

Estado de adopción de NICSP en **PANAMÁ**

Análisis de brechas de las NICSP

Banco Interamericano de Desarrollo
10 de julio de 2017



Contenido

1.	Introducción	6
2.	Metodología	7
2.1	Enfoque	7
2.2	Método de análisis de brechas	7
2.3	Cálculo del nivel de alineación	8
3.	Información general en el marco contable actual	9
3.1	Complejidad de los arreglos contables institucionales.....	9
3.2	Sistema de registro y contexto TI	11
4.	Análisis de brechas en algunas normas NICSP seleccionadas	12
4.1	Presentación y Revelación	13
4.1.1	NICSP 1 Presentación de Estados Financieros	13
4.1.2	NICSP 2 Estados de Flujo de Efectivo	15
4.1.3	NICSP 3 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores	16
4.1.4	NICSP 18 Información Financiera por Segmentos	16
4.1.5	NICSP 24 Presentación de Información del Presupuesto en los EE.FF.	16
4.2	Activos Mayores: Reconocimiento y Medición.....	17
4.2.1	NICSP 11 Contratos de Construcción	17
4.2.2	NICSP 17 Propiedad, Planta y Equipo.....	17
4.2.3	NICSP 21 Deterioro de Activos No Generadores de Efectivo	19
4.2.4	NICSP 32 Acuerdos de Concesión de Servicio: La Concedente	19
4.3	Pasivos Mayores	20
4.3.1	NICSP 19 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes.....	20
4.3.2	NICSP 25 Beneficios a los Empleados.....	20
4.3.3	NICSP 29 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición	21
4.4	Reconocimiento de Ingresos	22
4.4.1	NICSP 23 Ingresos de Transacciones Sin Contraprestación (Impuestos y Transferencias).....	22
4.5	Consolidación	22
4.5.1	NICSP 6 Estados Financieros Consolidados y Registro de Entidades Controladas	23
4.5.2	NICSP 7 Inversiones en Empresas Asociadas	24
4.5.3	NICSP 8 Empresas Conjuntas	24
5.	Reformas Contables Actuales - avances, planes y necesidad de acción.....	24
6.	Nivel calculado de alineación con NICSP.....	27
Anexo A	Lista de entrevistados	28
Anexo B	Lista de participantes del BID.....	28
Anexo C	Validación del informe.....	28
Anexo D	Cuestionario (versión en blanco)	28
Anexo E	Cálculo del nivel global de alineación con devengo según NICSP	29
Anexo F	Lista de Referencias.....	30



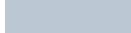
Lista de siglas

BID	Banco Interamericano de Desarrollo
CGR	Contraloría General de la Republica
CSS	Caja de Seguro Social
DNC	Dirección Nacional de Métodos y Sistemas de Contabilidad de la Contraloría General de la República
EPD	Sistema para las planillas
ERP	Planificación de Recursos de la Empresa
EY	Ernst & Young
EE.FF.	Estados Financieros
FOCAL	Foro de Contadurías Gubernamentales de América Latina
IFAC	Federación Internacional de Contadores
IPSASB	Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público
LAC	América Latina y el Caribe
MEF	Ministerio de Economía y Finanzas
NIC	Normas internacionales de Contabilidad
NIIF	Normas Internacionales de Información Financiera
NICSP	Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público
PAD	Plan de Aportes Definidos
PBD	Plan de Beneficios Definidos
PCGA	Procedimientos Contables Generalmente Aceptados
PPE	Propiedad, planta y equipo
SIAFPA	Sistema Integrado de Administración Financiera de Panamá
SAFWeb	Solución Web de Administración Financiera para el Sector Público

Lista de figuras

	página
Figura 1: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 1	15
Figura 2: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 2	15
Figura 3: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 3	16
Figura 4: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 8	16
Figura 5: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 24	17
Figura 6: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 11	17
Figura 7: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 17	18
Figura 8: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 21	19
Figura 9: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 32	19
Figura 10: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 19	20
Figura 11: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 25	20
Figura 12: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 29	21
Figura 13: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 23	22
Figura 14: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 6	23
Figura 15: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 7.	24
Figura 16: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 8	24
Figura 17: Nivel de alineación con las NICSP individuales y el promedio ponderado por dimensión	27

Referencia de color:

	Idéntico
	Similar
	Diferente

Lista de tablas

	página
Tabla 1: Resumen del marco contable legal dentro del gobierno central	9
Tabla 2: Resumen del ambiente TI	11
Tabla 3: Áreas contables seleccionadas sujetas al análisis de brechas	12
Tabla 4: Componentes de los Estados Financieros	13
Tabla 5: Comparación de la presentación de los estados financieros	14
Tabla 6: Presentación de Situaciones Financieras	14
Tabla 7: Entidades en el alcance de la consolidación	23
Tabla 8: Lecciones aprendidas	26
Tabla 9: Beneficios de la reforma	26

1. Introducción

Durante las últimas dos décadas, los países de Latinoamérica y el Caribe (LAC) han iniciado reformas importantes tendientes a mejorar la administración de las finanzas del gobierno. El enfoque principal de estas reformas ha sido el presupuesto y la política fiscal. Sin embargo, últimamente, las normas internacionales de contabilidad de devengo son cada vez más importantes en las agendas de reforma en los países de LAC.¹

Las NICSP de devengo son prácticas de alta calidad sobre la contabilidad e información financiera de entidades públicas alrededor del mundo desarrolladas por el Comité Internacional de Estándares de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB, por sus siglas en inglés), como ente normativo independiente.² El IPSASB entiende que la adopción de las NICSP de devengo mejorará significativamente la calidad y comparabilidad de la información financiera públicamente disponible y tenderá a evaluaciones mejor informadas de las decisiones de asignación de recursos tomadas por los gobiernos, así mejorando la transparencia y responsabilidad³.

De acuerdo a la Estrategia para el Fortalecimiento y Uso de los Sistemas Nacionales del Banco Interamericano de Desarrollo (BID), aprobada en el año 2010, se han logrado avances en el apoyo de los países para la evaluación de sus sistemas, alineación con normas internacionales, y fortalecimiento a través de la promoción de buenas prácticas, transferencia de conocimiento, y desarrollo de alianzas estratégicas globales y regionales, que ha estimulado las reformas e iniciativas para mejorar los sistemas de administración financiera pública y ha posicionado al BID en la región como un aliado fundamental para el desarrollo de estos sistemas.

