



Análisis Comparado de la Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público N° 1 sobre Estados Financieros y la Normativa del Sistema de Contabilidad General de la Nación: Consecuencia de la Aplicación en Chile

(Comparative Analysis of the International Public Sector Accounting Standard N° 1 on the Nation Financial and Accounting System Regulations: Implementation Consequences in Chile)¹

Mg. Alejandra Moraga Vásquez
Mg. John Nelson Medel Garrido²

Resumen

La Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público -NICSP N° 1-, tiene como objetivo establecer la forma en que se debe garantizar la comprensión y comparabilidad de los estados financieros preparados para aquellos usuarios que no están en condiciones de singularizar sus demandas. Por tanto, la norma define para las entidades públicas en marcha, que disponen de sistemas de contabilidad base devengado o de acumulación, consideraciones de estructura y contenido para la preparación y presentación de sus estados financieros.

Este artículo tiene como propósito, determinar si la normativa que rige el Sistema de Contabilidad General de la Nación establecida en el Oficio N° 60.820, de 2005, de la Contraloría General de la República, actualizado por el Oficio CGR N° 54.977 de 2010, en el cual se incorpora el Quinto Capítulo sobre Estados Financieros con propósitos de información general demandados por la norma internacional de contabilidad para el Sector Público N° 1 (NICSP), cumple con las condiciones suficientes para satisfacer las exigencias de información de la NICSP N° 1.

Palabras claves: NICSP N°1/ Convergencia/ Normativa del Sistema de Contabilidad General de la Nación/ Contraloría General de la República (CGR).

Abstract

The International Public Sector Accounting -IPSAS No. 1 Standard-, have as objective the way to establish the form to ensure understanding and comparability of the financial statements prepared for users who are not able to single out their demands. Therefore, the standard defines for public entities in place, that have accrual accounting systems or an accumulation, structure and content considerations for the preparation and presentation of financial statements.

This paper aims to determine whether the rules governing the General's Office Accounting System established in the Memorandum No. 60,820, 2005, of the Republic General Comptroller, updated by the memorandum CGR No. 54,977 of 2010, in which was incorporates the Fifth Chapter on Financial Statements with the proposes of general information

¹Este artículo está basado en la tesis de Magíster en Contabilidad y Auditoría de Gestión, defendida por los autores en la Facultad de Administración y Economía de la Universidad de Santiago de Chile en enero de 2013.

²Graduados en el Magíster en Contabilidad y Auditoría de Gestión en la Facultad de Administración y Economía de la Universidad de Santiago de Chile.

demanded by the international accounting standard Public Sector No.1 (IPSAS), which is sufficient conditions to meet the reporting requirements of IPSAS N° 1.

Keywords: IPSAS No. 1 / Convergence/ Regulatory Accounting System General's Office/ Republic General Comptroller (CGR).

I. Introducción

El presente artículo está basado en una investigación que se concentra en el Sistema de Contabilidad General de la Nación Chilena, regulado por las normas emitidas por la Contraloría General de la República (CGR), organismo contralor que actúa en estas materias en coordinación con la Dirección de Presupuesto (DIPRES) del Ministerio de Hacienda (D.L. 1.263, 1975). Este Sistema Contable está contenido en el Oficio de la Contraloría N° 60.820 de 2005, versión actualizada a diciembre de 2010 y dos oficios complementarios referidos a procedimientos contables para el sector público y procedimientos contables para el sector municipal, además del Decreto de Hacienda N° 854 de 2004 sobre Clasificadores Presupuestarios.

A raíz de la preocupación sobre la calidad de la información financiera presentada por los países y sus organismos, a fin de contribuir con la transparencia fiscal para el debido ejercicio de la Rendición de Cuentas, se desarrolló un proceso de regulación de las normas internacionales contables que introdujo modificaciones esenciales en el reconocimiento, medición, presentación y revelación de los elementos contables.

Chile se adscribió en incorporar estos cambios en la norma contable gubernamental, estableciendo para ello un plan de armonización que posibilite una nueva normativa integral del Sistema de Contabilidad General de la Nación, la Contraloría General de la República ha definido un cronograma donde se establece que en el año 2014 se generará una nueva normativa convergente con las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, cuya puesta en marcha integral será en el año 2015.

El objetivo de este artículo es determinar si la normativa que rige el Sistema de Contabilidad General de la Nación cumple con las condiciones suficientes para satisfacer las exigencias de información de la NICSP N° 1.

