



UNIVERSIDAD ESTATAL DE MILAGRO
FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS Y COMERCIALES

TRABAJO DE TITULACIÓN DE GRADO PREVIO A LA
OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE INGENIERA EN CONTADURÍA
PÚBLICA Y AUDITORIA - CPA

PROPUESTA PRÁCTICA DEL EXAMEN DE GRADO O DE FIN DE
CARRERA (DE CARÁCTER COMPLEXIVO)
INVESTIGACIÓN DOCUMENTAL

TEMA: AVANCE DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE
CONTABILIDAD DEL SECTOR PÚBLICO EN EL ECUADOR

Autores:

PILAMUNGA SALAZAR JOSELIN GEOMARA
PONCE RECALDE CARMEN ETELVINA

Acompañante:

Msc. PINCAY SANCAN DAVID RICHARD

Milagro, Mayo 2018

ECUADOR

DERECHOS DE AUTOR

Ingeniero.

Fabrizio Guevara Viejó, PhD.

RECTOR

Universidad Estatal de Milagro

Presente.

Yo, **PILAMUNGA SALAZAR JOSELIN GEOMARA** en calidad de autor y titular de los derechos morales y patrimoniales de la propuesta práctica de la alternativa de Titulación – Examen Complexivo: Investigación Documental, modalidad presencial, mediante el presente documento, libre y voluntariamente procedo a hacer entrega de la Cesión de Derecho del Autor de la propuesta practica realizado como requisito previo para la obtención de mi Título de Grado, como aporte a la Temática **APLICACIÓN DE LAS NIC-SP EN LAS UNIVERSIDADES PÚBLICAS** del Grupo de Investigación **PROYECTO "MODELO Y ANÁLISIS DE SISTEMAS COMPLEJOS UTILIZANDO TÉCNICAS Y NORMAS CONTABLES : PARTIENDO DE SISTEMAS CONTABLES HACIA LA CALIDAD Y PERTINENCIA DE LOS ESTADOS FINANCIEROS Y SU RELACIÓN CON LAS PASANTÍAS PRE-PROFESIONALES"** de conformidad con el Art. 114 del Código Orgánico de la Economía Social de los Conocimientos, Creatividad e Innovación, concedo a favor de la Universidad Estatal de Milagro una licencia gratuita, intransferible y no exclusiva para el uso no comercial de la obra, con fines estrictamente académicos. Conservo a mi favor todos los derechos de autor sobre la obra, establecidos en la normativa citada.

Así mismo, autorizo a la Universidad Estatal de Milagro para que realice la digitalización y publicación de esta propuesta practica en el repositorio virtual, de conformidad a lo dispuesto en el Art. 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior.

El autor declara que la obra objeto de la presente autorización es original en su forma de expresión y no infringe el derecho de autor de terceros, asumiendo la responsabilidad por cualquier reclamación que pudiera presentarse por esta causa y liberando a la Universidad de toda responsabilidad.

Milagro, a los 10 días del mes de Mayo de 2018



Pilamunga Salazar Joselin Geomara.
CI: 0942482399

DERECHOS DE AUTOR

Ingeniero.

Fabricio Guevara Viejó, PhD.

RECTOR

Universidad Estatal de Milagro

Presente.

Yo, **PONCE RECALDE CARMEN ETELVINA** en calidad de autor y titular de los derechos morales y patrimoniales de la propuesta práctica de la alternativa de Titulación – Examen Complexivo: Investigación Documental, modalidad presencial, mediante el presente documento, libre y voluntariamente procedo a hacer entrega de la Cesión de Derecho del Autor de la propuesta practica realizado como requisito previo para la obtención de mi Título de Grado, como aporte a la Temática **APLICACIÓN DE LAS NIC-SP EN LAS UNIVERSIDADES PÚBLICAS** del Grupo de Investigación **PROYECTO "MODELO Y ANÁLISIS DE SISTEMAS COMPLEJOS UTILIZANDO TÉCNICAS Y NORMAS CONTABLES : PARTIENDO DE SISTEMAS CONTABLES HACIA LA CALIDAD Y PERTINENCIA DE LOS ESTADOS FINANCIEROS Y SU RELACIÓN CON LAS PASANTÍAS PRE-PROFESIONALES"** de conformidad con el Art. 114 del Código Orgánico de la Economía Social de los Conocimientos, Creatividad e Innovación, concedo a favor de la Universidad Estatal de Milagro una licencia gratuita, intransferible y no exclusiva para el uso no comercial de la obra, con fines estrictamente académicos. Conservo a mi favor todos los derechos de autor sobre la obra, establecidos en la normativa citada.

Así mismo, autorizo a la Universidad Estatal de Milagro para que realice la digitalización y publicación de esta propuesta practica en el repositorio virtual, de conformidad a lo dispuesto en el Art. 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior.

El autor declara que la obra objeto de la presente autorización es original en su forma de expresión y no infringe el derecho de autor de terceros, asumiendo la responsabilidad por cualquier reclamación que pudiera presentarse por esta causa y liberando a la Universidad de toda responsabilidad.

Milagro, a los 10 días del mes de Mayo de 2018



Ponce Recalde Carmen Etelvina.

CI: 0928955566

APROBACIÓN DEL TUTOR DE LA INVESTIGACIÓN DOCUMENTAL

Yo, **PINCAY SANCÁN DAVID RICHARD** en mi calidad de tutor de la Investigación Documental como Propuesta práctica del Examen de grado o de fin de carrera (de carácter complejo), elaborado por el estudiante **PILAMUNGA SALAZAR JOSELIN GEOMARA**, cuyo título es “**AVANCES DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD DEL SECTOR PÚBLICO EN ECUADOR**”, que aporta a la Línea de Investigación **DESARROLLO Y ADMINISTRACIÓN DE LA PRODUCCIÓN** previo a la obtención del Grado **INGENIERA EN CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA - CPA**; considero que el mismo reúne los requisitos y méritos necesarios en el campo metodológico y epistemológico, para ser sometido a la evaluación por parte del tribunal calificador que se designe, por lo que lo **APRUEBO**, a fin de que el trabajo sea habilitado para continuar con el proceso de titulación de la alternativa de Examen de grado o de fin de carrera (de carácter complejo) de la Universidad Estatal de Milagro.

En la ciudad de Milagro, a los 10 días del mes de Mayo de 2018.



CPA. David Richard Pincay Sancán
Tutor
C.I.: 0920214665

APROBACIÓN DEL TUTOR DE LA INVESTIGACIÓN DOCUMENTAL

Yo, **PINCAY SANCÁN DAVID RICHARD** en mi calidad de tutor de la Investigación Documental como Propuesta práctica del Examen de grado o de fin de carrera (de carácter complejo), elaborado por el estudiante **PONCE RECALDE CARMEN ETELVINA**, cuyo título es “**NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD Y SU ROL DENTRO DE LA GESTION ADMINISTRATIVA DE LAS UNIVERSIDADES PÚBLICAS DEL ECUADOR**”, que aporta a la Línea de Investigación **DESARROLLO Y ADMINISTRACIÓN DE LA PRODUCCIÓN** previo a la obtención del Grado **INGENIERA EN CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA - CPA**; considero que el mismo reúne los requisitos y méritos necesarios en el campo metodológico y epistemológico, para ser sometido a la evaluación por parte del tribunal calificador que se designe, por lo que lo **APRUEBO**, a fin de que el trabajo sea habilitado para continuar con el proceso de titulación de la alternativa de Examen de grado o de fin de carrera (de carácter complejo) de la Universidad Estatal de Milagro.

En la ciudad de Milagro, a los 10 días del mes de Mayo de 2018.



CPA. David Richard Pincay Sancán
Tutor
C.I.: 0920214665

APROBACIÓN DEL TRIBUNAL CALIFICADOR

El tribunal calificador constituido por:

Cpa. David Pincay Sancán

Msc. Gloria Valderrama Barragán

Phd. Jinsop Gamboa Poveda

Luego de realizar la revisión de la Investigación Documental como propuesta práctica, previo a la obtención del título (o grado académico) de **INGENIERA EN CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA - CPA** presentado por el /la señor (a/ita) **PILAMUNGA SALAZAR JOSELIN GEOMARA**.

Con el título: **NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD Y SU ROL DENTRO DE LA GESTIÓN ADMINISTRATIVA DE LAS UNIVERSIDADES PÚBLICAS DEL ECUADOR**.

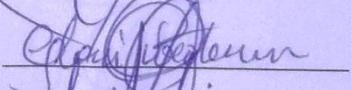
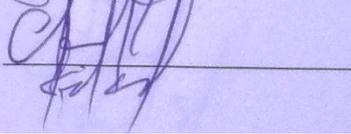
Otorga a la presente Investigación Documental como propuesta práctica, las siguientes calificaciones:

Investigación documental	[80]
Defensa oral	[20]
Total	[100]

Emite el siguiente veredicto: (aprobado/reprobado) Aprobado

Fecha: 24 de mayo del 2018.

Para constancia de lo actuado firman:

	Nombres y Apellidos	Firma
Presidente	Cpa. David Pincay Sancán	
Secretario /a	Msc. Gloria Valderrama Barragán	
Integrante	Phd. Jinsop Gamboa Poveda	

APROBACIÓN DEL TRIBUNAL CALIFICADOR

El tribunal calificador constituido por:

Cpa. David Pincay Sancán

Msc. Gloria Valderrama Barragán

Phd. Jinsop Gamboa Poveda

Luego de realizar la revisión de la Investigación Documental como propuesta práctica, previo a la obtención del título (o grado académico) de **INGENIERA EN CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA - CPA** presentado por el /la señor (a/ita) **PONCE RECALDE CARMEN ETELVINA**.