En el año 2014, el BID apoyó el establecimiento del Foro de Contadurías Gubernamentales de América Latina (FOCAL), que comprende 16 países latinoamericanos⁴ y brinda un espacio para la reflexión, análisis permanente e intercambio de experiencias, conocimiento y buenas prácticas para el desarrollo y mejora de los modelos de contabilidad gubernamental en la región.

El BID junto con EY está realizando un estudio sobre el estado de adopción de las Normas Internacionales de la Contabilidad para el Sector Público (NICSP), identificando brechas entre la legislación nacional y las normas internacionales de devengo, en 14⁵ países miembros de FOCAL en Latinoamérica y el Caribe. Las prácticas contables existentes en el sector público nacional se compararán entre los países participantes y con Nueva Zelanda como país de referencia.

El presente estudio permitirá el intercambio de conocimiento y experiencias entre los países miembros de FOCAL sobre sus procesos de implementación de NICSP, y al mismo tiempo aprovechar sinergias y promover asistencias técnicas más eficientes y efectivas. La realización de la encuesta ha ofrecido un

1 Carlos Pimenta, Mario Pessoa (2015): Public Financial Management in Latin America - The Key to Efficiency and Transparency; publicado por el Banco Interamericano de Desarrollo; p. 198

2 Thomas Müller-Marqués Berger (2012): IPSAS explained - Segunda Edición; p. 2

3 IPSASB (2015): Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements, Volumen I, edición 2015, IPSASB; p. 16 artículo 21; *"The IPSASB believes that the adoption of IPSASs, together with disclosure of compliance with them, will lead to a significant improvement in the quality of general purpose financial reporting by public sector entities. This, in turn, is likely to strengthen public finance management leading to better informed assessments of the resource allocation decisions made by governments, thereby increasing transparency and accountability."*

4 Argentina, Brasil, Chile, Colombia, Costa Rica, Ecuador, El Salvador, Guatemala, Honduras, México, Panamá, Paraguay, Peru, República Dominicana, Uruguay y Nicaragua.

5 Los miembros iniciales de FOCAL en 2014 (Brasil, Chile, Colombia, Costa Rica, Ecuador, El Salvador, Guatemala, Honduras, México, Panamá, Paraguay, Peru, República Dominicana, Uruguay y Nicaragua) con excepción de México.

espacio de auto-evaluación de la situación actual en cada país, enfocándose en los temas y aspectos más fundamentales de la implementación de NICSP.

2. Metodología

2.1 Enfoque

Para obtener datos comparables sobre los países seleccionados de LAC y Nueva Zelanda, se eligió un enfoque de encuesta. En base a los resultados de la misma se realizó un análisis de brechas para evaluar el nivel de alineación de los países con las NICSP de devengo⁶ seleccionadas como alcance del estudio. El nivel de alineación muestra la proximidad del marco contable nacional de un país con las NICSP de devengo y busca expresar esta proximidad en términos de porcentaje, permitiendo comparar las prácticas contables nacionales entre países.

El estudio se concentra en 16 de las 31 NICSP vigentes al 1 de enero de 2016, consideradas las más relevantes en el proceso de implementación, y alcanza sólo la implementación a nivel de Gobierno Central. Como consecuencia, las demás 15 NICSP no se incluyen en el análisis y en el nivel global de alineación calculado del sistema contable del país con las NICSP de devengo. Adicionalmente, se identificaron los aspectos más significativos de cada norma como parte del análisis. En este sentido, un nivel de alineación de 100% implica que el sistema contable nacional respeta los conceptos fundamentales y los principios claves de la norma, tendientes a los mismos resultados contables en comparación con la NICSP de devengo, y no necesariamente que cada requerimiento de la norma de NICSP se ha reproducido en la legislación nacional.

El análisis de brechas se enfocó principalmente en los aspectos legales codificados en la legislación nacional, pero también se consideró los avances de la implementación. Sin embargo, se debe tomar en cuenta que los requerimientos legales oficiales pueden divergir de las prácticas actuales. También es importante destacar que este informe depende completamente de la información recibida y validada por los representantes del país. Los resultados de las entrevistas fueron examinados para su verisimilitud y coherencia.

2.2 Método de análisis de brechas

El análisis de brechas se enfoca en la implementación de la base legal y compara las leyes y normas contables del sector público nacional con las normas internacionales (NICSP de devengo). El cuestionario también contiene preguntas introductorias sobre el estado de implementación en un sentido práctico para mejor entender las circunstancias específicas del país. Estas preguntas, sin embargo, no influyen en el resultado final.

La metodología ofrece tres opciones con respecto al cumplimiento de la norma: se cumplen los requerimientos de la NICSP, no se cumplen, o se reconoce un avance. Esta tercera categoría, reconoce el estado de transición de LAC hacia las NICSP, sin llegar a un cumplimiento pleno. Por consiguiente, cada entrevistado consideró los requerimientos de una NICSP de devengo con las prácticas actuales en su país e indicó si la práctica es “idéntica”, “similar” o “diferente” a la norma internacional.

⁶ El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB) publica las normas internacionales de contabilidad para el sector público (“NICSP”) en base de devengo y una norma internacional en base de efectivo. Las NICSP de devengo consisten de 38 normas individuales que se basan fundamentalmente en los IFRS (NIIF). No incluyen la norma individual que focaliza en la base de efectivo.

A continuación, se define cada opción:

- ▶ “Idéntico” -se usa el mismo texto de la NICSP en las leyes / normas nacionales, o se hacen cambios menores al texto sin afectar el resultado contable (método indirecto de adopción de NICSP). También puede ser que las leyes/normas nacionales se refieren a los requerimientos en la(s) NICSP(s) respectiva(s) (método directo de adopción de NICSP)
- ▶ “Similar” - durante un periodo de transición hacia NICSP de devengo, el país usa simplificaciones o recursos permitidos ofrecidos pero la norma aún no se implementa en su totalidad; o el país está en proceso de implementación y no todas las entidades han completado la implementación; o el país aplica las normas de base de devengo tendientes a un resultado contable similar (pero no idéntico).
- ▶ “Diferente” - la legislación nacional aún no se ajusta a las NICSP de devengo o no cubre el tema contable respectivo. Los resultados contables son diferentes (ej. debido a diferentes bases de contabilidad).

En caso que una pregunta se enfoque en temas (aún) no cubiertos por el marco contable nacional actual, éste se clasificó como “diferente”. El cuestionario no ofrece la opción de respuesta “no aplicable” ya que se asume que, para todos los requerimientos contables, las áreas seleccionadas de contabilidad deberían ser cubiertas por la legislación nacional.

