



**UNIVERSIDAD MILITAR
NUEVA GRANADA**

**DIFICULTAD EN LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE
INFORMACION FINANCIERA EN EL CONTEXTO DE LAS ENTIDADES
TERRITORIALES.**

MARTHA ALEJANDRA VELASQUEZ OTALORA

CODIGO: 20500052

ASESOR DE INVESTIGACION

DAVID MENDOZA BELTRAN

UNIVERSIDAD MILITAR NUEVA GRANADA

FACULTADA DE CIENCIAS ECONOMICAS

DIRECCION DE POSTGRADOS

ESPECIALIZACION FINANZAS Y ADMINISTRACIÓN PÚBLICA

CAJICÁ, MAYO DE 2017

INTRODUCCION

En el proceso de armonización al nuevo marco de Normas Internacionales de Información financiera, las entidades tanto públicas como privadas han comenzado con el proceso de depuración y organización de su información contable actual, con el objetivo de hacer la conversión de dicha información a los estándares dictados por este nuevo marco.

En este proceso de aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF en el contexto de entidades territoriales se han presentado una serie de dificultades que han hecho que el proceso de convergencia se vea afectado y por tanto los cronogramas establecidos se hayan cambiado.

Pese a las diferentes capacitaciones, asesorías, instructivos y demás ayudas creadas para que las entidades territoriales implemente las NIIF, este tema aún está en desarrollo debido a que los Municipios no cuentan con una información financiera totalmente detallada y depurada que permita la aplicación del nuevo marco contable. La gran deficiencia se encuentra en la Propiedad, Planta y Equipo, ya que representa el saldo más significativo dentro de los activos y su cuantificación aún se encuentra en proceso por la cantidad de bienes que lo componen.

RESUMEN

La globalización de los mercados y la internacionalización de la economía han hecho que en el mundo de los negocios y las transacciones se hable en un mismo idioma, para llegar al cumplimiento de este requerimiento se necesita establecer unos lineamientos o parámetros a los cuales se debe regir no solo las empresas sino también las entidades públicas de cada país.

De esta necesidad nace el establecimiento de un marco normativo en Colombia el cual esta guiado por las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF y para el caso del sector público las Normas Internacionales de Contabilidad NICSP, con estos marcos normativos se busca fortalecer las prácticas contables y financieras de las entidades públicas bajo marcos de referencia internacionales y en la búsqueda de mejores ejecuciones, permitiendo reflejar total transparencia en el relación al ámbito financiero de las entidades públicas.

Aunque todo cambio se realiza con el ánimo de mejorar siempre una situación, su implementación trae consigo una serie de dificultades que hace que el proceso se lleve a cabo de manera mas lenta y no se obtengan los resultados en el tiempo esperado. Para el caso del Sector Publico, se evidencia en la Propiedad, Planta y Equipo y las cuentas por cobrar principalmente.

Palabras clave: Convergencia, Cuentas por Cobrar, Modernización, Propiedad Planta y Equipo, Regulacion.

ABSTRAC

The globalization of markets and the internationalization of the economy have meant that in the world of business and transactions one speaks in the same language, in order to comply with this requirement, it is necessary to establish guidelines or parameters to be governed Not only the companies but also the public entities of each country.

From this need is born the establishment of a normative framework in Colombia which is guided by the International Financial Reporting Standards IFRS and in the case of the public sector the International Accounting Standards IPSAS, with these normative frameworks it seeks to strengthen accounting and financial practices Of public entities under international reference frameworks and in the search for better executions, allowing to reflect total transparency in the relation to the financial scope of public entities.

Although every change is made with the aim of always improving a situation, its implementation brings with it a series of difficulties that causes the process to be carried out more slowly and the results not obtained in the expected time. In the case of the Public Sector, it is evident in the Property, Panta and Equipment and accounts receivable mainly.

Keywords: Convergence, Accounts Receivable, Modernization, Plant and Equipment Property, Regulation.