II. Marco de Referencia

1. Norma Internacional de Contabilidad Sector Público N° 1 (NICSP N° 1)

La presentación de los Estados Financieros tiene la finalidad de organizar una representación estructurada de la situación y del rendimiento financiero de una entidad. El objetivo de los estados financieros es suministrar información acerca de la situación financiera, resultados, y flujos de efectivo, que sea útil para un extenso grupo de usuarios que permita tomar y evaluar decisiones respecto a la asignación de recursos. En resumen, el objetivo, con propósitos de información general en el sector público, es suministrar información útil para la toma de decisiones y constituir un medio para la rendición de cuentas de la entidad por aquellos recursos que le han sido proporcionados (NICSP N°1- IFAC.ORG, 2011).

Para poder alcanzar otro de sus principales objetivos que habla del propósito de asegurar su comparabilidad, respecto a los estados financieros de ejercicios anteriores de la propia entidad, como los estados financieros de otras entidades. La norma exige los siguientes Estados Financieros:

- Estado de situación financiera.
- Estado de rendimiento financiero.
- Estado de cambios en los activos netos/patrimonio:
- Estado de flujos de efectivo.
- Notas a los Estados Financieros.

2. Normativa de la Contraloría General de la República (CGR)

Conforme a la ley chilena (D.L. N° 1.263/1975), el sistema de administración financiera del Estado comprende el conjunto de procesos administrativos que permiten la obtención de recursos y su aplicación a la concreción de los logros de los objetivos del Estado. La administración financiera incluye, principalmente, los procesos presupuestarios, de contabilidad y de administración de fondos.

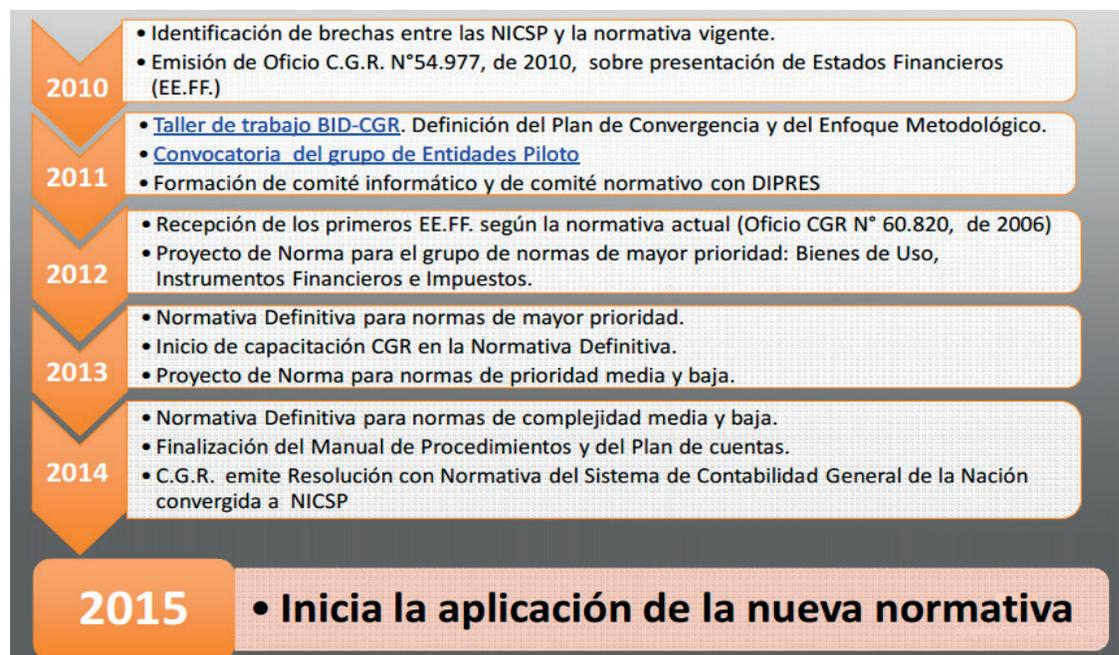
En el marco de lo señalado en la ley que regula la administración del Estado, se indica que las entidades encargadas de los procesos de coordinación y control son; la Dirección de Presupuesto, organismo del Ministerio de Hacienda, y la Contraloría General de la República.