En algunos casos se requirió juicio profesional para ésta categorización. Para hacer el juicio transparente, las brechas detectadas (similar y diferente) tenían que ser especificadas y brevemente descritas.

2.3 Cálculo del nivel de alineación

El cálculo del nivel de alineación con NICSP de devengo en términos de porcentaje se basa en las siguientes suposiciones: la categoría de respuesta “diferente” corresponde a un nivel de alineación de 0%, la categoría “similar” equivale a un 50% y la categoría “idéntico” se refiere a una alineación de 100%.

En principio, ningún factor individual de ponderación se atribuyó directamente a las preguntas de análisis de brechas. Sin embargo, dependiendo de los detalles de cada norma a veces había más preguntas relacionadas con las revelaciones que con el reconocimiento u otros aspectos. Por lo tanto, las NICSP seleccionadas se agruparon en sub-categorías principales. Esas sub-categorías dependen de la norma individual pero generalmente comprenden “Reconocimiento”, “Medición” y “Revelaciones”. Cada sub-categoría se ponderó por igual y el nivel global de alineación con las NICSP individuales se calculó como el promedio de éstas sub-categorías predefinidas.

Después de calcular el nivel de alineación para cada área de contabilidad (NICSP individuales), se evaluó el nivel global de alineación. Para calcularlo, un factor de ponderación de 1 a 5 se aplicó a cada norma.⁷ El factor de ponderación se basó en el juicio profesional del equipo del estudio. Este factor de ponderación refleja la importancia relativa de la norma en comparación con las demás en términos de información, la importancia de la situación del balance involucrado y si la norma es aplicable a todas o solo algunas de las entidades del sector público.

⁷

La asignación de los factores de ponderación está indicada en Anexo E: Cálculo del nivel global de alineación con devengo según NICSP.

3. Información general en el marco contable actual

3.1 Complejidad de los arreglos contables institucionales

Esta sección entrega un resumen de los acuerdos de contabilidad y el estado de su alineación con las NICSP del presente estudio al nivel del Gobierno Central en Panamá. Para facilitar la comprensión de los aspectos específicos del país, a continuación, se listan las entidades que conforman el Gobierno Central, así como sus antecedentes generales sobre el marco legal de contabilidad, el sistema contable que utilizan y las normas contables subyacentes.

El Gobierno Central opera en un marco armonizado en Panamá y bajo las siguientes entidades públicas: Asamblea Nacional, Contraloría General de la República, los diferentes ministerios, Órgano Judicial y Tribunal Electoral.

Nombre de la Categoría

Gobierno Central: Está conformado por la Asamblea Nacional, la Contraloría General de la República, los diferentes ministerios, el Órgano Judicial, el Ministerio Público y el Tribunal Electoral.

Propósito de la categoría: Funciones estatales centrales.

La siguiente tabla resume las entidades que pertenecen al Gobierno Central y presenta antecedentes generales sobre el marco legal de contabilidad, el sistema contable que se utiliza y las normas contables subyacentes.

Análisis de la complejidad de los arreglos contables institucionales				
Categoría de entidad pública	Nombre de la norma / ley / orden / práctica	Naturaleza de la norma contable	Sistema Contable	Normas Contables Subyacentes
Asamblea Nacional, Contraloría, Ministerios Órgano Judicial Tribunal Electoral	Normas/ Decreto 234/1997 Decreto 420-2005 y Decreto 288-2014	Normas de Contabilidad Gubernamental, Manual General de Contabilidad Gubernamental basado en NICSP 2014.	Partida Doble	NICSP

Tabla 1: Resumen del marco contable legal dentro del gobierno central

Marco Legal de Contabilidad y las Normas Contables Subyacentes

- ▶ Ley 34 de Responsabilidad Social Fiscal define Gobierno Central: está conformado por la Asamblea Nacional, la Contraloría General de la República, los diferentes ministerios, el Órgano Judicial, el Ministerio Público y el Tribunal Electoral.
- ▶ Decreto 234 de 22 de diciembre de 1997, por el cual se adoptan la Normas de Contabilidad Gubernamental. Este decreto fue publicado oficialmente el 2 de enero de 1998 mediante el cual la Contraloría General de la República decreta adoptar las Normas de Contabilidad Gubernamental, las cuales serán de aplicación obligatoria en todas las entidades públicas nacionales, municipales autónomas o semiautónomas, empresas estatales y juntas comunales de la República de Panamá.

- ▶ Decreto 420-2005 DM y SC⁸ del 26 de septiembre de 2005, por el cual se aprueba el Manual General de Contabilidad Gubernamental. De acuerdo con el Decreto publicado oficialmente el 14 de noviembre de 2005, el propósito del Manual es “proporcionar a los usuarios una herramienta de trabajo de consulta permanente, que contenga los principios y procedimientos contables aplicables al sector público; así como, establecer un plan contable que permita agrupaciones homogéneas de conceptos, destinados a contabilizar los eventos económicos de manera uniforme, a efecto de satisfacer los requerimientos de información para la toma de decisiones”.
- ▶ Decreto 220 del 25 de julio de 2014, por el cual se adoptan las NICSP en Panamá. Este decreto fue publicado oficialmente el 20 de octubre de 2014, en donde la Contraloría General de la República decreta la adopción de las Normas Internacionales para el Sector Público (NICSP) de la Federación Internacional de Contadores (IFAC). En este se establece: “...que las Normas Internacionales para el Sector Público (NICSP) son de uso obligatorio para la Entidades que conforman el Gobierno Central , Instituciones independientes, Instituciones descentralizadas (incluye la Caja del Seguro Social) y Gobiernos locales (Municipios y Juntas comunales) de acuerdo con la estrategia y el plan de trabajo, ... y hasta tanto se logre su implementación, se mantendrá la aplicación de las Normas de Contabilidad Gubernamental adoptadas mediante Decreto 234 y el Manual de contabilidad Gubernamental aprobado en el Decreto 420”.
- ▶ Decreto 288-2014-DM y SC del 30 de septiembre de 2014, por el cual se aprueba el Manual General de Contabilidad Gubernamental basado en NICSP. Este Decreto fue publicado el 9 de diciembre de 2014 y en este se detalla que la Contraloría General de la República, con el propósito de que la información contable en el sector público responda a las exigencias y normativa internacional vigente, procede a la modernización del sistema de contabilidad gubernamental mediante la adopción de las NICSP. En este Decreto se establece que el Manual es de uso obligatorio para las entidades que conforman el gobierno general. De acuerdo con el Artículo octavo del Decreto, estas disposiciones serán aplicadas de acuerdo con la estrategia y el plan de trabajo que tenga la Contraloría General de la República, y hasta tanto se logre su implementación se mantendrá la aplicación de las Normas de Contabilidad Gubernamental aprobadas en el Decreto 234 y el Manual de contabilidad Gubernamental aprobado en el Decreto 420. Mediante el Decreto Núm. 01-2017-DNMySC del 3 de enero de 2017, publicado en Gaceta Oficial 28198-A del 17 de enero de 2017, se hace público el Manual de Contabilidad Gubernamental actualizado basado en las NICSP.