DIFICULTAD EN LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA EN EL CONTEXTO DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES.

La permanente evolución de los mercados ha generado cambios estructurales, económicos, financieros y de regulación tanto para el sector público como para el sector privado. El desarrollo de nuevas posibilidades financieras para los diferentes actores de los mercados demanda, de la regulación contable, una actualización constante de sus directrices. Actualmente en Colombia, a partir de la expedición de las leyes 1314 de 2009 y 1450 de 2011, la convergencia de la regulación contable colombiana con estándares internacionales de información financiera se convierte en una actividad prioritaria en la gestión de los reguladores (CONTADURIA GENERAL DE LA NACION, 2017).

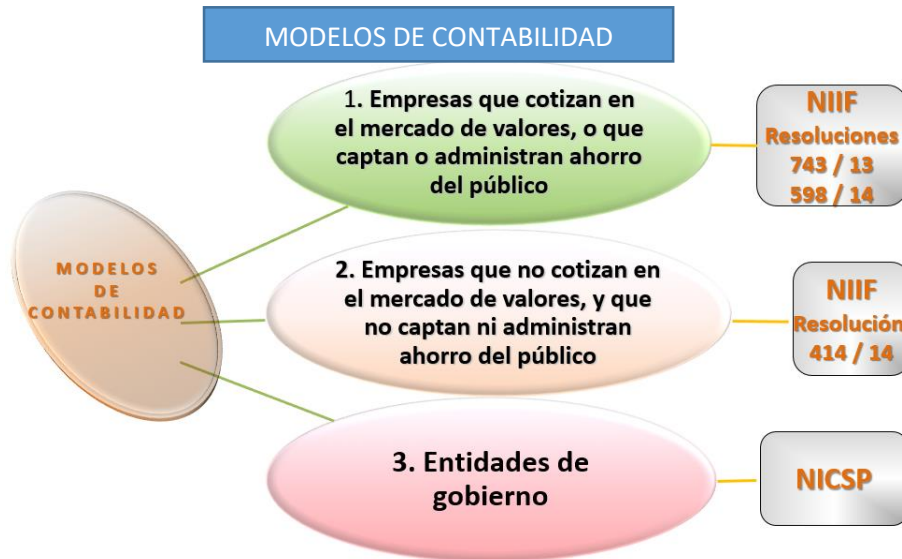
De acuerdo a lo anterior el objetivo de la Contaduría General de la Nación es proporcionar un marco legal contable que permita a todas las entidades tanto públicas como privadas manejar una información que represente la realidad financiera de cada entidad y/o empresa y que se adapte a los criterios y parámetros internacionales; de tal manera que estemos en uniformidad de información y a la vanguardia en el tema ya que día a día se requiere que las entidades y las empresas se muevan en un mundo globalizado que le permita ser competente en el momento de llevar a cabo cualquier tipo de transacción y se logre reflejar total transparencia en el relación al ámbito financiero de las entidades públicas.

De acuerdo con los criterios definidos en el Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas (fondo Monetario Internacional, 2011), las entidades que conforman el sector público se clasifican en Gobierno General y en corporaciones (Empresas). En materia de contabilidad, los análisis realizados permiten concluir que la regulación contable del sector público difiere de un país a otro. Ello se debe, principalmente, a que los diversos sistemas contables públicos están contruidos sobre bases jurídicas, económicas y sociales, propias de cada país, y a que cada jurisdicción es autónoma para establecer el cuerpo normativo que rige a las entidades que hacen parte del sector público; esto trae como consecuencia, la falta de acuerdo acerca del paradigma a seguir en materia de contabilidad financiera. (Contaduría General de la Nación, 2013)

Cada país toma como referencia las NIIF, pero de país a país los marcos regulatorios cambian ya que las características de cada uno son totalmente diferentes y al no existir un referente para determinar la regulación cada gobierno establece las políticas contables que mejor se adapten a su realidad y entorno económico, administrativo, financiero y legal. Para el caso de Colombia la necesidad de avanzar en el proceso de modernización de la contabilidad pública hace que se mire y adapte la experiencia de otros países y se convierta en las políticas que permitan guiar el proceso en cuestión.