Otro de los procesos de la administración financiera son los procesos contables, en este caso la ley señala que, el Sistema de Contabilidad Gubernamental corresponde a un conjunto de normas, principios y procedimientos técnicos a fin de recopilar, medir, elaborar, controlar e informar los ingresos, gastos, costos y otras operaciones del Estado. Para el registro de estas operaciones se desarrolló el Sistema de Información de la Gestión Financiera del Estado (SIGFE), el cual es aplicable a todas las instituciones del sector público, este Sistema proporciona uniformidad en cuanto a normas, principios, procedimientos, plan de cuentas, estados e informes financieros. Cada entidad pública o municipal lleva su propia contabilidad y la Contraloría General de la República efectúa las consolidaciones y elabora los informes globales.

Actualmente, la Contraloría General de la República ha dado paso a un proceso de actualización de las normas y procedimientos contables como convergencia hacia las Normas Internacionales Contables para el Sector Público. Lo anterior implica que la Contraloría, con el objetivo de mantener la uniformidad de la Normativa del Sistema de Contabilidad General de la Nación, se encuentra seleccionando una política contable única para cada materia en que la regulación internacional ofrezca alternativas.

La Contraloría ha definido el año 2015 como la fecha de inicio de aplicación de la nueva normativa, a continuación se presenta el plan de trabajo definido por la C.G.R para la implementación de las NICSP.

Cuadro N°1 “Plan de Convergencia de la Contraloría General de la República”



Fuente: Boletín NICSP N° 2

3. Estados Financieros para el sector público en el Sistema de Contabilidad General de la Nación

La Ley Orgánica de Administración Financiera del Estado, contenida en el D.L. N° 1.263 del año 1975 y sus modificaciones, específicamente en los artículos 68 y 69 la obligatoriedad de estados financieros para las organizaciones públicas, señala los tipos de informes y a quienes deben ser dirigidos. A continuación se detalla el contenido textual de los artículos.

Artículo 68: “Los servicios públicos deberán elaborar al 31 de diciembre de cada año un balance de los ingresos y gastos y un estado de situación financiera, cuando corresponda. Dichos estados se enviarán a la Contraloría General de la República (CGR) y a la Dirección de Presupuestos” (D.L. N° 1.263, 1975).

Se determina en el artículo N° 69 que “la CGR es la encargada de efectuar las consolidaciones a nivel nacional y que podrá solicitar y elaborar otros estados financieros y analíticos que requiera para una mejor información (D.L. N° 1.263, 1975).

De igual forma la CGR en el Oficio N° 60.820 actualizado en el año 2005, respecto de la Normativa del Sistema de Contabilidad, al referirse a la información contable define que la información que deriva del Sistema de Contabilidad General de la Nación, debe reconocer la obtención de estados contables, los cuales permitan la representación acerca de la situación financiera, presupuestaria y patrimonial de una organización o entidad y de otros aspectos financieros. Los principales estados financieros para el sector público que se encuentran estipulados en el Oficio de la CGR N° 60.820/2005 son los siguientes:

- Estado de Situación Patrimonial o Balance.
- Estado de Resultados.
- Estado de Situación Presupuestaria.
- Estado de Flujo de Efectivo.
- Estados de Cambio en el Patrimonio Neto.

En el marco de la convergencia hacia las NICSP, la Contraloría, mediante el oficio N° 54.977, del 15 de septiembre de 2010, incorpora a la Norma del Sistema de Contabilidad General de la Nación el Capítulo Quinto “Estados Financieros”, a fin de homogeneizar la estructuración de los estados financieros que constituyen la base para la determinación de la situación financiera, presupuestaria y patrimonial de cada una de las instituciones, organismos y entidades que integran el sector público.

En el señalado Oficio, se manifiesta que en el proceso de armonización de la normativa del sistema de contabilidad general de la nación con los estándares internacionales de contabilidad pública, se ha procedido a adecuar los estados financieros de la normativa nacional con los requerimientos establecidos en la normativa internacional de contabilidad del sector público, NICSP, con el propósito de alcanzar un alto grado de uniformidad en la exposición de los datos contables, tal como lo señalado en la NICSP N°1, Presentación de Estados Financieros, cuya finalidad es producir información general que represente razonablemente la imagen fiel de los efectos de las transacciones, así como de otros sucesos y condiciones, de acuerdo con las definiciones, criterios de reconocimiento y otros aspectos.

Conforme a lo señalado en este oficio, los principales estados financieros son los siguientes:

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

De acuerdo a lo instruido en el oficio, los estados financieros deben presentarse respecto de cada período contable, el cual debe coincidir con el año calendario. Así, la fecha del Estado de Situación Patrimonial o Balance General será el 31 de diciembre de cada año, en tanto que, los Estados de Resultados, Flujos de Efectivo, Situación Presupuestaria y de Cambios en el Patrimonio Neto comprenderán los datos acerca de la gestión desarrollada entre el 1 de enero y el 31 de diciembre del año que se informa.