Para efectos de análisis, clasificamos a los sistemas contables existentes en las siguientes cuatro categorías amplias:

- ▶ **Sistema 1 Base de Efectivo:** sistema de contabilidad en el cual las transacciones financieras u otros eventos se reconocen al momento de percibir o desembolsar efectivo. Este sistema mide los resultados financieros del período como la diferencia entre los ingresos de efectivo y los desembolsos de efectivo.
- ▶ **Sistema 2 Base de Efectivo Modificado:** sistema de contabilidad en el cual las transacciones financieras u otros eventos se reconocen en base de efectivo durante el año, pero las cuentas por pagar y/o por cobrar al cierre del año también se consideran. Dentro de ese marco, se mantienen abiertos los registros por varios meses después del cierre anual.
- ▶ **Sistema 3 Devengo:** sistema de contabilidad en el cual las transacciones financieras u otros eventos se reconocen en el momento que ocurren y se informan en los estados financieros de los períodos asociados.

⁸ Dirección de Métodos y Sistemas de Contabilidad de la Contraloría General de la República.

- **Sistema 4 Devengo Modificado:** sistema de contabilidad en el cual las transacciones financieras u otros eventos se reconocen en base de devengo, pero con algunas modificaciones. Algunas clases de activos o pasivos no se reconocen.

La Dirección Nacional de Métodos y Sistemas de Contabilidad de la Contraloría General de la República (DNC) seleccionó el que más se aplica al sistema de contabilidad actual y definió el “**Sistema 4 - Devengo Modificado**”, un sistema de contabilidad en el cual las transacciones financieras u otros eventos se reconocen en base de devengo, una vez que en la norma tiene contemplado el sistema de devengo. Sin embargo, existen algunas excepciones producto de problemas administrativos y falta de oportunidad en la entrega de la información, por lo que se considera que se aplica el Sistema 4.

Según el Manual de Contabilidad Gubernamental basado en las NICSP (Decreto 288-2014) en la contabilidad presupuestaria se utiliza la base de caja para el registro de la ejecución de los ingresos presupuestarios. Sin embargo, la contabilidad financiera es en base de devengo. Ejemplo de excepción: Los Ingresos tributarios.

3.2 Sistema de registro y contexto TI

Dentro del sistema integrado de ERP la Entidad registra: la contabilidad general, adquisición, inventario, tesorería y presupuesto.

Los siguientes sistemas informáticos están implementados a nivel del gobierno central:								
Tipo de sistema	Contabilidad General	Activos Fijos	Adquisición	Beneficios Sociales	Inventario	Tesorería	Presupuesto	Consolidación
Sistema Integrado de ERP	X	<input type="checkbox"/>	X	<input type="checkbox"/>	X	X	X	X
Sistema operativo con interfaces a los módulos principales	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	X	<input type="checkbox"/>	X
Herramientas de TI independientes	X	X	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
No hay sistema informático (planillas manuales, registros en papel)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	X	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Tabla 2: Resumen del ambiente TI

Sobre las herramientas de TI independientes, existen entidades del Gobierno Central que tienen otros sistemas informáticos tales como: Sistema Integrado de Administración Financiera de Panamá (SIAFPA), Solución Web de Administración Financiera para el Sector Público (SAFWeb) y Sistema Rahman, Pentagon (proyectos) y EPD (sistema para las planillas). Entre estas entidades se encuentran el Ministerio de Salud, Ministerio de Vivienda, Ministerio de Obras Públicas y Ministerio de Desarrollo Agropecuario. A partir de enero de 2017 las 4 instituciones antes mencionadas empezaron a utilizar el Sistema Integrado ERP (ISTMO).

4. Análisis de brechas en algunas normas NICSP seleccionadas

A continuación, un análisis de brechas para las áreas contables seleccionadas presenta el nivel de alineación de los requerimientos contables y financieros nacionales vigentes con respecto a la base de devengo de NICSP. No se consideran los planes de reforma a futuro sobre la implementación de la contabilidad de devengo/NICSP, etc.

En el caso de que los requerimientos de información contable-financiera difieran entre las categorías de entidad pública identificadas dentro del gobierno central, el análisis se enfoca en el nivel ministerial del gobierno central para efectos de comparabilidad. Cabe señalar que los requerimientos de información contable-financiera no difieren entre las categorías de entidad pública identificadas dentro del Gobierno Central de Panamá.

Las preguntas se estructuran alrededor de la base de devengo de NICSP y se agrupan por tema. Para cada norma contable seleccionada, el análisis se enfoca en los requerimientos principales de NICSP.

La presente sección analiza las brechas entre la legislación nacional y las siguientes normas internacionales de contabilidad del sector público:

Dimensiones	Áreas contables seleccionadas
Presentación y Revelación	NICSP 1 Presentación de los Estados Financieros
	NICSP 2 Estados de Flujo de Efectivo
	NICSP 3 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores
	NICSP 18 Información Financiera por Segmentos
	NICSP 24 Presentación de Información del Presupuesto en los Estados Financieros
Activos Mayores: Reconocimiento y Medición	NICSP 11 Contratos de Construcción
	NICSP 17 Propiedad, Planta y Equipo
	NICSP 21 Deterioro de Activos No Generadores de Efectivo
	NICSP 32 Acuerdos de Concesión de Servicio: La Concedente
Pasivos Mayores: Reconocimiento y Medición	NICSP 19 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes
	NICSP 25 Beneficios a los Empleados
	NICSP 29 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición
Ingresos	NICSP 23 Ingresos de Transacciones Sin Contraprestación (Impuestos y Transferencias)
Consolidación	NICSP 06 Estados Financieros Consolidados y Separados
	NICSP 07 Inversiones en Empresas Asociadas
	NICSP 08 Negocios Conjuntos

Tabla 3: Áreas contables seleccionadas sujetas al análisis de brechas

4.1 Presentación y Revelación

4.1.1 NICSP 1 Presentación de Estados Financieros

La siguiente tabla describe la presentación de los estados financieros y sus componentes.