Para llevar a cabo el proceso de convergía hacia las NIIF se ha establecido una clasificación para los diferentes entes o grupos económicos y los marcos normativos aplicables de acuerdo a su capacidad económica. A continuación, se muestra la clasificación los grupos y los marcos normativos correspondientes:

Figura 1



Fuente: *La consolidación del Sector Público Colombiano frente a los Estándares Internacionales de Contabilidad*. Departamento de ciencias contables. Facultad de ciencias económicas y Administrativas. Pontificia Universidad Javeriana.

Para tal efecto la Contaduría general de Nación ha proporcionado para el sector publico una serie de normas y lineamientos que permitirán llevar a cabo la modernización de la Regulación contable basado en las normas internacionales de contabilidad pública con el fin de generar información que satisfaga de manera integral, las necesidades de información de los diferentes usuarios de la contabilidad pública; los parámetros establecidos son: Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), Normas internacionales de Contabilidad para el sector público (NICSP), IPSAS, Referentes internacionales de la contabilidad para el sector público y Regulación expedida por el CGN en materia de normas internacionales.

Con el fin hacer que las entidades públicas apliquen los criterios del Régimen de la Contabilidad Pública, la CGN encaminó todos sus esfuerzos en materia de regulación de tal modo que optó por llevar a cabo un proceso de “armonización” considerando las facultades constitucionales y legales, las diferencias entre el contexto local frente a los contextos internacionales, los desarrollos internacionales no aplicables en el país, los desarrollos nacionales no considerados en los estándares internacionales, la dificultad en la interpretación y aplicación de algunos criterios de los estándares internacionales y la diferencia de la estructura normativa de la contabilidad pública respecto a la estructura de los estándares internacionales (Torres Pinilla, 2013). Enmarcado esto en el artículo 240 de la Ley 1450 de 2011 por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2010-2014, que dispone:

En desarrollo de los principios de transparencia, eficiencia, eficacia, participación, publicidad, seguridad jurídica e igualdad, el Gobierno Nacional establecerá un sistema de coordinación institucional que persiga el objetivo de los logros de la Ley 1314 de 2009 de expedir normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información que conformen un sistema único y homogéneo de alta calidad dirigido hacia la convergencia con estándares internacionales de aceptación mundial(...).

Este único sistema pretende que, en él, se unifique la información financiera de las diferentes instituciones (Ministerios, Departamentos administrativos, Gobernaciones, Alcaldías, Entidades descentralizadas, VER FIGURA 2) que constituyen una sola unidad identificada como Gobierno Nacional, de tal manera que la información financiera del sector público se encuentre disponible

y de manera unificada para la toma de decisiones, es decir, que se hable en el mismo idioma financiero en todas las entidades del sector público.

Figura 2.



Fuente: *La consolidación del Sector Público Colombiano frente a los Estándares Internacionales de Contabilidad*. Departamento de ciencias contables. Facultad de ciencias económicas y Administrativas. Pontificia Universidad Javeriana.

El concepto 2012-550-000716-2, expedido por la CGN, expresa que “*La Contaduría General de la Nación ha denominado “armonización” al proceso de avanzar hacia los estándares internacionales de contabilidad mediante la incorporación de criterios de reconocimiento,*