Con el título: **NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD Y SU ROL DENTRO DE LA GESTIÓN ADMINISTRATIVA DE LAS UNIVERSIDADES PÚBLICAS DEL ECUADOR**.

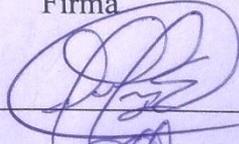
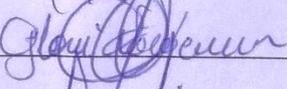
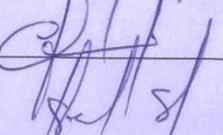
Otorga a la presente Investigación Documental como propuesta práctica, las siguientes calificaciones:

Investigación documental	[80]
Defensa oral	[20]
Total	[100]

Emite el siguiente veredicto: (aprobado/reprobado) APROBADO

Fecha: 24 de mayo del 2018.

Para constancia de lo actuado firman:

	Nombres y Apellidos	Firma
Presidente	Cpa. David Pincay Sancán	
Secretario /a	Msc. Gloria Valderrama Barragán	
Integrante	Phd. Jinsop Gamboa Poveda	

DEDICATORIA

A nuestro Dios Padre todo poderoso, por permitirme con su bendición y omnipotencia poder culminar esta gran meta que me he planteado, por darme la fuerza necesaria para no desistir en los momentos de dificultad.

A mis padres, Walter y Rocío que con su apoyo, me acompañaron de la mano en este arduo proceso, quienes estuvieron en todo momento con una palabra de aliento brindándome su amor.

A mi esposo Jonathan y mi hijo Jesús, quienes con su amor, se convirtieron en la luz que necesitaba para continuar sin decaer brindándome su ternura y comprensión.

Pilamunga Salazar Joselin Geomara

DEDICATORIA

A Dios, el ser omnipotente que guía mi camino y me ha permitido llegar a esta etapa con salud y bendiciones.

A mis padres y hermanos, quienes son mi apoyo incondicional en todas las metas que me he propuesto, tanto en mi vida personal como la académica.

Ponce Recalde Carmen Etelvina

AGRADECIMIENTO

A Dios, quien me ha dado salud, fortaleza y perseverancia, e iluminar mi camino en toda situación, el ser que jamás permitió que vacilara ni por un momento en mi objetivo y que hoy con su Bendición me ha permitido cumplir.

A mis padres, Walter y Rocío, quienes son mi ejemplo a seguir pues mediante sus enseñanzas de vida he logrado ser la profesional que hoy en día soy, su apoyo y amor incondicional han sido el punto de partida para hacer de mí una mujer de bien.

A mi familia, mi esposo Jonathan y mi hijo Jesús, mis eternos amores, quienes me apoyaron en todo momento sea con una palabra o acción y así permitieron que continuara con mi meta.

A mis docentes, quienes con su dedicación y paciencia me han impartido los conocimientos necesarios para que hoy en día pueda alcanzar la excelencia académica y profesional, con conocimientos de calidad y brindar beneficios sirviendo a la sociedad.

A mis compañeros y amigos, con quienes hemos compartido vivencias que quedaran en nuestras memorias, como referente de amistad y solidaridad.

Pilamunga Salazar Joselin Geomara

AGRADECIMIENTO

A Dios, quien me ha otorgado el don de la vida, me ha dado la fortaleza, virtudes, capacidades y habilidades para poder superar las adversidades presentadas a lo largo de mi vida.

A mis padres, quienes han depositado toda su confianza en mí, me han inculcado valores y principios durante mi formación como ser humano y profesional, guiándome por la senda correcta en todo momento.

A mis hermanos quienes me han acompañado y brindado consejos durante este camino de formación.

A mis docentes, quienes han impartido sus conocimientos y experiencias aportando de tal manera en mi formación académica.

A mis compañeros y amigos, con quienes he compartido momentos muy amenos.

Ponce Recalde Carmen Etlvina

ÍNDICE GENERAL

DERECHOS DE AUTOR	II_
APROBACIÓN DEL TUTOR DE LA INVESTIGACIÓN DOCUMENTAL	IV
APROBACIÓN DEL TRIBUNAL CALIFICADOR	VI
DEDICATORIA	VIII
AGRADECIMIENTO	X
ÍNDICE GENERAL	XII
ÍNDICE DE TABLAS	XIII
RESUMEN	XIV
ABSTRACT	XV
INTRODUCCIÓN	1
CAPITULO 1	3
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	3
CAPITULO 2	6
MARCO REFERENCIAL	6
MARCO TEÓRICO CONCEPTUAL	8
□ Ventajas de las NICSP y su Relación con el Devengo	12
□ Desventajas de la Aplicación de las NICSP y su relación con el Devengo	13
□ Rendición de Cuentas vs NICSP	14
CAPÍTULO 3	16
METODOLOGIA	16
CAPÍTULO 4	21
DESARROLLO DEL TEMA	21
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	27

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1 Matriz de recolección de información	16
Tabla 2 Matriz de Indexación de Revistas.....	16
Tabla 3 Matriz Países Latinoamericanos y el Caribe -NICSP.....	17
Tabla 4 Resultados de la aplicación de la matriz de recolección de datos	18
Tabla 5 Clasificación de las revistas por Indexación	20
Tabla 6 Año de Aplicación de NICSP	21
Tabla 7 Aplicación de NICSP en países Latinoamericanos y el Caribe.....	23

RESUMEN

La aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público en países Europeos y Latinoamericanos pretende conseguir información financiera comparable y transparente mejorando la calidad en la presentación de los respectivos estados financieros garantizando información clara y auténtica, sin embargo éste proceso ha presentado varias dificultades debido a la falta de apoyo por parte de los funcionarios públicos, insuficientes recursos para su implementación y capacitación del personal, ocasionando que países latinoamericanos como Brasil, Honduras, Nicaragua y Paraguay no se encuentren ni en proceso de adopción, convergencia o armonización de estas normas que contribuyen a disminuir la corrupción y estandarizar su información financiera. La investigación documental presenta las dificultades y oportunidades que tienen los países que se encuentran en proceso de adaptación, armonización o convergencia a NICSP, la aplicación de la normativa trae consigo grandes beneficios pero su proceso de implementación es arduo y extenso; por ello es relevante el análisis de las reformas que se han implementado en varios países y su relación con la normativa aplicada en el Ecuador basada en el principio del devengado. Investigación desarrollada con la aplicación del método deductivo e información de fuentes secundarias que han permitido establecer la situación mundial con relación a la armonización de las normas de contabilidad gubernamental del Ecuador a NICSP. Se concluye que las NICSP constituyen un marco de referencia para todos los países y su implementación representa una innovación en las instituciones que conforman al sector público permitiendo que su información financiera sea comparable y universal a través de la rendición de cuentas transparente y acorde a las exigencias de los involucrados.

Palabras clave:

NICSP, Armonización, Sector Público, Devengo, Rendición de cuentas.

ABSTRACT

The application of International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) in European and American countries aims to achieve comparable and transparent financial information by improving the quality of the presentation of the respective financial statements, guaranteeing clear and authentic information, however this process has presented several difficulties due to the lack of support from public officials, insufficient resources for its implementation and training of personnel, causing Latin American countries such as Brasil, Honduras, Nicaragua and Paraguay are not in the process of adoption, convergence or harmonization of these standards They help reduce corruption and standardize your financial information. The documentary research presents the difficulties and opportunities that the countries that are in process of adaptation, harmonization or convergence to IPSAS have, the application of the regulation brings great benefits but its implementation process is arduous and extensive; therefore, the analysis of the reforms that have been implemented in several countries and their relationship with the regulations applied in Ecuador based on the accrual principle is relevant. Research developed with the application of the deductive method and information from secondary sources that have made it possible to establish the world situation in relation to the harmonization of Ecuadorian government accounting standards to IPSAS. It is concluded that the IPSAS constitute a frame of reference for all countries and its implementation represents an innovation in the institutions that make up the public sector, allowing its financial information to be comparable and universal through transparent accountability and according to the requirements of those involved.

Keywords:

IPSAS, Harmonization, Public Sector, Accrual, Accountability.

INTRODUCCIÓN

La Contabilidad Gubernamental como sistema de reconocimiento y control ha pasado por varios cambios evolutivos enfocados en la calidad de la información financiera presentada por el sector público a nivel mundial, de acuerdo a ello el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad establece una expresión universal, en primera instancia la aplicación de Normas Internacionales de Contabilidad en el sector privado establecen las directrices y herramientas para el correcto reconocimiento, estimación, método y registro de las transacciones económicas. Ante la necesidad de comparabilidad de la información contable, la Federación Internacional de Contadores (IFAC) por sus siglas en Inglés, vieron la necesidad de crear normas análogas a las del sector privado pero de aplicación exclusiva del sector público y es así como surgen las directrices que rigen en forma general a esta fracción del sector empresarial, denominadas Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP), se basan en el principio de acumulación o devengo promoviendo información financiera de calidad, transparente y comparable.