Respecto de las Notas a los Estados Financieros, se informa que son notas explicativas, las cuales ilustran con un mayor nivel de detalle acerca de situaciones específicas referidas a determinados movimientos o transacciones informadas en dichos estados.

III. Metodología de la investigación realizada

1. Tipo de investigación

La investigación es descriptiva, puesto que la misma *“se efectúa cuando se desea describir, en todos sus componentes principales, una realidad, por ejemplo una institución”* (Caiceo, J; Mardones, L., 1998: 21) y además comparativa, puesto que *“tiene como objetivo precisar las diferencias y semejanzas que existen entre dos o más grupos con respecto a un mismo evento”* (Hurtado de Barrera, J., 2000). Por lo señalado anteriormente, es que en este estudio se especifican la NICSP N° 1 y la Normativa del Sistema General de Contabilidad Pública de Chile.

El enfoque del Diseño del Estudio es multimétodo, puesto que hay elementos cualitativos al considerar registros narrativos de los fenómenos investigados y, además, contiene aspectos cuantitativos, gracias a lo cual se recogen y analizan datos cuantitativos sobre las variables de investigación, con prevalencia de los aspectos cualitativos.

2. Información primaria

Para la obtención de información primaria se utilizan las siguientes técnicas:

- Entrevista técnica dirigida a tres expertos de la administración contable gubernamental, a fin de conocer su opinión respecto a la adopción de la NICSP N° 1 y su impacto en la contabilidad gubernamental.
 - Experto N°1: Sr. Juan Cavallo García, Contador Auditor, Académico y gran conocedor de la normativa de las Finanzas Publicas.
 - Experto N°2: Sr. Luis Téllez Mellado, Contador Público y Auditor, Académico y Ex Jefe División de Contabilidad Pública Contraloría General de la Republica.
 - Experto N°3: Gustavo Smith Mansilla, Ingeniero Civil Industrial, Jefe Proyecto Convergencia NICSP, Sector Público.
- Encuesta a los Jefes de la División de Administración y Finanzas de las siguientes Entidades pilotos:
 - Armada de Chile.
 - Contraloría General de la República.
 - Corporación de Fomento de la Producción.
 - Centro de Referencia de Salud – Peñalolén.
 - Dirección de Presupuestos.
 - Dirección General de Aeronáutica Civil.
 - Dirección General de Obras Públicas.
 - Municipalidad de Las Condes.
 - Junta Nacional de Jardines Infantiles.
 - Parque Metropolitano.
 - Servicio de Registro Civil e Identificación.
 - Superintendencia de Valores y Seguros.
 - Tesoro Público.

El tipo de encuesta utilizada se basa en preguntas cerradas, lo cual implica contestar, mediante una serie única de alternativas con el objeto de conocer la percepción en la implementación del Oficio CGR N° 63.652, de octubre de 2011, sobre aplicación de los Estados Financieros en base NICSP N° 1.

Las Entidades que respondieron la encuesta fueron diez (10), de un universo total de trece (13) Organismos Públicos, denominados pilotos.

3. Información secundaria

Se han utilizado las técnicas de recolección, clasificación y revisión bibliográfica, construcción de un marco teórico y análisis documental de la literatura existente sobre el tema de investigación, recurriendo a fuentes basadas en publicaciones profesionales, académicas, libros (monográficos) de la materia e información en sitios web de organismos relevantes.

Además, en el marco del Oficio de la Contraloría General de la República N° 79.690 del 22 de diciembre de 2011, el cual imparte instrucciones a los servicios e instituciones del sector público sobre cierre del ejercicio contable año 2011, en relación a los estados financieros, señala que estos deberán ser presentados desde el 2 al 30 de abril del año 2012, en razón de esto, se analizó la estructura de los estados financieros presentados y disponibles en el sitio web institucional del Organismo Contralor, a fin de determinar la convergencia hacia la NICSP N° 1.

4. Triangulación de Datos

Se ha usado la "triangulación" como estrategia metodológica, para analizar de mejor manera los datos cualitativos y cuantitativos de los instrumentos primarios (entrevista y encuesta) y secundarios (recolección, clasificación y revisión bibliográfica, marco teórico y análisis documental), garantizando la validez interna de la investigación, además de otorgar mayor confiabilidad, aumentar el nivel de precisión y enriquecer las conclusiones finales del estudio.