Componentes de los Estados Financieros	No se presenta	Frecuencia de presentación (NICSP 1.66)	Duración del proceso de información financiera (NICSP 1.69)
Estado de situación financiera (balance general)	<input type="checkbox"/>	<i>Trimestral y anual</i>	<i>45 días</i>
Estado de resultados financieros (Estado de resultados/Estado de ganancias y pérdidas)	<input type="checkbox"/>	<i>Trimestral y anual</i>	<i>45 días</i>
Estado de cambios en activos netos	<input type="checkbox"/>	<i>Trimestral y anual</i>	<i>45 días</i>
Estado de flujo de efectivo	<input type="checkbox"/>	<i>Trimestral y anual</i>	<i>45 días</i>
Comparación de los montos presupuestados y reales, como estado financiero adicional separado o como columna de presupuesto en los estados financieros	<input type="checkbox"/>	<i>Trimestral y anual</i>	<i>45 días</i>
Políticas contables y notas a los estados financieros (resumen de las principales políticas contables y otra información explicativa) - NICSP 1.21	<input type="checkbox"/>	<i>Trimestral y anual</i>	<i>45 días</i>
Otro(s) estado(s)	<input type="checkbox"/>	<i>Trimestral y anual</i>	<i>45 días</i>

Tabla 4: Componentes de los Estados Financieros

La DNC incluye como parte de otros estados los siguientes anexos que corresponden a:

- ▶ Cuentas por cobrar
- ▶ Cuentas por pagar
- ▶ Activo fijo
- ▶ Depreciación

La DNC indicó que las notas a los estados financieros se diferencian de estos anexos, principalmente debido a que las notas son específicas y explican aquellos hechos que sobresalen (diferencias importantes). Los anexos se basan exactamente en la composición de las cuentas. Por ejemplo, en los anexos, el activo fijo y la depreciación se presentan por separado, mientras que en las notas se presentan en conjunto a más detalle. Para las Cuentas por Cobrar en las notas se incluye la estimación para rebajar las cuentas por cobrar, mientras que en el anexo se muestran sin estimación.

La DNC especificó los nombres de los estados financieros según las normas de contabilidad gubernamental (nacionales) que corresponden a la denominación de la NICSP 1. A continuación se enuncia la equivalencia correspondiente:

NICSP 1 Presentación de los Estados Financieros	Según las normas de contabilidad gubernamental (nacionales)
Estado de Situación Financiera	Balance General
Estado de Rendimiento Financiero	Estado de Resultados
Estado de Cambios en los Activos netos / Patrimonio	Estado de Cambios en el Patrimonio Neto
Estado de Flujos de Efectivo	Estado de Flujos de Efectivo
Comparación de los montos presupuestado y reales	En Panamá esta información se presenta como un estado financiero adicional y el mismo se denomina "Estado de Ejecución del Presupuesto de Ingresos y Gastos"

Tabla 5: Comparación de la presentación de los estados financieros

De acuerdo con la DNC, es importante adicionar que el Manual General de Contabilidad Gubernamental basado en NICSP, aprobado mediante Decreto 288-2014-DMYSC del 30 de septiembre de 2014, identifica a los estados financieros de acuerdo a los nombres establecidos en la NICSP 1.

Presentación de la Situación Financiera (NICSP 1.88)	Se presenta
Propiedad, planta y equipo	X
Propiedades de inversión	X
Activos intangibles	X
Activos financieros	X
Inversiones registradas por el método de participación	X
Inventarios	X
Cuentas por recuperar de transacciones sin contraprestación (impuestos y transferencias)	X
Cuentas por cobrar de transacciones con contraprestación	X
Efectivo y equivalentes al efectivo	X
Impuestos y transferencias por pagar	X
Cuentas por pagar de transacciones con contraprestación	X
Provisiones	<input type="checkbox"/>
Provisiones por pagos previsionales	<input type="checkbox"/>
Pasivos financieros	X
Participaciones minoritarias, presentadas dentro del activo neto/patrimonio neto	X
Activo neto/patrimonio neto atribuible a los dueños de la controladora	X

Tabla 6: Presentación de Situaciones Financieras

La DNC no incluye dentro de la presentación de estados financieros el detalle sobre las provisiones ni las provisiones por pagos previsionales. La definición de provisiones como pasivos de cuantía o vencimiento inciertos está de acuerdo con lo que indica NICSP 19. Es posible que algunas entidades del Gobierno Central tengan información de las provisiones, mientras que otras no cuentan con esta información.

La siguiente tabla de barras ilustra los resultados del análisis de brechas para NICSP 1.

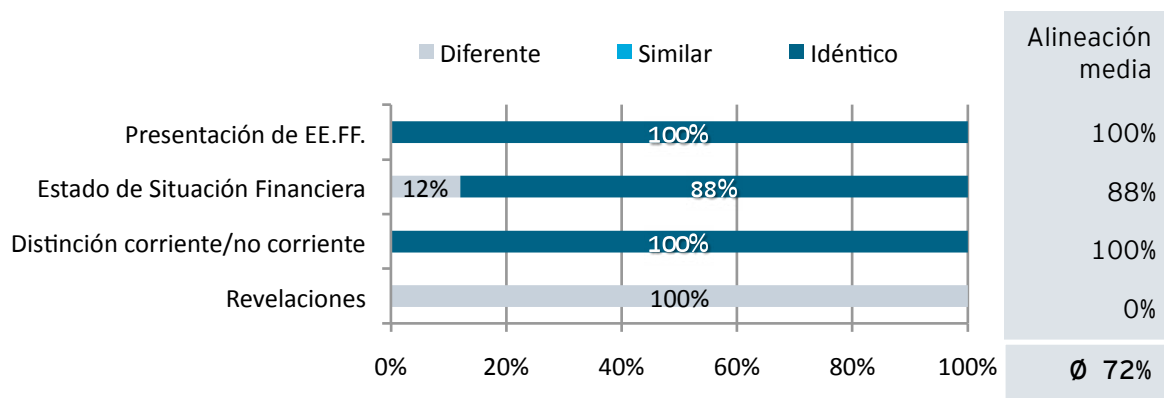


Figura 1: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 1

Esta sección es diferente principalmente en las revelaciones (NICSP 1.32 y 1.33), debido a que actualmente las entidades no revelan esta información en los estados financieros. Panamá está en proceso de transición hacia las NICSP.