Tal como en la aplicación de las NIC/NIIF, existen diversos métodos para la implementación de la normativa emitida por la IFAC de acuerdo a las políticas de cada país se puede realizar: la adopción, convergencia o armonización. En primera instancia la adopción corresponde a la ejecución de la norma sin ningún tipo de modificación o adaptación, es decir se aplican de acuerdo a como han sido emitidas. La convergencia por otra parte corresponde a la formulación de normativas propias de cada país, es decir, normativas nacionales que cumplen con el objetivo mismo de NICSP y logran obtener los mismos resultados. Y por último el proceso de armonización es un poco más complejo pues este se ejecuta mediante una adaptación con las necesidades y requerimientos de acuerdo a la jurisdicción de cada país, es decir, no se logra una paridad de la información pero sí se logra una disminución de la diversidad contable. (Ablan, 2013)

La adopción, armonización o convergencia a NICSP ha sido un proceso complejo, debido a que su implementación se ha visto afectada por las normas internas de cada país, pues la financiación y apoyo técnico son necesarios lo cual genera un gasto público, sin embargo esto no ha sido suficiente, ya que han tenido que reformar su contabilidad y normas internas sobre las cuales se basa la contabilidad estatal.

Esta investigación documental analiza la correlación entre los Sistemas de Contabilidad Gubernamental (SCG) desarrollados en varios países y la normativa direccionada para el sector público que ha sido emitidas por la IFAC, a fin de establecer una concordancia con los SCG aplicados en Ecuador, cuyo ente regulador en relación con las finanzas públicas es el Ministerio de Finanzas encargado de controlar las acciones que se desarrollan en el sector público, para cumplir con dicho objetivo emite el Acuerdo 067 basado en NICSP el cual especifica las directrices para la correcta ejecución de la Contabilidad Estatal en el Ecuador, dicha normativa busca que la información financiera sea uniforme, comparable y transparente (Pincay, Sánchez, Flores & Calle, 2017). Las transacciones que se producen en el sector público se registran en el momento que se genera el hecho económico, dicho proceso se denomina principio de devengo. La Contabilidad Gubernamental en el Ecuador es considerada un proceso metódico, ordenado y secuencial basado en la eficiencia y eficacia de las actividades al obtener información financiera, patrimonial y presupuestaria confiable, oportuna y transparente, facilitando a los altos mandos la toma de decisiones. (Ministerio de Finanzas, 2016)

La investigación define los siguientes capítulos:

En el Capítulo 1 se detalla el Problema de Investigación con relación a las dificultades que se presentan en países Europeos y Latinoamericanos que han optado por la aplicación de las NICSP. Seguido del Capítulo 2 que contiene el Marco Teórico Conceptual y expone de manera general la aplicación, ventajas y desventajas de las NICSP, además la aplicación del devengo en los diferentes países en estudio y sus efectos en la rendición de cuentas de la información financiera. En el Capítulo 3 Metodología se detallan los recursos empleados durante el proceso de recolección de información y se establece el método de investigación a emplear en el estudio. Posterior en el Capítulo 4 se plantea el Desarrollo del Tema y se describe la situación mundial de la aplicación de NICSP y la armonización de estas normas en Ecuador, destacando estudios en Universidades Públicas que sirven de modelo para los países que se encuentran en procesos de implementación de estas normas.

Y por último en el Capítulo 5 se expresan las conclusiones que surgieron a raíz de la investigación documental de la aplicación de NICSP en sus diferentes modalidades siendo estas la adopción, convergencia y armonización de la normativa, teniendo como referencia a los países que prefieren reformar sus normas contables internas.

CAPITULO 1

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Las relaciones internacionales exigen a los países que innoven sus sistemas y normas internas fundamentadas en planteamientos internacionales haciendo que se vuelvan más competitivos, por ello los cambios y reformas en las normas nacionales se han evidenciado con la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC). A pesar de los esfuerzos que cada país realiza, estas normas no son suficientes para el sector público debido a que la contabilidad requiere de normas específicas que se mantengan en una sola línea de información estandarizando sistemas y procesos.(Araya, 2011).

Internamente una correcta administración pública en cada país no solo contribuye a su desarrollo, sino que constituye un elemento fundamental para el análisis y la investigación, puesto que las actividades desarrolladas en este sector repercuten en los beneficios de los ciudadanos, quienes son los principales usuarios de la información que surge del sector público, demandando un detalle minucioso de las acciones realizadas por los gobernantes, lo cual se ve reflejado al momento de rendir cuentas de la información registrada a nivel financiero, contable y administrativo preparada para el conocimiento público. (Galán, 2015)

Ante la susceptibilidad que presenta un Estado para el cometimiento de actos ilícitos por el entorno que está inmerso y la accesibilidad al manejo de recursos e información, surgen las NICSP. Países Europeos como España y Rumania al igual que en países Latinoamericanos como México y Costa Rica se evidencian dificultades en el proceso de cumplimiento con esta normativa, ya sea por la falta de apoyo técnico y económico de los grupos de intereses que pueden ser ejecutivos, organismos internacionales, ciudadanos y profesionales en la materia o por otros problemas internos que se desencadenan en este proceso. (Tombolato, 2014)

Además la falta de capacitación a los profesionales contables sobre NICSP hace que la incertidumbre aumente en cuanto a la elaboración y presentación de estados financieros a la administración estatal y de igual manera la gestión administrativa y financiera por la falta de compromiso y adaptación de los cambios que se dan a nivel mundial, ya que ellos son los principales actores en torno a la aplicación de estas normas sin dejar de lado al

propio gobierno y organismos involucrados de control. No todos los contadores se encuentran capacitados para emprender un nuevo reto y prefieren quedarse en la comodidad de lo habitual, dejando de ser competitivo y quedando al margen de los cambios que se dan, aunque puedan seguir en el sector empresarial la capacitación en esta área le permitirá obtener una oportunidad para desenvolverse en ambos sectores. (Deaconu, Nistor & Filip, 2011)

Las políticas públicas y la normativa interna también retrasan este proceso ya sea por la falta de información y el desinterés por innovar sus sistemas contables con una normativa internacional o simplemente los países no quieren correr ningún riesgo y prefieren seguir manejando su información pública conforme a las disposiciones internas del pasado y basándose en reformas de políticas internas. Pero qué pasa si se mantiene esta ideología y los demás países se vuelven más competitivos y atractivos por su información financiera, existirá un retraso en el desarrollo económico del país, desplazándolo e incentivándolo a buscar mecanismos que le permitan mejorar su gestión administrativa y financiera. Sin embargo no representa un obstáculo para que países busquen adaptar, converger o armonizar sus normas internas a NICSP. (Gámez, Joya & Ortiz, 2015) y (Arango & Torres, 2014)

Objetivos

Esta revisión documental busca conocer las dificultades y beneficios de iniciar un proceso de aceptación y ejecución de NICSP en países Europeos y Latinoamericanos, determinando de qué manera estos modelos influyen en la armonización de la normativa en el Ecuador y su afectación en el Sector Público. Teniendo presente que la Contabilidad Gubernamental en el Ecuador se rige en el Acuerdo Ministerial 067 presentado por el Ministerio de Finanzas, así como también la aplicación de la contabilidad bajo la base del devengado.

Justificación

Pocos resultados se muestran de los efectos de aplicar las NICSP en Universidades Estatales, pero se evidencian estudios en torno a otras instituciones estatales sean estos los Gobiernos Autónomos Descentralizados y otras entidades públicas que aplican estas normas, para tomarlas como modelo en la implementación de NICSP en Ecuador. Sin embargo se muestran las ventajas y desventajas de la adaptación, convergencia o

armonización de estas normas en los diferentes países, demostrando así un cambio radical en la gestión de la innovación gubernamental y la exigibilidad que se han propuesto varios países para alcanzar plena ejecución y aprovechamiento de estas normas, tomando en cuenta las medidas necesarias para no cometer errores y terminar en un fracaso que retrase el crecimiento económico, social, financiero y administrativo de un país destacando que la economía y la política estatal están íntimamente ligadas brindando bienestar o bien común para la sociedad.

Este estudio permitirá que interesados en implementar las NICSP realicen más investigaciones para el adecuado tratamiento de hechos económicos que se originan a nivel público, así como también llevará a incrementar el interés de los contadores e involucrados a estar más preparados profesionalmente antes los cambios que se presentan y sobre todo contribuir a la mejora y calidad de su trabajo profesional. De esta manera beneficiará a involucrados dentro del Estado como son el ejecutivo, los ciudadanos, las instituciones públicas y los contadores profesionales; otorgando las herramientas necesarias para el pleno ejercicio, cumplimiento de sus funciones y otorgar información transparente, efectiva y de fácil interpretación para su análisis.

Es importante destacar la relevancia de esta investigación en relación a los avances que se han venido desarrollando a lo largo de los años entre ellos las reformas locales, la implementación de normas nuevas y todas aquellas herramientas que se encuentran inmersas en la búsqueda constante de nuevos mecanismos para una adecuada intervención de los actores principales y sus funciones dentro de la administración y las finanzas, siendo la contabilidad gubernamental un instrumento fundamental para la implementación de NICSP.

Ecuador como país se encuentra en vías de desarrollo, por ende busca cada día mejorar y adoptar las medidas necesarias para enfrentarse al mercado competitivo internacional manteniendo su esencia como país y demostrando la eficiencia en la aplicabilidad de la normativa internacional tanto para el sector privado del cual obtiene los recursos monetarios y del Sector Gubernamental del cual obtiene un buen manejo de los recursos públicos garantizando armonía entre el ciudadano y el Estado.

CAPITULO 2

MARCO REFERENCIAL

En la presente investigación documental se consideró como marco referencial los siguientes términos:

Adaptación contable: reformar o ajustar las normas contables internas con base a las normas internacionales creando una información estandarizada de conocimiento público sin modificar su naturaleza.