Citados por (Hernández, Fernández y Baptista, 2006) se describen las siguientes impresiones:

- Según (Morse y Chung, 2003) la triangulación proporciona una visión holística, múltiple y sumamente enriquecedora. La utilización de múltiples métodos permite desarrollar un programa de investigación sistemático.
- (Todd, Nerlich y McKeown, 2004) señalan que la triangulación de métodos solamente se aplica cuando estos son complementarios.
- Las ventajas de la triangulación según (Rodríguez, 2005) son: Mayor confianza y validez de los resultados, más flexibilidad interpretativa, productividad en la recolección y el análisis de los datos, mayor creatividad en el abordaje del estudio, cercanía del investigador al objeto de estudio, entre otras.

IV. Conclusiones y Sugerencias

Considerando que el plan de convergencia de la Contraloría General de la República hacia las Normas Internacionales Contables señala dos hitos importantes respecto a los Estados Financieros, el primero de ellos, fue con la emisión del Oficio CGR N° 54.977, de 2010, sobre presentación de Estados Financieros y, el segundo, fue la recepción de los primeros Estados Financieros según el oficio señalado anteriormente, se destaca que como complementación al Oficio N° 54.977 se dictaron los Oficios N° 63.652 del 7 de octubre de 2011, el cual imparte instrucciones a las entidades públicas sobre la aplicación de los Estados Financieros, definidos en el Oficio N° 54.977; además, se dictó el Oficio N° 79.690 del 22 de diciembre de 2011, en el cual se impartieron instrucciones a los servicios e instituciones del sector público sobre el cierre contable año 2011.

En el Oficio CGR N° 54.977, de 2010, sobre presentación de Estados Financieros, se define que la incorporación del quinto capítulo sobre esta materia, tiene el propósito de homogeneizar la estructuración de los Estados Financieros que constituyen la base para la determinación de la situación financiera, presupuestaria y patrimonial de cada una de las instituciones,

organismos y entidades del sector público, a fin de armonizar con los estándares internacionales de contabilidad pública , para ello en este oficio se ha procedido tanto en las instancias de definición de los objetivos, como en el alcance de los rubros incluidos en los estados contables y, también, en la preparación del formato de la presentación de los mismos, a la adecuación de los reportes para lograr convergencia hacia la NICSP N° 1, sobre Estados Financieros.

Es en este marco, que la Contraloría General de la República, a través del oficio imparte instrucciones para la armonización de los cuatro estados financieros exigidos en la NICSP N° 1, los cuales son: Estado de Situación Patrimonial o Balance, Estado de Resultados, Estado de Flujo de Efectivo y Estado del Patrimonio, y además agrega un quinto: el Estado de Situación Presupuestaria, precisando que se trata de *“un aporte a la normativa internacional, por cuanto sus contenidos armonizan con los planteamientos de la NICSP 24, sobre presentación de información del presupuesto en los estados financieros”*.

Mediante la triangulación de datos utilizada para una mejor recolección, análisis y combinación de técnicas cualitativas y cuantitativas se logró la tipificación de información clave, desde distintas categorías o patrones, lo que enriqueció los resultados obtenidos que se describen a continuación.

En este entendido y mediante el análisis documental realizado, la encuesta respondida por diez (10) entidades pilotos y la entrevista realizada a tres (3) expertos en materia contable gubernamental: Sr. Juan Cavallo García, Sr. Luis Téllez Mellado, y Sr. Gustavo Smith Mansilla.

Considerando que la NICSP N° 1 señala textualmente que:

“Los estados financieros constituyen una representación estructurada de la situación financiera de una entidad y de las transacciones realizadas por ella. Los Estados financieros con fines de información general tienen como objetivo proporcionar información acerca de la situación financiera, el desempeño y los flujos de efectivo de una entidad que sea de utilidad para una amplia gama de usuarios en la evaluación y toma de decisiones acerca de la asignación de recursos. Concretamente, los objetivos que han de perseguirse en la presentación de informes financieros con fines de información general en el sector público deben consistir en proporcionar información útil para la toma de decisiones y en demostrar la forma en que la entidad rinde cuenta de los recursos que le han sido encomendados” (NICSP 1, 2000: 8).

Asimismo, enfatiza que:

“Toda entidad cuyos estados financieros cumplan las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público debe dar cuenta de este hecho. No debe declararse que los estados financieros cumplen las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público a menos que cumplan todos los requisitos de cada una de las Normas que sean de aplicación” (NICSP 1, 2000: 12).