4.1.2 NICSP 2 Estados de Flujo de Efectivo

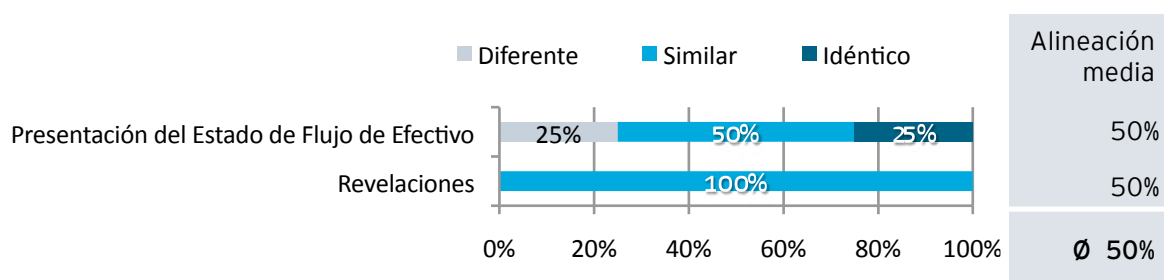


Figura 2: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 2

De acuerdo con la DNC, actualmente no es posible la presentación del estado de flujo de efectivo consolidado a nivel de Gobierno Central, debido a que algunas entidades no lo están presentando aún. Apenas un 80% aproximadamente de las entidades del sector público no financiero presentan sus estados de flujo de efectivo - esto debido a que Panamá está en proceso de transición hacia las NICSP y algunas de las entidades que no lo presentan están en el proceso de implementación.

Diferente a lo estipulado en la NICSP 2.40, la DNC especificó que la diferencia consiste en que actualmente no se hace la revelación sobre los flujos de efectivo percibidos y desembolsados por intereses y dividendos.

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

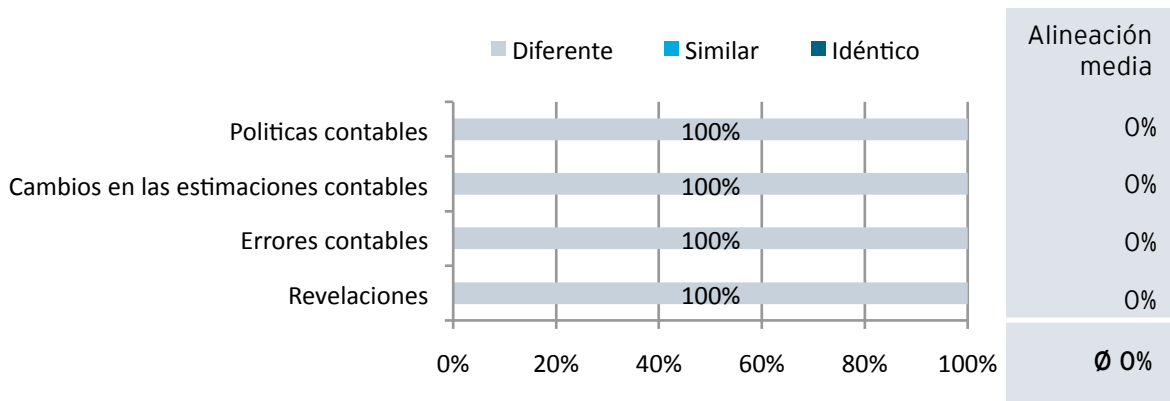


Figura 3: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 3

De acuerdo con la DNC el tratamiento de la NICSP 3, Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores, difiere del tratamiento aplicado actualmente, debido a que Panamá aún está en proceso de transición hacia las NICSP.

Los cambios en políticas contables son impulsados por un cambio en la ley o normativa contable. Dichos cambios se evalúan para su posterior implementación en el sistema ERP. Actualmente los cambios generalmente se aplican a partir de la fecha de implementación y no de forma retrospectiva, por la complejidad que esto representa.

4.1.4 NICSP 18 Información Financiera por Segmentos

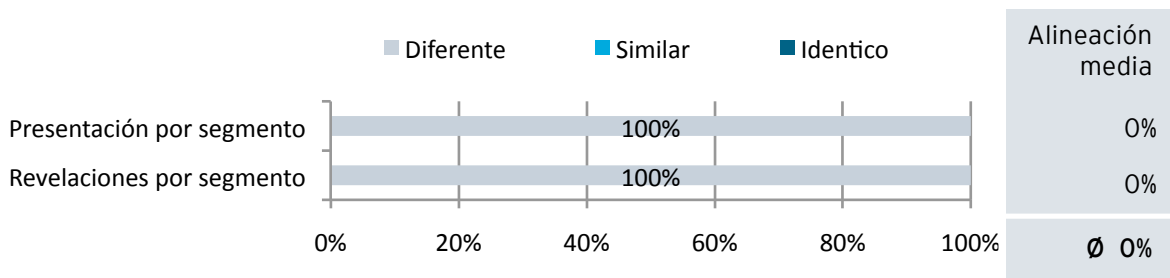


Figura 4: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 18

De acuerdo con la DNC el tratamiento de la NICSP 18, Información Financiera por Segmentos, difiere del tratamiento aplicado actualmente, esto debido a que Panamá aún está en proceso de transición hacia las NICSP y esta información no se presenta en los Estados financieros.

4.1.5 NICSP 24 Presentación de Información del Presupuesto en los EE.FF.

Los estados financieros y la información del presupuesto se hacen públicos. El presupuesto se prepara sobre la base de Efectivo Modificado con la siguiente aclaración: la ejecución del presupuesto de ingreso se fundamenta en base de Caja (captación física de los recursos financieros cuya disponibilidad permite la ejecución del presupuesto de gasto. La ejecución del presupuesto de gasto se realiza en tres etapas secuenciales: Compromiso, Devengado y Pagado. (De acuerdo con la Ley que aprueba el Presupuesto General del Estado para el 2016 - Normas Generales de Administración Presupuestaria para el 2016).