Armonización Contable: consiste en unificar las normas contables internas de cada país con las normas internacionales estandarizando las directrices para la correcta aplicación de la normativa.

Contabilidad Gubernamental: indica las normas necesarias para el tratamiento y registro de la información financiera, presupuestal y contable en las instituciones que forman parte del sector público de un país.

Convergencia Contable: proceso por el cual los países implementan normas internacionales modificando y manteniendo parámetros de su normativa interna.

Criterio de caja: consiste en registrar los hechos económicos en el momento en que se cobra o paga, lo cual es la principal diferencia con el criterio de devengo.

Devengo: principio contable que consiste en registrar los hechos económicos en el periodo que ocurren sin considerar la fecha en que estos sean cobrados o pagados.

Dualidad en criterios: expresa la situación en la cual la información financiera debe ser presentada bajo criterios contables y bajo criterios presupuestarios, tal como es el caso de España.

Estandarización de Información: proceso que permite unificar información con base a características similares que deben cumplir para establecer comparaciones con otros países.

IFAC: Federación Internacional de Contadores, organismo que vela por la capacitación y formulación de normas internacionales que permitan que los profesionales se actualicen y mejoren los procesos del pleno ejercicio de su profesión.

Información Financiera: es el resultado del proceso contable de una empresa u organización de los hechos económicos que ha realizado de manera cuantitativa permitiendo así hacer un análisis y medición de resultados.

NICSP: Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, son normas de aplicación internacional basadas en el devengo que mejoran la calidad de la información financiera convirtiéndola en comparable y transparente.

NIC /NIIF: Normas Internacionales de Contabilidad y Normas Internacionales de Información Financiera, normativas que permiten la presentación de estados financieros de manera uniforme, eficaz y oportuna.

Recursos Públicos: instrumentos, objetos o medios de distinta naturaleza que son de propiedad de un país y son manejados por las instituciones públicas a dando como resultado beneficios palpables para los ciudadanos.

Rendición de Cuentas: proceso mediante el cual se presenta información de carácter público por diferentes medios, presentando argumentos a la toma de decisiones, estrategias y resultados de las instituciones públicas a toda la comunidad interesada de una manera transparente y de fácil acceso.

Sector Público: representa el conjunto de instituciones y organismos que sirven como medio al Estado para cumplir con sus funciones administrativas, financieras, políticas que le permiten la adecuada distribución de los recursos y bienes públicos a servicio de la sociedad y que son sustentados en la constitución y leyes de cada país.

Transición Contable: es el periodo o fecha que se establece para implementar una norma hasta que termina ese proceso y todas las variaciones que se ven inmersa en ella.

MARCO TEÓRICO CONCEPTUAL

La herramienta financiera que permite cuantificar la información financiera del Sector Público se conoce como la Contabilidad Gubernamental, la cual facilita el reconocimiento del destino del patrimonio público, su gestión y la evaluación de la toma de decisiones referentes a la producción de bienes y servicios a beneficio de los ciudadanos. Sour (2017) menciona la Contabilidad Gubernamental como una evidencia administrativa entre sus ingresos y la gestión de los gastos haciendo una comparación de la deuda pública mediante registros transparentes de fácil reconocimiento.

Las reformas en Contabilidad Gubernamental a nivel internacional se dirigen al cumplimiento de metas y objetivos planteados por cada Estado, en el cual se ejecuta conforme a sus políticas públicas, teniendo como objetivo satisfacer los requerimientos de los ciudadanos y lograr una homogeneidad contable. En este contexto se enfoca en la Gestión Financiera Pública y su aporte al desarrollo eficaz del gobierno al ejecutar prácticas contables óptimas, el país crece a la par a nivel político y socioeconómico. (Chan, 2010)

Las reformas financieras se han venido desarrollando a nivel mundial y las exigencias de los ciudadanos por conocer más de la distribución y empleo que realiza el Gobierno con sus recursos, se conoce actualmente como rendición de cuentas, a lo cual se adiciona la necesidad de conocer los diversos factores determinantes de cambio siendo la globalización, la tecnología y la necesidad de integración entre países, que garantice la armonía financiera beneficiando a todos los actores involucrados. (Ablan, 2013)

A nivel internacional el sector privado regularizó su forma de llevar contabilidad con NIC-Normas Internacionales de Contabilidad y las NIIF-Normas Internacionales de Información Financiera, no obstante el Sector Público también regularizó su contabilidad pero aún falta un empoderamiento de los procesos contables estatales con las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP). Los mecanismos administrativos públicos se enfocan en cumplir con la demanda de información de los ciudadanos de cada país y la competitividad financiera internacional. En este contexto en 1977 se crea la International Federation of Accountants (IFAC), con el objetivo de emitir una normativa que logre una igualdad en la información financiera a nivel mundial exclusivamente para el sector público, es así que a través del Consejo de Normas

Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB, por su siglas en inglés) crean las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público - NICSP (IPSAS, por sus siglas en inglés). (Silva, Da Silva, & Viera, 2015). Las NICSP han sido emitidas para transparentar la información financiera son 40 las cuales proporcionan directrices generales para su aplicación al momento de registrar los hechos económicos en las instituciones públicas. (Sánchez, Pincay, Guevara & Calle, 2017)

Con el fin de garantizar la calidad y transparencia de los estados financieros en el Sector Público a nivel internacional se propuso la adopción de las NICSP, reestructurando las diferentes normas de aplicación en los sistemas de Contabilidad Gubernamental basadas en la cultura política y socioeconómica de cada país, en este aspecto Ablan (2013) realiza un análisis de la similitud entre la contabilidad tradicional orientada únicamente cuerpos controladores y la contabilidad gubernamental misma que emite información integral y fidedigna de las actividades ejecutadas por la administración pública, he ahí la importancia de garantizar información transparente y comparable a nivel internacional. (Pérez, 2011).

Es imprescindible mencionar la transición que han hecho diferentes países a nivel mundial para la adopción, convergencia o armonización a NICSP, en este contexto Jorge de Jesús & Jorge (2013) expresan que la armonización de información a NICSP en los países que forman parte de la Unión Europea (UE) no ha sido posible lo cual genera una serie de problemas a los Sistemas de Contabilidad Gubernamental aplicada a los países miembros, incluso entre los diferentes niveles de gobiernos de un mismo país, obstaculizando la comparabilidad de información, y afectando a la toma de decisiones políticas entre países pertenecientes a la zona del euro. La fluctuación financiera es evidente, es por ello que la UE destaca la importancia en la aplicación de normas uniformes que permitan la comparabilidad de información en base al principio del devengo siendo atractiva para inversores internacionales y la toma de decisiones.

En una investigación previa se plantean que los países centroamericanos realizan arduas tareas para modernizar sus gobiernos, tanto en la gestión pública como en los sistemas empleados para la información financiera, con el objetivo de brindar información de calidad, facilitando la toma de decisiones, ofrecer información óptima a los ciudadanos y reducir los niveles de corrupción. La información financiera emitida por el Sector Público debe manejar un mismo lenguaje a nivel mundial, capaz de ser comprendido por organizaciones internacionales que contribuyen con el desarrollo económico, sin embargo

no es un proceso sencillo de ejecutar pues cada país es diferente, y para ello es necesario plantearse objetivos a cumplir y plazos estimados de tiempo mediante un calendario de actividades que aseguren la correcta aplicación de las NICSP garantizando un ajuste efectivo, eficaz y eficiente. (Araya, Caba & López, 2016)

La armonización a nivel internacional consiste en el ajuste entre la normativa y los requerimientos de cada país sean estos políticos, económicos o sociales conservando una línea de transparencia y comparabilidad de los estados financieros, dicho proceso no logra una paridad total, sin embargo facilita la rendición de cuentas y a la vez disminuye la diversidad contable, pues es posible justificar la utilización de recursos mediante un registro único de transacciones, evitando la duplicidad y evidenciando la transparencia gubernamental. También se ha considerado países como Argentina y Colombia que no aplican directamente la adopción de NICSP, sino que buscan armonizar sus normas contables públicas con NICSP. La Federación de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas en Argentina formula las Recomendaciones Técnicas para el Sector Público (RTSP), ejecutas a nivel nacional, con el propósito de armonizar el proceso de adaptación a NICSP, sin embargo esta labor conlleva grandes dificultades pues es necesario ajustar la normativa a las necesidad y requerimientos de cada jurisdicción, sin dejar de lado el objetivo principal: brindar información comparable, confiable, de calidad y transparente. (Tombolato, 2014)

La convergencia de un sistema contable a NICSP es un proceso complejo, en la cual el Estado se adapta a una normativa Internacional siendo altamente competitivo y atractivo para inversores que buscan transparencia y veracidad de información, la adaptación a NICSP limita la opcionalidad y subjetividad en dirección a información contable de calidad, donde una transacción refleja la fuente y uso del patrimonio administrado por el Estado. Hollander & Morales (2017) exponen que en Chile en el año 2016 la Contraloría General a través de la Resolución N° 16 plantea normas de aplicación basadas en NICSP para aminorar en lo posible efectos que den lugar a opcionalidades, proceso que se visiona a una convergencia total en el 2019.