En razón de lo anterior, se concluye que los Estados Financieros armonizados con la NICSP N° 1 establecidos en el Oficio N° 60.820, el cual fue complementado por el Oficio-Circular N° 54.977 al incorporar su Capítulo Quinto “Estados Financieros” y las instrucciones para su aplicación, indicadas en el Oficio N° 63.652 del 2011, no se encuentran totalmente homogeneizados con la NICSP N° 1. Lo anterior basado en que, primero, se debe considerar que conforme al plan de convergencia definido por la Contraloría General de la República, se ha señalado que esta normativa contable internacional será aplicable solo a contar del 1° de enero de 2015, por tanto, aún falta la convergencia de todos los requisitos de cada una de las Normas Internacionales del sector público que se aplicarán, y segundo, los Estados Financieros son nada menos que la expresión final de la aplicación integral de todas las NICSP que existan al 31 de diciembre de 2015, que será la fecha de la primera presentación de los Estados Financieros preparados bajo la nueva normativa, por tanto no es consistente con lo establecido en la NICSP N°1. Lo mencionado en el párrafo anterior, establece que no se puede señalar que los estados financieros cumplen con las Normas Internacionales del sector público, a menos que cumplan con todos los requisitos de cada una de las normas que sean de aplicación.

Al mismo tiempo, el análisis documental realizado mediante la revisión de los Estados Financieros, armonizados con la NICSP N° 1, presentados durante el mes de abril de 2012 por las Entidades Pilotos, concluye que solamente se han realizado agrupaciones de las partidas contables del Plan de Cuentas establecido en el Oficio CGR N° 60.820 de 2005, clasificando a que cuenta del Estado de la Situación Financiera bajo NICSP N° 1 corresponde, situación que contradice lo señalado en esta norma internacional. Paralelo a ello, se observa que en el Oficio N° 54.977, se incorporaron además de la NICSP N° 1, otras normas asociadas, como las NICSP N°2 “Estados de Flujo de Efectivo”, NICSP N° 3 “Políticas contables, cambios en las estimaciones y errores”, NICSP N° 14 “Hechos Posteriores a la Fecha de Presentación de los EEFF”, NICSP N° 18 “Información por Segmentos” y NICSP N° 24 “Presentación de Información del Presupuesto contenida en los Estados Financieros”. Sin embargo, aún no se han impartido procedimientos o políticas para aplicarlas y, por ende, reflejarlas en los Estados Financieros.

Al respecto de las disposiciones contenidas en el Oficio N° 54.977 de 2010, complementadas por las disposiciones de implementación indicadas en el Oficio N° 63.652 de 2011, no contribuyen a la convergencia hacia la NICSP N° 1, conforme a lo analizado en la presente investigación, se trata de una mera aproximación a esta norma internacional, cuyo propósito final parece haber sido obtener información anticipada de la situación de saldos patrimoniales de las entidades públicas. Un ejemplo está contenido en el Estado de Cambios en el Patrimonio Neto, presentado sin información todo lo correspondiente a afectaciones por concepto de cambios en las políticas contables y corrección de errores, lo cual se contrapone con lo señalado en la NICSP N° 1, la cual define que el efecto acumulado de los cambios en las políticas contables y la corrección de errores fundamentales, se debe tratar según referencias de la NICSP N° 3.

Además, a juicio de los Jefes de Administración y Finanzas de las entidades pilotos encuestados, señalan que la versión 2.0 de SIGFE no ha alcanzado el nivel mínimo de prestaciones que se le exige a cualquier sistema de información financiera con características de GRP (ERP aplicado por Instituciones de Gobierno). Por lo tanto, no está en condiciones de afrontar, en estos momentos, demandas tan básicas como la incorporación del control del deterioro de los activos fijos por especie, la segmentación exigida por la NICSP N°18 o los mecanismos de consolidación de las transacciones relacionadas al interior del sector público y, por ende, menos ha permitido la preparación completa de los Estados Financieros bajo NICSP N°1. No obstante, esto se puede suplir con sistemas verticales, pero tiene un alto costo para cada entidad y, en definitiva, para el Estado.