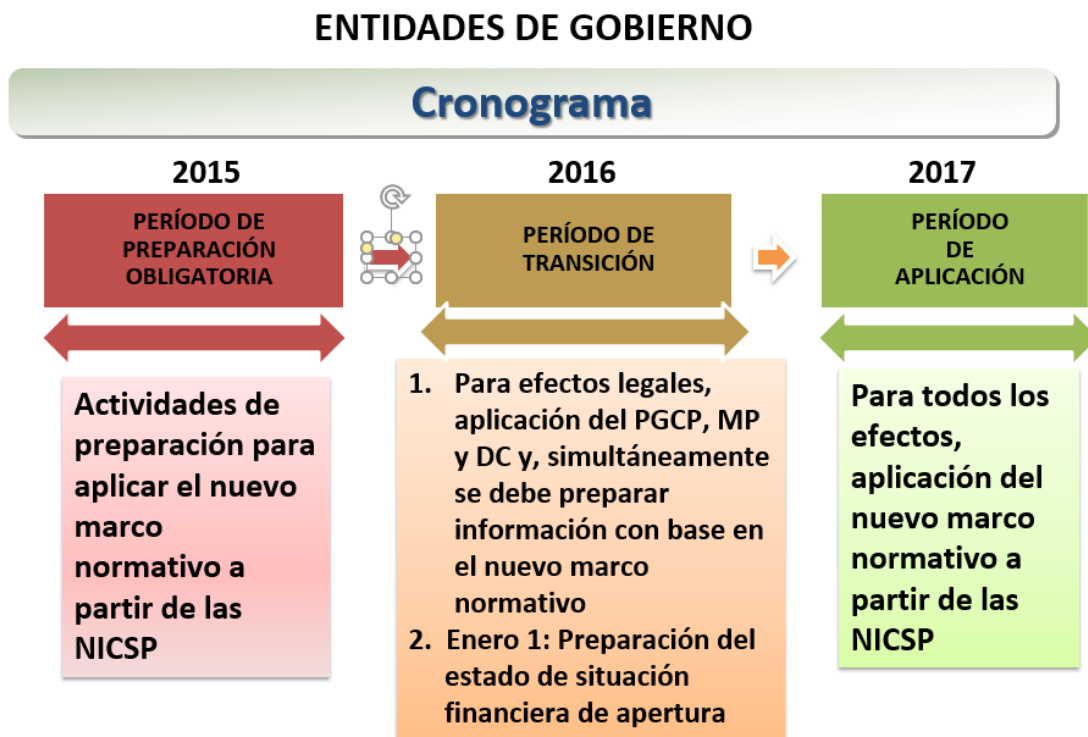
medición y revelación en la estructura de la regulación contable pública, teniendo en cuenta la pertinencia de estos criterios a la luz de las necesidades informativas y características de las entidades que se encuentran bajo su ámbito. Consultar las necesidades informativas y las características de las entidades públicas que están bajo el ámbito de aplicación de la regulación contable colombiana es coherente con una metodología teleológica de las normas a que se refiere el marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública.

En este sentido puedo entender que la CGN está apuntando a un modelo de armonización mas no de convergencia, ya que esta última implica una adopción o cumplimiento riguroso de las normas internacionalmente aceptadas y para ello las entidades territoriales aún no se encuentran preparadas.

La CGN ha establecido un cronograma a seguir para el proceso armonización con las Normas Internacionales de Contabilidad del sector Gobierno, se han establecido unas fechas de acuerdo a las actividades a realizar. (Ver Figura 3).

Figura 3.

Cronograma de Aplicación.



Fuente: *La consolidación del Sector Público Colombiano frente a los Estándares Internacionales de Contabilidad*. Departamento de ciencias contables. Facultad de ciencias económicas y Administrativas. Pontificia Universidad Javeriana.

En el caso del proceso de armonización para el sector público se debe seguir las NICSP 22, el objetivo de esta Norma es establecer los requerimientos de revelación de información para los gobiernos que elijan presentar información sobre el sector gobierno general (SGG) en sus

estados financieros consolidados. La revelación de información adecuada sobre el SGG de un gobierno puede mejorar la transparencia de la información financiera, y proporcionar una mejor comprensión de la relación entre las actividades de mercado y no mercado del gobierno y entre los estados financieros y las bases estadísticas de información financiera.