Los cambios dentro de la Contabilidad Gubernamental, se aplican teniendo en cuenta los regímenes jurídicos, económicos y sociales de cada una de las entidades, pues dichos modelos se aplican en diferente forma dirigidos a los objetivos o sistemas que rigen dentro de las instituciones públicas, y cita el caso de Colombia, que posee un Régimen de

Contabilidad Pública segmentado en tres modelos contables; el primer modelo se aplica a entidades de gobierno emplean NICSP, el segundo modelo son las entidades del sector público no emisoras de valores ajustadas a las NIIF, y el tercer modelo es aplicado a las instituciones emisoras de valores. (Rojas, 2017)

Con el interés de lograr una comparabilidad de información la IASC y el IPSAS han creado normas internacionales para el adecuado reconocimiento, medición y valoración de hechos económicos que se producen en ambos sectores fundamentados en el principio de devengo, siendo estas para el Sector Público NICSP y para el sector privado NIC /NIIF. La armonización y presente necesidad de los involucrados en las instituciones públicas ha hecho que este proceso se consolide para imponer a los países Europeos, Americanos y en general normas adaptadas y ajustadas a NICSP que permitan ajustar las normas internas y sobre todo innovar los sistemas presupuestarios, contables y financieros nacionales a estándares internacionales de fácil interpretación. (Montesinos, 2011)

En la Unión Europea la información basa en microsistemas y macrosistemas que incluyen las Estadísticas de Finanzas Públicas, la Contabilidad y los informes presupuestarios dentro del Sector Público para lo cual se está desarrollando dentro del Sistema Europeo de Cuentas Regionales (ESA) una reforma orientada en armonizar los sistemas nacionales con las NICSP, teniendo en cuenta que en los países Europeos existe dualidad entre el devengo y la base de efectivo. Además dentro de las directrices que constan en las NICSP, se incluyen los Reportes Financieros de Propósitos General (GPFR), los cuales si son realizados bajo un mismo sistema de información podrán generar múltiples beneficios para el país y cumplir con las disposiciones legales debido a que en ambos se reducen costos, tiempo y sobre todo se presenta información de los activos, pasivos, ingresos y gastos generados y administrados por el gobierno. (Dasí, Montesinos & Vela, 2017)

Doadrío, Alvarado & Carrera (2015), Pérez (2011) y Brusca & Martin (2011), señalan que la contabilidad del sector privado en España al igual que la contabilidad pública se lleva a cabo bajo el Plan Nacional General de Contabilidad con la diferencia que en el sector público tiene como objetivo la armonización de la contabilidad pública española con las NICSP establecidas por la Federación Internacional de contadores (IFAC), constituyendo el marco de referencia más importante para emprender reformas contables en los diferentes países y poder efectuar la comparabilidad de los estados financieros, conservando la uniformidad en los elementos contables y la comparación en ambos sectores, es decir la

información contable se prepara en base al plan general de contabilidad del sector empresarial reformado según la normativa internacional.

En países Americanos como México, Costa Rica, Colombia, Venezuela, Argentina y Perú se evidencia un constante interés hacia la aplicación de las NICSP en su gestión administrativa pública. Según Ávila & Romero (2013) en México la Ley General de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria (LGPRH) compuesta por normas, principios y procedimientos para registrar, procesar, evaluar e informar sobre la situación financiera estatal contenía disposiciones para transparentar la información y el gasto público federal, contribuyendo a la rendición de cuentas y transformando la contabilidad gubernamental en un instrumento adaptable a las mejores prácticas nacionales e internacionales de administración financiera que garanticen la armonización contable de la información. Lo cual permitirá incrementar la eficacia, economía y eficiencia de los recursos y bienes públicos administrados por los entes públicos. (Gámez, Joya & Ortiz, 2015)

Las reformas contables en Centroamérica implican la promulgación de la legislación pública en la ejecución de programas que permitan el perfeccionamiento y tecnificación de los sistemas empleados en la administración de la información financiera. Lo cual incluye el empleo del principio de devengo como fundamentación en los registros dentro de la contabilidad gubernamental posterior a la aplicación del manual de estadísticas de las finanzas públicas del Fondo Monetario Internacional, mediante el cual estandarizaba información entre los países miembros, esto llevo a un acercamiento a los sistemas de contabilidad gubernamental. Costa Rica es el primer país centroamericano en adoptar NICSP, estas reformas fueron empleadas para contribuir a la innovación de la contabilidad estatal con el objetivo de alcanzar eficiencia y eficacia en la administración de la riqueza pública, mediante el régimen integrado de gestión financiera, un marco legislativo actual y una distribución organizacional utilitaria y perdurable en sus procesos. (Araya, Caba & López, 2011).

- **Ventajas de las NICSP y su Relación con el Devengo**

La adopción de NICSP resolvería los inconvenientes de comunicación, comprensión y análisis que se presentan al evaluar la información en el entorno internacional, con información comparable los países se benefician económicamente, pues se convierten en

atractivos para inversores internacionales, que se desenvuelven dentro de un mercado totalmente globalizado. (Araya, Caba & López ,2016)

Adoptar NICSP no solo beneficia la gestión pública y su modernización al proporcionar información de calidad, veraz y confiable para uso público y de comparación internacional, sino que también su aplicación en países Europeos ha servido de modelo para países centroamericanos que pretenden innovar sus Sistemas de Contabilidad Gubernamental apegados a esta normativa internacional. (Araya, 2011). Teniendo en cuenta que la acumulación o devengo conlleva a registrar los hechos económicos en el periodo que estos se generen sin importar cuando se registren o paguen, mientras que en las transacciones por caja se registran solo cuando se recibe el pago, por ello la acumulación o devengo posee mayores ventajas en relación al otro registro, entre ellas permite una comunicación eficaz y proporciona información correcta sobre los recursos, deudas e ingresos. (Deaconu, Nistor & Filip, 2011).

En el sector público los presupuestos se elaboran de tres maneras por la base contable de presupuesto y liquidación presupuestario (criterio de caja) el cual consiste en reconocer los cobros y pagos que se producen en el ejercicio, por presupuestario y liquidación presupuestaria de obligaciones que implica registrar las obligaciones legales sin tener en cuenta la fecha en la que se efectúa su pago o cobro y por presupuesto y liquidación presupuestaria (devengo) que consiste en registrar las transacciones cuando se producen los ingresos, el incremento de pasivos y disminución de activos. Siendo la base contable de presupuesto y liquidación devengo la forma más apropiada debido a que presenta menos dificultades que los dos anteriores en la limitación de información y la dualidad de sistemas aplicados en la contabilidad estatal. (Cortés & Martí, 2012).

- **Desventajas de la Aplicación de las NICSP y su relación con el Devengo**

Aplicar NICSP dentro de la gestión pública es un proceso difícil y lento puesto que las leyes y normas internas de cada país son complejas debido a que son creadas de acuerdo a las necesidades de los ciudadanos, también son complejas por la falta de disponibilidad de los profesionales contables para enfrentar nuevos retos y la incertidumbre generada por la aplicación adecuada o inadecuada en el registro y tratamiento de los hechos económicos. (Gámez, Joya & Ortiz, 2015). Las reformas que se realizan a los Sistemas de Contabilidad Gubernamental no solucionan ningún problema interno del pasado respecto a la aplicación

de leyes contables nacionales teniendo en cuenta que los estados son autónomos, por lo tanto poseen la facultad para establecer sus propias normas contables que le permitan comparar la información financiera de los sectores público y privado, con la finalidad de unificar el lenguaje de la presentación de información financiera. (Arango & Torres, 2014) El sistema de contabilidad por devengo u otro sistema de contabilidad, se lleva a cabo mediante la elección del sistema más apropiado a las políticas y normativa interna, en España se lleva a cabo el registro por los dos sistemas (el de devengo y caja), para la presentación de su información legal y administrativa, lo que conlleva a un proceso más riguroso en la unión de estos dos registros, creando el dualismo en la aplicación de los sistemas contables. (Chan, 2010)

La aplicación del devengo trae consigo desventajas evidentes entre ellas la incertidumbre en el reconocimiento y registro de los hechos económicos, así como también la insuficiente liquidez para solventar los costos de implementación y disposición de adaptación a las NICSP por parte de los involucrados en el proceso (contadores, estado). Destacando la importancia de la aplicación del devengo en los sistemas contables de ambos sectores el público y el privado. (Deaconu, Nistor & Filip, 2011)

- **Rendición de Cuentas vs NICSP**

La Rendición de Cuentas en el Sector Público es el mecanismo por el cual el gobierno da a conocer a sus mandantes, la administración de todos sus recursos, las decisiones que se han tomado y los resultados obtenidos, es así, que los ciudadanos tienen pleno conocimiento del manejo del dinero que recauda el gobierno para transformarse en beneficios palpables por los ciudadanos. Los elementos que participan en la rendición de cuentas buscan que los representantes que han sido previamente elegidos mediante consulta, actúen con responsabilidad, velando por las necesidades e intereses de sus mandantes. (Galán, 2015)

Los elementos que participan intrínsecamente entre la rendición de cuentas y las NICSP son varios, uno de ellos es la transparencia pues las directrices que se incluyen dentro de lo que propone la IFAC se basan en el principio del devengo cuya característica principal es la transparencia en la información financiera, se procede a registrar los hechos económicos cuando ocurren independientemente si realiza una recepción o desembolso de dinero, por lo tanto la rendición de cuentas que se presenta a los ciudadanos es mucho más detalla y concisa pues se evidencian los movimientos en cuentas específicas debidamente

codificadas. Al presentar Información fundamentada en las NICSP se disminuyen la corrupción, se garantiza una gestión pública eficaz y eficiente al satisfacer la información y toma de decisiones por parte de los ciudadanos. (Labeaga & Ramiro, 2013).

CAPÍTULO 3

METODOLOGIA

La presente revisión documental se realizó mediante el método deductivo analizando estudios de la aplicación de las NICSP, sus ventajas y desventajas en diferentes países Europeos y Latinoamericanos en los periodos 2010 – 2017, tomando información de fuentes secundarias como revistas, libros y sitios web de páginas oficiales de la temática en mención.