Con el propósito de contribuir a la convergencia de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público N° 1 respecto a criterios contables erróneos, se sugiere lo siguiente:

- Dejar de considerar como aumentos directos de los activos netos/patrimonio las donaciones en especies; estas son ingresos sin contraprestación, como lo señala claramente la NICSP N° 23.
- Dejar de reclasificar inversiones financieras temporales como inversiones permanentes, cuando aquéllas tienen vencimiento en el ejercicio siguiente. Con esta medida se está distorsionando la información referida a este tipo de recursos en el Estado de Flujo de Efectivo, ya que el equivalente a Efectivo que son las inversiones financieras a corto plazo, se transforman indebidamente en flujos de inversión.
- Derogar el criterio de considerar los Bienes Nacionales de Uso Público (naturales o artificiales) como gastos patrimoniales, precisamente los recursos controlados de mayor cuantía que posee un Estado, conforme a lo establecido en la NICSP N° 17.
- En el Estado de Flujos de Efectivo, se propone reclasificar los flujos extra-presupuestarios, por cuanto no representan realmente rubros distintos a los ya definidos en la NICSP N° 2, los cuales son los flujos operacionales, de financiación y de inversión. Por ejemplo, los anticipos que en el sistema de contabilidad gubernamental se imputan a cuentas financieras no presupuestarias (también conocidas como cuentas complementarias), deben considerarse como flujo de inversión.

Finalmente, se sugiere que para la adopción de las NICSP se considere lo siguiente:

- Dado que las NICSP requieren la intervención de profesionales ajenos a las áreas financieras para apoyar la medición a valores razonables de los activos y pasivos, es necesario conseguir el apoyo de las direcciones superiores de cada entidad para favorecer este proceso, lo que por otra parte, exige una labor previa de internalización de la importancia de la nueva normativa dentro de cada organización.
- Asimismo, se requiere superar el desinterés de los funcionarios de nivel político por la información contable, lo cual requiere de una labor de difusión y concientización que debe ser liderada por la Contraloría General de la República, con el apoyo de los organismos internacionales. En este mismo sentido, es de importancia que la Dirección de Presupuestos apruebe los fondos necesarios para financiar este Proyecto de Convergencia, con un foco especial en el ámbito de la capacitación de los funcionarios que deberán operar bajo la nueva normativa.
- Igualmente, se requiere implementar auditorías de balance, las cuales tengan como objetivo la verificación sobre la validez y razonabilidad de los estados de situación y rendimientos financieros de las entidades públicas, y además, que corroboren la correcta aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público.

V. Fuentes de Consulta

1. Libros

- CAICEO ESCUDERO, Jaime & MARDONES RAMÍREZ, Luis (1998). *Elaboración de Tesis e Informes Técnico Profesionales*. Santiago de Chile: Editorial Jurídica Conosur Ltda.
- CHARLES T. HORNGREE, GEORGE FOSTER, SRIKANT M. DATAR. (1996). *Contabilidad de Costos (8va ed.)*. México: PRENTICE- HALL HISPANOAMERICANA, S.A.
- HERNÁNDEZ SAMPIERI, R.; FERNÁNDEZ-COLLADO, C.; BAPTISTA LUCIO, P. (2006) *Metodología de la investigación (4ta ed.)*. México: McGraw-Hill Interamericana.
- HURTADO DE BARRERA, Jaqueline (2000). *Metodología de Investigación Holística (3ª. Ed.)*. Caracas: Editorial SYPAL.
- PALACIOS, M. y MARTÍNEZ, I. (2005), "El proceso de armonización contable en Latinoamérica": camino hacia las normas internacionales. *Revista de Contabilidad y Finanzas* N° 39, Universidad de Sao Paulo, pp.103-117.
- TÉLLEZ MELLADO, Luis (2009), *Normas Internacionales de Contabilidad (NICSP) del Sector Público experiencia Chilena*, Santiago: Legis Chile.
- VALENZUELA ACEVEDO, Marcelo (2007), *NIIF vs. PCGA en Chile. Convergencia desde Principios Contables Generalmente Aceptados a Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS)*, Santiago: RIL editores.
- WEIRICH, TOMAS R., AVERY, CLARENCE, G. Y ANDERSON, HENRY R. (1971), "International Accounting Varging Definitions", *International Journal of Accountin*, fall, pp. 79/87.

2. Tesis

- CARVAJAL, Herminia; TELLEZ, Luis (2011). *Impacto de las normas internacionales de contabilidad del sector público, en la normativa que rige el sistema de contabilidad pública de Chile, y en el sistema de información financiera SIGFE, versión 2.0*. Tesis para optar al Grado de Magister en Contabilidad y Auditoría, Facultad de Administración y Economía, Universidad de Santiago de Chile, Santiago, Chile.

3. Leyes y Normativa

CLASIFICADOR PRESUPUESTARIO (2004). *Decreto del Ministerio de Hacienda N° 854* del 29 de Septiembre. Santiago de Chile.

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA (2010). *Oficio N° 54.977*, Capítulo V: "Estados Financieros". Santiago de Chile.