Los estados financieros de un gobierno preparados de acuerdo con las NICSP proporcionan una visión general de (a) los activos controlados, de los pasivos incurridos por el gobierno, (b) el costo de los servicios suministrados por el gobierno, de los impuestos y (c) otros ingresos generados para financiar la provisión de dichos servicios (NICSP 22-REVELACIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA SOBRE EL SECTOR GOBIERNO GENERAL)

En este sentido y con el único objetivo de llegar a una información financiera veraz, confiable y transparente los entes territoriales han iniciado el proceso para la armonización con las normas internacionales de contabilidad, pero como todo cambio esto trae una serie de situaciones que revisten complejidad en el momento de la convergencia al nuevo marco, los costos excesivos que les implicaría aplicar criterios exigentes en términos de reconocimiento, medición y, principalmente, de revelación de información y su relación con los beneficios que se obtendrían, así como la posibilidad de satisfacer necesidades informativas con un modelo contable más exigente.

Uno de los puntos neurálgicos ha sido la propiedad planta y equipo, para este importante y significativo componente de los estados financieros de las entidades territoriales su adopción se

ha convertido en una gran dificultad. En general el sector gobierno debe aplicar las NICSP17 que tiene por objetivo establecer el tratamiento contable de la Propiedad, planta y equipo. Los principales problemas que presenta la contabilidad de la Propiedad, planta y equipo son el momento de activación de las adquisiciones, la determinación del importe en libros y los cargos por depreciación del mismo que deben reconocerse. Para este tema y demás temas de los estados financieros a presentar para por el año 2017, los cuales deben haber realizado un saneamiento contable a cada una de las partidas de la mano con el instructivo 002 de octubre de 2015, con el fin de orientar a los regulados para la determinación de los saldos iniciales bajo el nuevo Marco Normativo y para la elaboración y presentación de los primeros estados financieros bajo el nuevo marco de regulación.

En razón de las solicitudes de aplazamiento del cronograma establecido en la Resolución 533 de 2015, la CGN realizó una encuesta a las entidades de gobierno y a partir de los resultados de la misma se identificaron dificultades para la implementación del marco normativo aplicable a estas entidades, relacionadas, principalmente, con los siguientes aspectos: 1) reconocimiento y medición de propiedades, planta y equipo, bienes de uso público, cuentas por cobrar, intangibles e inventarios; 2) sistemas de información, en razón a que los aplicativos contables no están preparados para soportar los cambios normativos; 3) recursos humanos, en el sentido de que las entidades no cuentan con personal suficiente y capacitado para dar aplicación a la nueva normatividad; 4) depuración contable, por cuanto existen cuentas contables con saldos pendientes de depuración la cual demanda tiempo considerable; y 5) recursos económicos insuficientes, al no contar con el presupuesto suficiente para adelantar el proceso integralmente. Que en varias sesiones de trabajo, la Comisión Legal de Cuentas del Congreso de la Republica

ha manifestado la necesidad de que la CGN analice la posibilidad de prorrogar el plazo para la aplicación del nuevo marco normativo para las entidades de gobierno, por cuanto se tiene conocimiento, de parte de entidades tanto del orden nacional como territorial, sobre las dificultades que han tenido para iniciar la aplicación del nuevo Marco Normativo establecido en la Resolución 533 de 2015.

Para las entidades territoriales el mayor inconveniente es la determinación del importe a reconocer y la depreciación de los activos dada por la múltiple y compleja composición de la propiedad, planta y equipo, que para las entidades territoriales las componen los activos fijos muebles e inmuebles, donde la parte de los inmuebles requieren más análisis y para estas entidades es muy costoso la inversión en desarrollar una plataforma que permita medir con exactitud los beneficios futuros y se pueda obtener un valor con fiabilidad. De acuerdo al nuevo marco normativo la PP&E, son activos intangibles empleados por la entidad para producción o suministro de bienes, para la presentación de servicios y para propósitos administrativos; igualmente, se incluye los bienes inmuebles con uso futuro indeterminado, los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento y los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento y los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento. Esto activos se caracterizan porque no se espera venderlos en el curso de las actividades ordinarias de la entidad y se prevé usarlos durante más un periodo contable.