Para el ordenamiento y presentación de los datos se realizó una matriz para evaluar categorías como la aplicación, convergencia o armonización a NICSP en varios países, la Contabilidad Gubernamental en la gestión administrativa y financiera y su relación con NICSP, rendición de cuentas y transparencia de la información y la base de acumulación o devengo.

Tabla 1 Matriz de recolección de información

Categoría	Título	Año	Fuente
Aplicación, convergencia o armonización de NICSP en varios países			
La Contabilidad Gubernamental en la gestión administrativa y financiera y su relación con NICSP			
Rendición de cuentas y transparencia de la información			
Base de acumulación o devengo			

Fuente: Artículos de revistas, libros y sitios Webs.

Elaboración propia

Las revistas científicas contables como Rcsar, Contabilidad y Administración, Innovar, Analítica, Economía Informa, utilizadas referentes a la temática se encuentran indexadas en WOS, SCOPUS, SCIELO, Latindex, Redalyc, EBSCO host, Google Scholar, entre otras, útiles para recoger información suficiente y necesaria para desarrollar la temática planteada.

Tabla 2 Matriz de Indexación de Revistas

N°	REVISTA	ISSN	INDEXADO

Fuente: Artículos de revistas.

Elaboración propia

Además se muestra una matriz que expone en qué etapa se encuentra la aplicación de las NICSP en países Latinoamericanos, siendo estos si adaptan, convergen, armonizan, aplican de manera gradual o simplemente siguen aplicando sus normas internas destacando la investigación de Sánchez y Pincay (2013). Detallando la información en el desarrollo del tema.

Tabla 3 Matriz Países Latinoamericanos y el Caribe -NICSP

Países	Adaptación	Convergencia	Armonización	Gradual	Otras
Argentina					
Bolivia					
Brasil					
Chile					
Colombia					
Costa Rica					
Ecuador					
Honduras					
México					
Nicaragua					
Paraguay					
Perú					
República Dominicana					
Uruguay					
Venezuela					
TOTAL					
TOTAL %					

Fuente: Sánchez & Pincay (2013)

Elaboración propia

Esta matriz permitirá tener un cuadro resumen identificando que países adaptan, convergen, armonizan, aplican de manera gradual y aquellos que se siguen basando en sus normas internas, destacando la innovación en el método de contabilidad pública, con el objeto de preparar información financiera conforme a normas internacionales del sector empresarial, aprovechando las oportunidades de aplicar NICSP.

Se detalla los formatos empleados para obtener información que fundamenta la investigación documental:

Tabla 4 Resultados de la aplicación de la matriz de recolección de datos

Categoría	Título	Año	Fuente
Análisis de Adaptación, convergencia o armonización de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP)	Una mirada al fenómeno de la contabilidad creativa desde las NIIF y las NICSP	2017	Revista Perspectiva Empresarial
	Estado de Adopción de NICSP en los países de Latinoamérica y el Caribe	2017	Documento en sitio Web
	La convergencia de los países de Centroamérica a las Normas Internacionales de Contabilidad	2016	Revista de Administración Pública
	Las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP): una revisión de los aspectos clave a considerar y de la situación en Venezuela	2013	Revista Visión Gerencial
	La cuenta de inversión de la provincia de Santa Fe en el marco del proceso de armonización con las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP).	2014	Revista Documentos Y Aportes En Administración Pública Y Gestión Estatal
	Análisis del proceso de armonización de las Normas Internacionales de Contabilidad e Información Financiera (NIIF- NICSP) en el sector público en Colombia	2014	Revista Contexto
	La armonización internacional de la Contabilidad del Sector Público y su repercusión en la Unión Europea	2011	Revista Española de Control Externo
La Contabilidad Gubernamental, Normas Internas y su relación con NICSP	Apreciaciones respecto a los criterios de reconocimiento, medición y revelación del nuevo Régimen de Contabilidad Pública en Colombia	2017	Revista Contabilidad y negocios
	Contabilidad Pública en la Educación Superior del Ecuador	2017	Revista 3C Empresa
	Avances en la cantidad de la información financiera del sector público en México a raíz de la LGCG	2017	Revista Contaduría y Administración
	Hacia la convergencia de las estadística de las finanzas públicas y la Contabilidad Pública en Europa a nivel central y local	2017	Revista Rcsar
	Ley General de Contabilidad Gubernamental efectos en Universidades Públicas Mexicanas	2016	Revistas Retos de la Dirección
	Aspectos de convergencia contable en el sector público: un enfoque sobre la implementación del sistema de costos según la percepción de los contadores municipales del estado de Santa Catarina	2015	Revista Contabilidad y Negocios
	Reforma de la normativa contable española: análisis de su entramado institucional	2015	Revista Rcsar
	Una mirada a la Ley General de Contabilidad Gubernamental Mexicana	2015	Revista Retos de la Dirección
	De la contabilidad gubernamental a las cuentas nacionales: ajustes de diversidad y materialidad con evidencia de los gobiernos centrales de los países ibéricos	2014	Revista Innovar
	Las innovaciones en contabilidad gubernamental en Latinoamérica: el caso de Colombia	2012	Revista Innovar

	Contabilidad pública vs contabilidad privada: la reforma de la contabilidad pública frente a la empresarial.	2011	Revista Contabilidad y Dirección
	El nuevo Plan General de Contabilidad Pública y la normativa de desarrollo contable aplicable a las entidades integradas en el sector público administrativo estatal	2011	Revista Presupuesto y Gasto Público
	Las NICSP y la Contabilidad Gubernamental de Países en Vías de Desarrollo	2010	Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade
	La innovación de los sistemas de información financiera gubernamental en la región Centroamericana: evidencias desde Costa Rica	2010	Revista Innovar
Rendición de cuentas y Transparencia Financiera	La nueva Ley General de Contabilidad Gubernamental y la Transparencia en la rendición de cuentas	2013	Revista Economía Informa
	Transparencia Financiera Gubernamental en los países miembros de la Integración Centroamericana (SICA)	2011	Revista Intersedes
Base de acumulación o Devengo	La Contabilidad Pública y el Devengo en América Latina	2017	Revista Analitika
	Gestión y el devengo	2017	Libro
	Información financiera de devengo en el sector público: ¿es una realidad?	2014	Revista Innovar
	Una propuesta de presupuesto de devengo para las administraciones públicas	2012	Revista CLAD Reforma y Democracia
	The Impact of Accrual Accounting on the Public Sector Management. An Exploratory Study for Romania	2011	Revista Transylvanian Review of Administrative Sciences

Fuente: Revistas científicas contables.

Elaboración propia.

Se han tomado en cuenta 7 artículos de revistas científicas enfocadas en el análisis de Adaptación, convergencia o armonización de las NICSP, 15 artículos sobre La Contabilidad Gubernamental, Normas Internas y su relación con NICSP, 2 artículos de Rendición de cuentas y Transparencia Financiera y por último 5 artículos de Base de Acumulación o Devengo. Siendo un total de 29 artículos de revistas que aportan con la información suficiente para fundamentar la investigación documental.

Tabla 5 Clasificación de las revistas por Indexación

N°	REVISTA	ISSN	INDEXADO
4	Innovar	0121-5051 e-2248-6968	
1	Contaduría Y Administración	0186-1042 e-2448-8410	
2	Rcsar Revista De Contabilidad - Spanish Accounting Review	1138-4891 e-1988-4672	SCOPUS
1	3c Empresa- 3 Ciencias	2254 – 3376	
1	Transylvanian Review Of Administrative Sciences	2247 – 8310 1842 – 2845	
1	Vision Gerencial	1317-8822 e-2477-9547	THOMSON REUTERS
1	Documentos Y Aportes En Administración Pública Y Gestión Estatal	1851-3727	
1	Revista De Administración Pública	0482-5209	SCIELO
3	Retos De La Dirección		
2	Contabilidad Y Negocios	1992-1896 e-2221-724X	
1	Intersedes	2215-2458	
1	Revista De Educação E Pesquisa Em Contabilidade	1981-8610	REDALYC
1	CLAD Reforma Y Democracia	e- 2389-8294	
1	Perspectiva Empresarial	e- 2389-8194	
1	Revista Contexto	2339-3084	EBSCO HOST
1	Contabilidad Y Dirección		
1	Analitika	1390-6208 e- 1390-7867	
1	Revista Economía Informa		LATINDEX
1	Economía Informa	0185-0849	
1	Presupuesto Y Gasto Público		
1	Revista Española De Control Externo		DIALNET

Fuente: Páginas web de las revistas

Elaboración propia.

De acuerdo a las fuentes de información analizadas, los artículos se han recuperado en varias bases de datos de reconocimiento académico y científico, es así que 8 de los artículos estudiados se encuentran indexados en Scopus, 1 en Thomson Reuters, 4 en Scielo, 4 en Redalyc, 2 en Ebsco Host, 4 en Latindex y 1 en Dialnet. Se han elegido bases de datos que tienen como misión perseguir una línea de investigación confiable y fidedigna, cumpliendo con los parámetros de exigencias requeridos para alcanzar un alto nivel científico.

