares fundamentales para la organización de procesos:

#### Personas

- Capacitar continuamente al personal técnico de la Dirección General de Contabilidad Gubernamental en la aplicación práctica de NICSP (procedimientos contables patrimoniales).
- Crear un grupo de trabajo con profesionales de las áreas de contabilidad, presupuesto y tesorería para la elaboración del Manual de Contabilidad del Sector Público, en formato electrónico, con fuerza normativa, conteniendo conceptos, procedimientos contables, aspectos presupuestarios y financieros, como estrategia para la diseminación del conocimiento e implantación, a medio plazo, del proceso de convergencia a las NICSP. Este manual será el enlace entre los estándares internacionales y las prácticas locales, refiriéndose a cómo El Salvador decidió implantar las NICSP, siendo la principal referencia para los contadores y auditores en el sector público.

- Para iniciar y consolidar el cambio de cultura contable en el país, en todos los niveles (central, entidades descentralizadas y municipios), crear un programa de formación de multiplicadores del conocimiento, con base en el Manual de Contabilidad del Sector Público, a ser elaborado por la Dirección General de Contabilidad Gubernamental.
- Considerando los cambios de reglas contables y de funcionarios, crear un canal permanente de capacitación de los contadores públicos, con entrenamientos presenciales y a distancia, a ser impartido por técnicos de la DGCG y otros técnicos que actúen como multiplicadores.
- Adoptar procedimientos para que los hechos económicos independientes de la ejecución presupuestaria puedan ser reconocidos por las instituciones, permitiendo que la información contable refleje la realidad, en especial aquellos que afecten la deuda pública.

### Sistemas

- Adoptar acciones en el sentido de garantizar que cuando se implante el SAFI II, se cumpla razonablemente con lo siguiente:
  - La cobertura de las instituciones que integrarán los sistemas sea como mínimo la misma del SAFI.
  - El sistema sea capaz de generar información para atender gradualmente el proceso de convergencia a las NICSP, las estadísticas fiscales y la rendición de cuentas en todos los niveles de la Administración.
  - El sistema tenga un nivel de parametrización de las rutinas contables que permita a la DGCG crear y cambiar cuentas y eventos contables, reglas de generación de estados financieros y parámetros de consolidación, de manera que las reglas de negocio de la contabilidad estén bajo control de la DGCG.

### Normas y procedimientos

- Evaluar la posibilidad de hacer un proceso de convergencia (adaptar las NICSP necesarias a la realidad del país) y no de adopción pura y total de las NICSP.
- Evaluar qué acciones integrales deben definirse para ejecutar procesos que permitan el reconocimiento, la medición y revelación de activos y pasivos, según las NICSP, y que puedan ser implementadas en el modelo contable actual (SAFI I y actual Plan de Cuentas) anticipando un cambio de cultura contable.



## 4. EXPERIENCIAS OBTENIDAS EN LA ADOPCIÓN DE NICSP

El inicio del proceso de implementación de Normas Internacionales de Contabilidad en el Sector Público salvadoreño está sujeto a la puesta en producción del nuevo Sistema de Administración Financiero Integrado SAFI II, el cual a la fecha, por diferentes razones, ha sido postergado en más de una ocasión, y aún se encuentra a la espera de su implementación en las entidades del sector público. En consecuencia, por el momento aún no se tienen casos prácticos de los resultados de los procesos de implementar la normativa internacional. No obstante, se tiene la expectativa de que a partir del ejercicio fiscal 2020 se inicie su implementación.

### GLOSARIO DE SIGLAS

- **CICIES:** Comisión Internacional contra la Impunidad en El Salvador
- **DIGESTYC:** Dirección General de Estadísticas y Censos
- **LIM:** Ley de Integración Monetaria
- **BCR:** Banco Central de Reserva
- **IFPG:** Información Financiera con Propósitos Generales
- **IVA:** Impuesto al Valor Agregado
- **Ley AFI:** Ley Orgánica de Administración Financiera del Estado
- **EPNF:** Empresas Públicas No Financieras
- **FODA:** Fortalezas Oportunidades Debilidades Amenazas
- **NICSP:** Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público
- **NIIF:** Normas internacionales de Información Financiera
- **MH:** Ministerio de Hacienda
- **MINEC:** Ministerio de Economía
- **PINCSP:** Plan de Implementación de la Normativa Contable Internacional para el Sector Público Salvadoreño
- **SCG:** Subsistema de Contabilidad Gubernamental
- **SAFI II:** Sistema de Administración Financiera Integrado
- **USAID:** Agencia de Estados Unidos para el Desarrollo Internacional