Para efectos de la transición en las Alcaldías, tener en cuenta que, a 31 de diciembre de 2017, las estas entidades deben analizar, los conceptos registrados en el grupo Bienes de Uso Público e Históricos y Culturales, o en las cuentas Bienes Entregados a Terceros, Bienes Recibidos en Donación de Pago, Bienes Recibidos en Custodia, Bienes Recibidos de Terceros, Bienes de Arte y Cultura y Bienes Adquiridos en Leasing Financiero, con el fin de determinar cuáles de estas partidas cumplen con los criterios para ser reconocidas como propiedades, planta y equipos, según como lo indica el instructivo 002 de octubre de 2015.

Encontramos en los **activos de uso público**, son activos destinados para el uso, goce y disfrute de la colectividad y que, por lo tanto, están al servicio e esta, en forma permanente, con las limitaciones que establece el ordenamiento jurídico y la autoridad que regula su utilización. Frente a estos bienes, el Estado cumple una función de protección, administración, mantenimiento y apoyo financiero. Los bienes de uso público se caracterizan por que son inalienables, imprescriptibles e inembargables. Son ejemplos de bienes de uso público, las redes de la infraestructura de transporte, los parques recreativos, las bibliotecas y hemerotecas públicas, y las plazas.

Las principales actividades que realizara la entidad para determinación de los saldos iniciales bajo el nuevo Marco Normativo son las siguientes:

- a) Identificar y clasificar los bienes de uso público por su naturaleza, como infraestructura, parques, hemerotecas, bibliotecas o plazas entre otros.

b) Medir cada partida de una clase de bienes de uso público utilizando alguna de las siguientes alternativas:

- **Al costo menos depreciaciones y perdida por deterioro de valor**
- **Al costo de reposición a nuevo depreciado determinado a través de un avalúo técnico en la fecha transición.**

En los bienes Históricos y Culturales son activo tangible controlados por la entidad, a los que se les atribuye, entre otros, valores colectivos, históricos, estéticos y simbólicos, y que, por lo tanto, la colectividad los reconoce como parte de su memoria e identidad. Dichos activos presentan, entre otras, las siguientes características:

- a) Es poco probable que su valor en términos históricos y culturales quede perfectamente reflejado en un valor financiero basado puramente en un precio de mercado;
- b) Las obligaciones legales y/o reglamentarias puedan imponer prohibiciones o severas restricciones para su disposición por venta;
- c) Son a menudo irremplazable y su valor puede incrementar con el tiempo incluso si sus condiciones físicas se deterioran; y
- d) Puede ser difícil estimar su vida útil.

Para el **reconocimiento** debe existir el acto administrativo que lo declare como tal y tener una medición monetaria fiable sin un costo o esfuerzo desproporcionado. No obstante, aquellos

bienes que habiendo sido declarados como históricos y culturales, cumplan con las condiciones para ser clasificados como propiedades, planta y equipo, propiedades de inversión o bienes de uso público, se reconocerán en estas clasificaciones de activos y se les aplicará lo dispuesto en el instructivo 002 de 2015 para esta clase de activos.

De acuerdo a los argumentos y esfuerzos de la Contaduría General, el proceso de transición al nuevo marco normativo ha sido complejo, para el tema de propiedad planta y equipo, pero adicional tenemos el tema de medir las **cuentas por cobrar**, para las entidades de gobierno las genera los impuestos de PREDIAL –ICA, donde en la Alcaldías, estos rubros se generan por vigencias y a personas naturales que tengan sus predios en sector rural y urbanos, donde la complejidad en la exactitud de cada uno de ellos varía de acuerdo al crecimiento y registro de estos.