CAPÍTULO 4

DESARROLLO DEL TEMA

La adopción de las NICSP aportan varias ventajas al ajustarse al método de devengado los beneficios de su aplicación son innumerables, conceden la capacidad a los usuarios de evaluar el actuar del gobierno en relación a la administración de recursos, palpar la capacidad para cumplir obligaciones y evidenciar la situación financiera de cada país, midiendo la eficiencia, calidad de servicio y cumplimiento de los objetivos propuestos. (Rojas, 2017)

De acuerdo al informe del Banco Interamericano (2017) y el Banco Mundial (2015) en un estudio realizado a 15 países latinoamericanos y del Caribe se determinó el periodo en que se logrará una convergencia de las normas locales con NICSP dentro del gobierno de cada país, como se muestra en la tabla a continuación, de los cuales Nicaragua, Panamá, Paraguay y Uruguay no han determinado el periodo en el que aplicarán NICSP. Sin embargo se muestran variaciones en relación de los dos años en estudio:

Tabla 6 Año de Aplicación de NICSP

N°	Países	2015 BM	2017 BID
1	Brasil	2020	2024
2	Chile	2019	2018
3	Colombia	2017	2018
4	Costa Rica	2016	2022
5	República Dominicana	2016	2021
6	Ecuador	2019	2020
7	El Salvador	2018	2020
8	Guatemala	--	2022
9	Honduras	2017	2021
10	México	2020	
11	Nicaragua	2021	ND
12	Panamá	2016	ND
13	Paraguay	ND	ND
14	Perú	2016	2019
15	Uruguay	2018	ND

(Países Latinoamericanos y del Caribe con base a una encuesta en el año 2015 y 2017, estableciendo la variación de fechas de aplicación de NICSP)

Fuente: Banco Interamericano de Desarrollo (2017)

Elaboración Propia

Es evidente los cambios que se dan de un año a otro como es el caso de Brasil, Costa Rica, República Dominicana y Perú en los cuales la fecha se ha prolongado a más de 3 años más para la implementación de las NICSP, mientras que países como Ecuador y Colombia la

variación ha sido un año. Sin embargo existe países que tenían una fecha estipulada pero que en el año 2017 decidieron no establecer una fecha como es el caso de Nicaragua y Panamá, dejando la incertidumbre a la comunidad sobre el análisis que realizan de manera interna para aceptar o no establecer un proceso internacional.

Al brindar información contable basada en el método de acumulación se obtienen datos fidedignos y transparentes, favoreciendo a la rendición de cuentas que va encaminada a cumplir con la información requerida por parte de los ciudadanos que demandan conocer cuál es la gestión que realiza el Gobierno con sus recursos, el ajuste a base de devengado en la Contabilidad Gubernamental permite obtener información confiable, evitando la distorsión de información a fin de engañar a los ciudadanos, adicional a ello facilita los procesos de auditoria y verificación de transacciones de acuerdo a los periodos de tiempo en los cuales se desarrollaron. (Brusca & Montesinos, 2014)

Los países realizan diferentes proyectos encaminados a la adopción, armonización o convergencia con la normativa, sin embargo al pasar los años aún no ha sido posible la adopción total de las Normas Internaciones de Contabilidad para el Sector Público, es por ello que países como Colombia, Ecuador, México y Venezuela optan por plantear una normativa interna ajustada con las NICSP con enfoque a una convergencia total. La estandarización con la normativa es necesaria para facilitar la interpretación de información y aumentar los niveles de competitividad en el mercado internacional. (Gámez, Joya & Ortiz, 2015).

Sánchez & Pincay, (2013), muestran a través de una tabla un resumen de la situación en el año 2017 en relación a qué tipo de proceso se lleva a cabo en países Latinoamericanos con las NICSP, demostrando así que un 75% se encuentra adaptando, convergiendo, armonizando o aplica de manera gradual estas normas, incrementando la economía y que la información del sector público en América Latina se encuentre más cerca de aplicar NICSP en su totalidad.

Tabla 7 Aplicación de NICSP en países Latinoamericanos y el Caribe

Países	Adaptación	Convergencia	Armonización	Gradual	Otras
Argentina	X				
Bolivia		X			
Brasil					X
Chile		X			
Colombia			X		
Costa Rica	X				
Ecuador			X		
Honduras					X
México			X		
Nicaragua					X
Paraguay					X
Perú				X	
República Dominicana				X	
Uruguay	X				
Venezuela			X		
TOTAL	3	2	4	2	4
TOTAL %	15%	10%	20%	10%	20%

(Se ha considerado 16 países latinoamericanos y del Caribe de los 20 en total para representar la aplicación de NICSP en proporción a los 5 criterios que se han tomado en cuenta)

Fuente: Sánchez y Pincay (2013)

Elaboración propia.

Considerando a las Universidades Públicas como instituciones inmersas en el sector público es necesario el análisis de estudios que enfoquen la situación en los diferentes países en Latinoamérica, la insuficiente información ha llevado a destacar un estudio en las Universidades Públicas de México - NICSP, donde es posible evidenciar un efecto negativo de su aplicación principalmente en las áreas de desarrollo de investigación y extensión, debido a que ajustarse a la normativa exige una planificación más específica y minuciosa que permita cubrir un periodo estipulado sin generar un exceso o un faltante en el uso y aplicación de sus recursos. Pese a ello se puede rescatar la acción de la transparencia de la información contable y la administración y control de los bienes públicos, lo cual ha disminuido la corrupción administrativa dentro de las universidades. (Ortiz, Gámez & Joya, 2016).

En cuanto a las fuentes de financiamiento para la implementación de la Normativa Internacional de Contabilidad para el Sector Público, existe la opción de solicitar financiación externa o la utilización de recursos nacionales para desarrollar el proceso de transición, pues es indispensable implementar programas de capacitación a los funcionarios del Sector Público, la enseñanza en las Instituciones de Educación Superior se

debe reestructurar para transmitir información actualizada de los sistemas de contabilidad aplicados en el Sector Público, pues deben ajustarse a las directrices emitidas por las NICSP y así formar profesionales aptos y capaces de manejar estados financieros transparentes y comparables. Banco Interamericano de Desarrollo (2017)

En Ecuador la adaptación de las NICSP genera un reto para las Instituciones del Sector Público No Financiero, debido a que son independientes de la riqueza privada del país y del presupuesto otorgado por el estado. Entre estas instituciones públicas se encuentran las universidades estatales, las cuales deberán aplicar NICSP en el 2020. (Pincay, Sánchez, Flores & Calle, 2017). Además para realizar la armonización de su Contabilidad Gubernamental a NICSP aplica el registro de devengo y está dispuesto al cambio, destacando que para lograr el éxito en este proceso es necesario el apoyo del gobierno y la capacitación constante de los profesionales involucrados para generar mayor valor y sobre todo una regulación entre las normas internas y la aplicación de este nuevo marco conceptual teniendo en cuenta que la contabilidad del sector empresarial del público se diferencia por el fin que persiguen, en el primero es fundamental obtener una utilidad mientras que en el otro se busca principalmente es satisfacer a los ciudadanos.(Sánchez & Pincay, 2013)

CONCLUSIONES

La investigación documental permite hacer una revisión bibliográfica de diversos estudios publicados por autores en revistas científicas, libros y sitios webs destacando la importancia de la aplicación de la Normativa Internacional de Contabilidad para el Sector Público, la Contabilidad Gubernamental, la transparencia de la información y la rendición de cuentas como herramientas fundamentales para la preparación y presentación de la información financiera pública.

Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Publico constituyen un marco referencial para aplicar la contabilidad dentro del sector público en los diferentes países siendo estas 40 hasta el año 2017, sin excepción de ninguno con base en el devengo y con los mecanismos necesarios para la interpretación sin dificultad de sus estados financieros. Aunque existen países como Brasil, Honduras, Nicaragua y Paraguay que no aplican estas normas y se siguen basando en su normativa interna, hay otros como Costa Rica y Colombia que esperan lograr grandes resultados con los cambios que están realizando.

Países Europeos como España y Rumania o países Latinoamericanos como Costa Rica, México y Colombia buscan reformar su normativa interna para armonizar, converger o adaptar NICSP en sus políticas públicas para el adecuado tratamiento de su información financiera y mejoramiento de su gestión administrativa y financiera. Sirviendo como modelo para otros países que se encuentran con proyectos de realizar esto proceso, Ecuador se halla en un proceso de armonizar sus normas internas de Contabilidad Gubernamental con su información financiera, estableciendo los principales medios necesarios para su implementación en todas las instituciones públicas.

Cabe destacar que la aplicación de estas normas proporciona grandes ventajas a la administración pública como son la comparabilidad y uniformidad de la información financiera, así como también el adecuado tratamiento de los hechos económicos, a pesar de ello también presenta desventajas que representan dificultades para los países que no han adoptado su sistema de contabilidad a base de devengo, ocasionando gastos económicos y sobre todo la falta de capacitación de los profesionales involucrados.

Ecuador busca afanosamente armonizar sus normas de Contabilidad Gubernamental con la finalidad de hacer más competitiva su información y sobre todo mejorar sus gestión administrativa financiera, teniendo en cuenta que la contabilidad en el sector público se

encuentra relacionado con las políticas públicas y que el gobierno, los ciudadanos y los profesionales contadores son los principales interesados en la información de este sector. Se evidencia un crecimiento del 10% al 21% de avance en el proceso de armonización en los estudios del Banco Mundial e Interamericano de Desarrollo con el cumplimiento del Acuerdo 067 del Ministerio de Finanzas, esperando en el año 2020 lograr la implementación en un 100%.