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA (2011). *Oficio N° 63.652*, Santiago de Chile, octubre.

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA (2012). "Convergencia a las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP)" en *Boletín N° 1*. Santiago de Chile, Abril.

LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DEL ESTADO (1975). *Decreto Ley N° 1.263*. Santiago de Chile.

NORMATIVA CONTABLE DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD GENERAL DE LA NACIÓN (2005). *Oficio de la Contraloría General de la República N° 60.820*, Versión Actualizada a Diciembre de 2010, Santiago de Chile.

4. Medios electrónicos en internet (WEB)

CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE SALTA. (2000). Recuperado el 29 de Agosto de 2012, de <http://www.consejosalta.org.ar/sitios-de-interes-organismos-internacionales/#gimcea>.

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA DE CHILE. (Copyright © C.G.R./CEI 2012). Recuperado el 02 Septiembre, 2012 de http://www.contraloria.cl/NewPortal2/portal2/appmanager/portalCGR/v3ESP?_nfpb=true&_pageLabel=P18200239681286226265111.

CONVERGENCIA A IFRS. Recuperado el 31 Julio, 2012 de http://www.faceaucentral.cl/pdf/IFRS_chilepyme.pdf.

DIRECCIÓN WEB OFICIAL IASB.org. Recuperado el 27 Mayo, 2012 de <http://www.ifrs-udp.cl/Portal/sobre-el-iasb/>

ESTÁNDARES INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (2009) Deloitte. Recuperado el 29 Mayo, 2012 de <http://webserver3.deloitte.com.co/A%20WEB%20Recursos/Rec%20IFRS/5.%20Ifrs%20USA/IFRS%20SSPúblicos.pdf>.

FASB. (s.f.). Financial Accounting Standards Board. Recuperado el 29 de Agosto de 2012, de <http://www.fasb.org/home>.

GLOSARIO CONTABILIDAD DE GESTIÓN. (s.f.). Recuperado el 30 de Agosto de 2012, de <http://glosarios.servidor-alicante.com/contabilidad-de-gestion/control-administrativo>.

GUÍA RÁPIDA NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (2010) Deloitte. Recuperado el 05 Julio, 2012 de <https://www.deloitte.com/assets/Dcom-Chile/Local%20Assets/Documents/IFRS%20nuevo/cl GuiaRapida.pdf>.

IASB. (s.f.). Portal NIC NIIF. Recuperado el 28 de Agosto de 2012, de <http://www.nicniif.org/home/iasb/que-es-el-iasb.html#Definiciones>.

IFAC. (s.f.). Federación Internacional de Contadores Públicos. Recuperado el 29 de Agosto de 2012, de <http://www.gestiopolis.com/Canales4/fin/ifac.htm>.

IFRS (2012). Guía IFRS en Chile. Recuperado el 28 de Agosto de 2012, de http://www.ifrs.cl/que_son_ifrs.htm.

IFRS en Chile. Recuperado el 07 Julio, 2012 de <http://www.ifrs-udp.cl/Portal/ifrs-en-chile/>.

IFRS-UDP.cl en base a la información disponible en IASB.org. Recuperado el 07 Julio, 2012 de <http://www.ifrs-udp.cl/Portal/sobre-las-ifrs/>.

IPSAS en el Sector Público. Recuperado el 15 Junio, 2012 de <http://www.kpmg.com/CL/es/WhatWeDo/Advisory/risk/aas/ipsas/Paginas/default.aspx>.

MERCOSUR. (s.f.). Mercado Común del Sur. Recuperado el 29 de Agosto de 2012, de <http://www.mercosur.int/home.jsp?contentid=7&seccion=1>.

NIC Sector público. Recuperado el 28 Mayo, 2012 de <http://www.ifrs-udp.cl/Portal/sobre-las-ifrs/nic-sp/>.

NICSP N°1- IFAC.ORG (2011). Recuperado el 20 Junio, 2012 de http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/ES_A7_IPSAS_01.pdf.

NICSP 1 IFAC (2000). Recuperado el 20 Junio, 2012 de <http://www.mecon.gov.ar/hacienda/cgn/ifac/pdfs/nicsp01.pdf>.

NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA. Recuperado el 01 Julio, 2012 de http://www.ifrs.cl/que_son_ifrs.htm.

SVS. (s.f.). Superintendencia de Valores y Seguros. Recuperado el 29 de Agosto de 2012, de http://www.svs.cl/sitio/legislacion_normativa/doc/calendario_adopcion_ifrs.pdf.

Santiago de Chile, abril de 2013.