De acuerdo a lo anterior en la parte contable no se maneja un método de medición real que permita evaluar si existe evidencia objetiva de deterioro de las cuentas por cobrar, como consecuencia de incumplimiento del pago a cargo del deudor o del desmejoramiento de las condiciones crediticias del mismo. Si este es el caso, calcular el deterioro como la cantidad en que el valor en libros de la cuenta por cobrar excede al valor presente de los flujos de efectivo futuros recuperables estimados (excluyendo las pérdidas crediticias futuras), descontados utilizando la tasa de intereses de mercado para transacciones similares. En el caso de impuestos por cobrar, tomar, como factor de descuento, la tasa de los TES con plazo similares en la fecha de transición. El reconocer este deterioro afecta directamente el patrimonio de las Alcaldía.

Por último y no menos importante tenemos falencias en conocimiento ya que se deben hacer actualizaciones y capacitaciones constantemente respecto de los procesos de implementación de los nuevos marcos normativos. También se debe establecer recursos de personal adicionales, que se empoderen del tema de convergencia a las Normas Internacionales ya que delegar al departamento contable actual de las entidades esta tarea, hace que se recargue las funciones de las personas encargadas de la contabilidad y no se realice de manera óptima los procesos necesarios para llevar a cabo dicha misión.

La dirección de cada entidad debe tener claro la responsabilidad que tiene en el cumplimiento del proceso de convergencia a las Normas Internacionales, de tal suerte que la dirección de cada una de las entidades del sector público y para este caso de las entidades territoriales, se involucre en el proceso, cada Alcalde debe involucrarse con los nuevos marcos normativos y conocer, tanto responsabilidades como falencias y necesidades que se presenten a lo largo de la aplicación de los marcos normativos proporcionados.

Es necesario para cada entidad buscar asesoría con los grupos de expertos que tengan el conocimiento y la experiencia necesarias para llevar a cabo esta meta propuesta, aunque en la actualidad hay una oferta bastante amplia de estos servicios, las entidades territoriales deben determinar y evaluar de manera responsable el grupo que cumpla con los requisitos necesarios, el factor bajos precios no puede ser el aspecto más influyente para hacer dicha selección.

CONCLUSIONES

La implementación de nuevos marcos normativos para la regulación de la Contabilidad en el sector público para el país ha permitido evidenciar las falencias que se tienen en el tema, la interpretación, aplicación y uso del juicio profesional en la puesta en práctica de los diferentes marcos han reflejado los vacíos en el tratamiento de los diferentes aspectos que por ser particulares para cada entidad carecen de guía o soporte para la correspondiente conversión.

En proceso de conversión y preparación de la información se ve necesario para cada entidad la contratación de personal técnicamente preparados en el tema, lo que hace que en la inmediatez se cumpla con los requerimientos planteados, pero analizando esta solución se genera una nueva falencia y es que el conocimiento se queda concentrado en las personas externas contratadas para esta labor y no para los preparadores de la información de cada entidad.

El gobierno debe asegurar que los sistemas de información contable actuales soporten las nuevas políticas contables, y que la integración de la información se pueda dar de una manera automática y no tan dispendiosa, de no ser así se tendrán que desarrollar nuevas aplicaciones y sistemas de información que permitan hacer esta tarea y no se den mas largas para su integración.

Bibliografía

Contaduría General de la Nación. (2013). *Estrategia de Convergencia de la Regulación Contable Pública hacia las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP)*. Bogotá D.C.: Imprenta Nacional de Colombia.

CONTADURIA GENERAL DE LA NACION. (2017). Obtenido de <http://www.contaduria.gov.co/wps/portal/internetes/home/accesos/contaduria-niif>

(s.f.). *NICSP 22-REVELACIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA SOBRE EL SECTOR GOBIERNO GENERAL*.

NICSP17 - PROPIEDAD, P. Y. (s.f.).

Torres Pinilla, J. E. (18 de SEPTIEMBRE de 2013). *ACTUALICESE*.