Es importante la predisposición no solo del gobierno para adaptar o reformar las normas internas, sino también de los profesionales contables quienes preparan los estados financieros y deben estar capacitados y actualizados para cumplir con sus responsabilidades. La información debe de ser transparente para una adecuada presentación para que los ciudadanos tengan conocimiento de la asignación, distribución y mantenimiento de los bienes públicos, demostrando así que la información se prepara con base a la normativa internacional.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Ablan, N. (2013). Las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP): una revisión de los aspectos clave a considerar y de la situación en Venezuela. *Visión Gerencial*. (2). Recuperado de: <http://erevistas.saber.ula.ve/index.php/visiongerencial/article/view/5419/5212>
- Arango, D. & Torres, A. (2014). Análisis del proceso de armonización de las Normas Internacionales de Contabilidad e Información Financiera (NIIF-NICSP) en el Sector Público en Colombia. *Revista Contexto*. 3. Recuperado de: <http://revistas.ugca.edu.co/index.php/contexto/article/view/286>
- Araya, C. (2011). Transparencia financiera gubernamental en los países miembros del Sistema de Integración Centroamericana (SICA). *INTERSEDES: Revista de las Sedes regionales*. Vol. XII (23). Recuperado de: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=66622603011>
- Araya, C., Caba, M. & López, A. (2011). La innovación en los sistemas de información financiera gubernamental en la región centroamericana: Evidencias desde Costa Rica. *Revista Innovar*. 21(41). Recuperado de: <https://revistas.unal.edu.co/index.php/innovar/article/viewFile/35374/35744>.
- Araya, C., Caba, M & López, A. (2016). The convergence of the Central American countries to International Accounting Standards. *Revista de Administración Pública*. Vol. 50(2). Recuperado de: <http://dx.doi.org/10.1590/0034-7612131665>
- Ávila, A & Romero, L. (2013). La nueva Ley General de Contabilidad Gubernamental y la transparencia en la rendición de cuentas. *Economía Informa*. (378). Recuperado de: [https://doi.org/10.1016/S0185-0849\(13\)71310-0](https://doi.org/10.1016/S0185-0849(13)71310-0)
- Banco Interamericano de Desarrollo. (2017). Estado de Adopción de NICSP en los países de Latinoamérica y el Caribe. Recuperado de: https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/documentac/resumen_ejecutivo_BID_Estudio_NICSP_LAC_FOCAL.pdf
- Banco Mundial. (2015). Contabilidad Gubernamental e Información Financiera en América Latina: El aumento de Rendición de Cuentas del Sector Público y la dinámica del cambio. Recuperado de:

<http://buenagobernanza.agn.gov.ar/sites/all/modules/ckeditor/ckfinder/userfilesfiles/GA%26FR%20in%20LA%20Report%20Spanish%20April%202015.pdf>

Brusca, I. & Martín, E. (2011). Contabilidad Pública vs. Contabilidad Privada: la reforma de la Contabilidad Pública frente a la empresarial. *Revista de Contabilidad y Dirección*. Vol. 13. Recuperado de: http://www.accid.org/revista/documents/Contabilidad_publica_vs_Contabilidad_privada._La_reforma_de_la_contabilidad_publica_frente_a_la_empresarial.pdf

Brusca, I. & Montesinos, J. (2014). Accrual Financial Reporting in the Public Sector: Is it a Reality? *Revista Innovar*. 24(54). Recuperado de: <https://revistas.unal.edu.co/index.php/innovar/article/view/46458/47962>

Chan, J. (2010). As NICSP e a Contabilidade Governamental de países em desenvolvimento. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*. Vol. 4(1). Recuperado de: <http://www.repec.org.br/index.php/repec/article/view/145/72>

Cortés, J. & Martí, C. (2012). Una propuesta de presupuesto de devengo para las administraciones Públicas. *Revista del CLAD Reforma y Democracia*. No. 54. Recuperado de: <http://old.clad.org/portal/publicaciones-del-clad/revista-clad-reforma-democracia/articulos/054-octubre-2012/Cortes%20y%20Marti.pdf>

Dasí, R., Montesinos, J. & Vela, J. (2017). Towards convergence of government financial statistics and accounting in Europe at central and local levels. *Revista de Contabilidad - Spanish Accounting Review*. Recuperado de: <https://doi.org/10.1016/j.rcsar.2017.10.001>.

Deaconu, A., Nistor, C. & Filip, C. (2011). The impact of accrual accounting on public sector management. An exploratory study for Romania. *Transylvanian Review of Administrative Sciences*. N. 32. Recuperado de: rtsa.ro/tras/index.php/tras/article/download/268/261

Doadrio, L., Alvarado, M. & Carrera, N. (2015). Reforma de la normativa contable española: análisis de su entramado institucional. *Revista de Contabilidad - Spanish Accounting Review*. Vol. 18(2). Recuperado de: <https://ac.els-cdn.com/S1138489115000175/1-s2.0-S1138489115000175->

main.pdf?_tid=d37ca3c2-eaac-11e7-a990-00000aab0f01&acdnat=1514341546_232ac80fb19c5beb2a5380b7e1ee0f71

- Galán, R. (2015). El control ciudadano de los representantes y la rendición de cuentas. *Revista de Derecho*. (43). Recuperado de: <http://rcientificas.uninorte.edu.co/index.php/derecho/article/view/6149/6752>
- Gámez, C., Joya, R. & Ortiz, M. (2015). Una mirada a la Ley General de Contabilidad Gubernamental mexicana. *Revista Retos de la Dirección*. 9(2). Recuperado de: <http://revistas.reduc.edu.cu/index.php/retos/article/view/51/1932>
- Hollander, R. & Morales, F. (2017). Una mirada al fenómeno de la contabilidad creativa desde las NIIF y las NICSP. *Revista Perspectiva Empresarial*. 4(1). Recuperado de: <http://dx.doi.org/10.16967/rpe.v4n1a6>.
- Jorge, M. & Jorge, S. (2014). From Governmental Accounting into National Accounts: Adjustments Diversity and Materiality with Evidence from the Iberian Countries' Central Governments. *Revista Innovar*. 24(54). Recuperado de: <https://revistas.unal.edu.co/index.php/innovar/article/view/46653/48047>
- Labeaga, J. & Ramiro, A. (2013). Rendición de cuentas con transparencia en el sector público: ¿Otra vez lo que el viento se llevó?. *Revista de Evaluación de Programas y Políticas Públicas*. N° 1. Recuperado de: <http://revistas.uned.es/index.php/REPPP/article/view/10782>
- Ministerios de Finanzas. (2016). Anexo Acuerdo Ministerial 067 – Normativa de Contabilidad Gubernamental. Recuperado de: http://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2016/04/Anexo_Acuerdo-Ministerial-067-Normativa-de-Contabilidad-Gubernamental.pdf
- Montesinos, V. (2011). La armonización de la Contabilidad del Sector Público y su repercusión en la Unión Europea. *Revista Española de Control Externo*. Recuperado de: <http://www.tcu.es/export/sites/default/.content/PdfAbsys/N48MontesinosJulveArmonizacioninternacional.pdf>
- Ortiz, M., Gámez, C. & Joya, R. (2016). Ley General de Contabilidad Gubernamental. Efectos en Universidades Públicas Mexicanas. *Revista Retos de la Dirección*. Vol.

- 10 (1). Recuperado de:
http://scielo.sld.cu/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2306-91552016000100003
- Pérez, J. (2011). El Nuevo Plan General de Contabilidad Pública y la normativa de desarrollo contable aplicable a las entidades integradas en el sector público administrativo estatal. *Presupuesto y Gasto Público* Vol. 63. Recuperado de:
http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/revistas/presu_gasto_publico/63_08.pdf#page=1&zoom=auto,-107,842.
- Pincay, D., Sánchez, J., Flores, J. & Calle, J. (2017). Contabilidad pública en la educación superior del Ecuador. *Revista 3C Empresa*. Vol.6 (4). Recuperado de:
<https://www.3ciencias.com/wp-content/uploads/2017/11/ART3.pdf>
- Rojas, K. (2017). Apreciaciones respecto a los criterios de reconocimiento, medición del Nuevo Régimen de Contabilidad Pública en Colombia. *Contabilidad y Negocios*. Vol. 23 (12). Recuperado de:
<http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/contabilidadyNegocios/article/view/19348/19471>
- Sánchez, J & Pincay, D. (2013). La Contabilidad Pública en América Latina y el Devengo en Ecuador. *Revista de Análisis Estadístico Analitika*. Vol. 6(2). Recuperado de:
<https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/4646473.pdf>
- Sánchez, J., Pincay, D., Guevara, F. & Calle, J. (2017). Gestión y el Devengo. Contabilidad Pública. Milagro, Ecuador: Ediciones Holguín S.A.
- Silva, F., Da Silva, L. & Viera, S. (2015). Aspectos de convergência da contabilidade no setor público: um enfoque sobre a implantação do sistema de custos segundo a percepção de contadores municipais do estado de Santa Catarina. *Revista Contabilidad y Negocios*. Vol. 19(10). Recuperado de:
<http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/contabilidadyNegocios/article/view/14086/14856>
- Sour, L. (2017). Avances en la cantidad de la información financiera del sector público en México a raíz de la LGCG. *Revista Contaduría y Administración*. 62. Recuperado de: <http://www.cya.unam.mx/index.php/cya/article/view/968/900>

Tombolato, L. (2014). La cuenta de inversión de la provincia de Santa Fe en el marco del proceso de armonización con las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP). *Documentos y Aportes en Administración pública y Gestión Estatal*. (23). Recuperado de: <http://bibliotecavirtual.unl.edu.ar/publicaciones/index.php/DocumentosyAportes/article/view/4771/7259>.