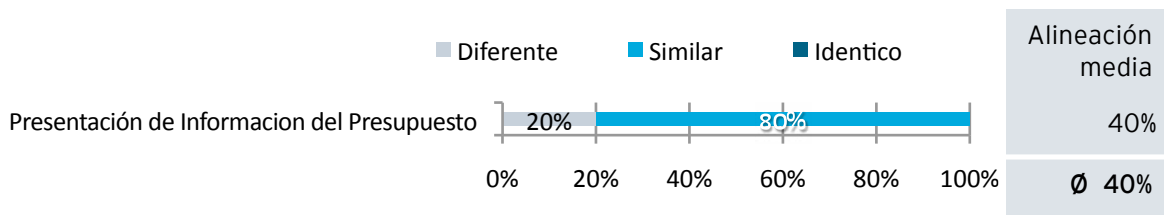


Figura 5: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 24

Las diferencias identificadas por la DNC para esta sección son:

- ▶ Un 80% de esta sección es similar debido a que a la fecha de este reporte, las entidades que componen el Gobierno Central presentan la comparación de los montos presupuestados y los reales como informe separado. A nivel de consolidación no se presenta dentro de los estados financieros. Sin embargo, el sistema genera la información consolidada, siendo similar en lo estipulado en NICSP 24.3, NICSP 24.14, NICSP 24.29 y NICSP 24.31.
- ▶ De acuerdo con la DNC los estados financieros y el presupuesto no se preparan de forma comparable. Los montos reales no se concilian con los siguientes montos reales presentados en los estados financieros, ni se identifican por separado cualquier diferencia de base, oportunidad y entidad, diferente a lo estipulado en NICSP 24.47.

4.2 Activos Mayores: Reconocimiento y Medición

4.2.1 NICSP 11 Contratos de Construcción

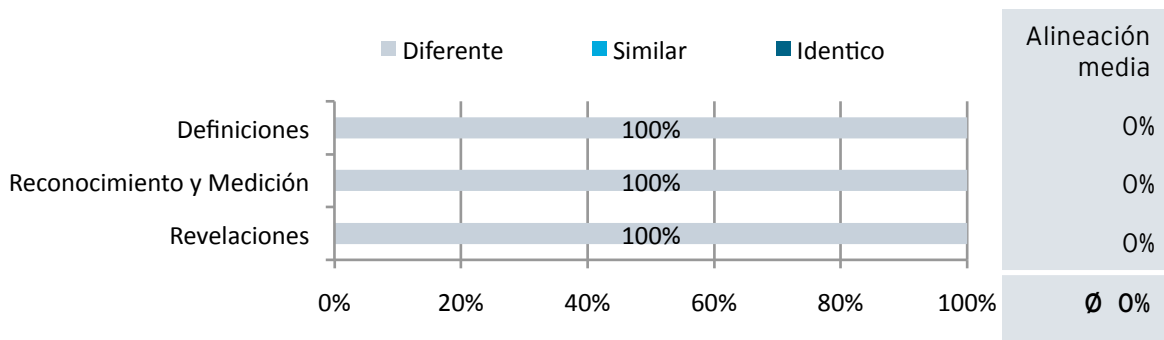


Figura 6: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 11

Según la DNC, las diferencias en esta sección son del 100%. Con respecto a los contratos de construcción, actualmente el Gobierno Central contrata a terceros (proveedores del sector privado) para la construcción de un activo o combinación de activos. Es decir que el Gobierno Central no tiene el rol de contratista, por lo cual el marco contable de Panamá actualmente no incluye lo estipulado en la NICSP 11. Esto figura como "diferencia" en el gráfico de barras debido a que un set completo de normas contables también debería incluir situaciones que podrían ocurrir en el futuro.

4.2.2 NICSP 17 Propiedad, Planta y Equipo

Con relación a esta NICSP, la DNC de Panamá señaló lo siguiente:

- ▶ No tiene planes de hacer uso del período de transición hasta 5 años señalado en NICSP 17.106, que corresponde a las disposiciones transitorias de la NICSP 17, en las cuales se indica que esta se concede a las entidades un periodo de hasta cinco años para reconocer todas propiedades, planta y equipo y llevar a cabo la medición y revelación de información asociadas, a partir de la fecha de su primera aplicación.

- ▶ Mantiene inventario físico solamente de los activos correspondientes a edificios, activos militares y equipo informático.
- ▶ De acuerdo con la DNC, la implementación de la NICSP 17 tomará tiempo, ya que involucra la elaboración de un inventario físico de todas las clases de activos, sin embargo, , las diversas entidades gubernamentales que conforman el gobierno Central, están considerando presentar la información con la que cuentan actualmente para los inventarios, mientras logran elaborar el inventario físico de las demás clases de activos.
- ▶ Mantiene un registro de los activos fijos que contiene el costo de adquisición de estos correspondientes a: edificios, activos militares y equipo informático; los cuales son controlados por instituciones responsables específicas.
- ▶ Los activos que se reconocen en el estado de situación financiera corresponden a edificios, activos militares y equipo informático. Aquellos activos que no cumplen con los criterios para ser reconocidos como activos se llevan al gasto.
- ▶ Que el estado global del registro y medición de propiedad, planta y equipo se divide de acuerdo a lo siguiente: “no comenzado” (Activos de patrimonio y otros) y “en proceso” (Terrenos, edificios, activos de infraestructura, activos militares y equipo informático).

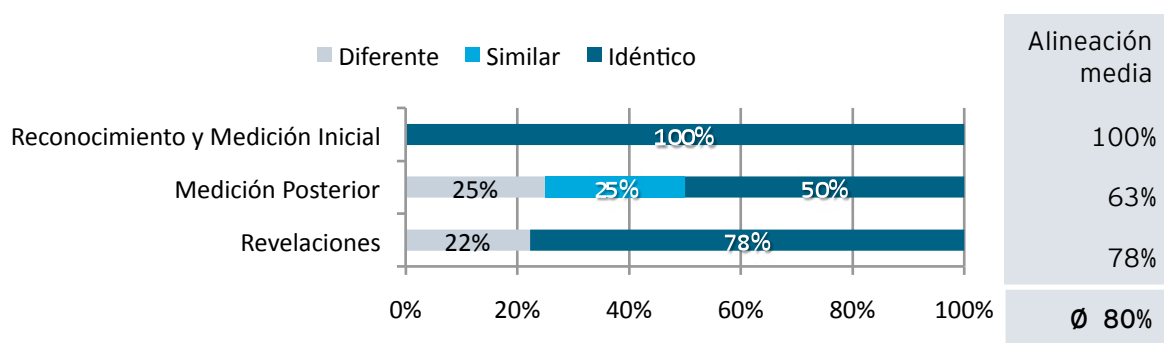


Figura 7: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 17

Las diferencias identificadas por la DNC para esta sección son:

- ▶ En esta sección es importante mencionar que el estado global del registro y medición de la mayoría de la Propiedad, Planta y Equipo está en proceso y la diferencia correspondiente al modelo del costo, se basa en que el deterioro no se considera y las entidades utilizan el modelo de costo histórico.
- ▶ Asimismo, aún no se ha implementado el modelo de revalorización, actualmente se utiliza el costo histórico.
- ▶ En cuanto a la existencia y montos de restricciones sobre el título y PPE en prenda, para garantizar los pasivos o dejar PPE en prenda como garantía de los pasivos es una práctica no usual en Panamá. Esta figura como “diferencia” en el gráfico de barras debido a que un set completo de normas contables también debería incluir situaciones que podrían ocurrir en el futuro.
- ▶ El monto de compensación de terceros por ítems de PPE deteriorados, perdidos o renunciados, es información que actualmente no se revela.

4.2.3 NICSP 21 Deterioro de Activos No Generadores de Efectivo

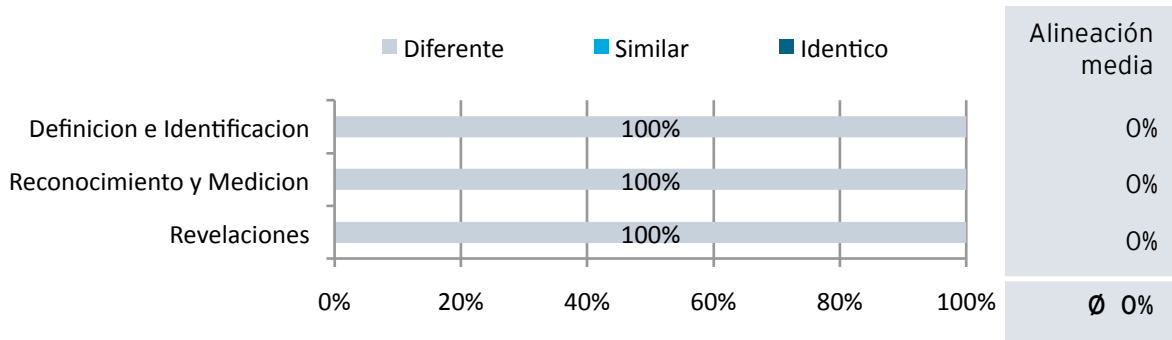


Figura 8: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 21

Las diferencias en esta sección son presentadas ya que aún no se ha implementado un proceso para la identificación de pérdidas por deterioro de acuerdo a lo que establecen las NICSP.

4.2.4 NICSP 32 Acuerdos de Concesión de Servicio: La Concedente

Por ausencia de una Ley de Asociaciones Público - Privadas la DNC no cuenta con disposiciones específicas para la contabilidad de acuerdos de concesión de servicio (Públicas-Privadas-Sociedades) en sus leyes y normas.

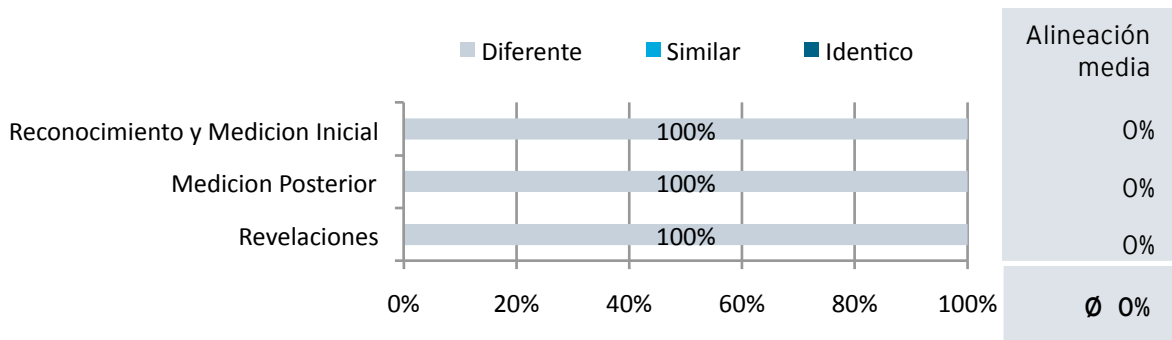


Figura 9: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 32

De acuerdo con la DNC, el Manual General de Contabilidad Gubernamental, basado en las NICSP de 2014, incluye la cuenta para registrar los acuerdos de concesión, así como la metodología para el registro de la misma; sin embargo, no se ha realizado la implementación correspondiente de esta norma ya que las entidades se encuentran en el proceso de transición a las NICSP.

4.3 Pasivos Mayores

4.3.1 NICSP 19 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes

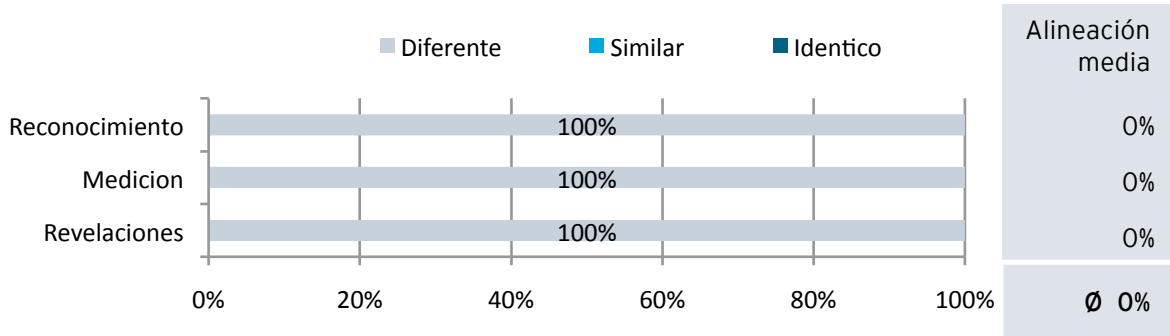


Figura 10: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 19

Como diferencia identificada, la DNC informa que actualmente no se reconocen provisiones debido a que aún están en proceso de transición hacia las NICSP.

4.3.2 NICSP 25 Beneficios a los Empleados

Los registros correspondientes a las pensiones están centralizadas en la Caja de Seguro Social (que no forma parte del Gobierno Central). Esta entidad es la responsable de los planes de aportes definidos y los planes de beneficios definidos.

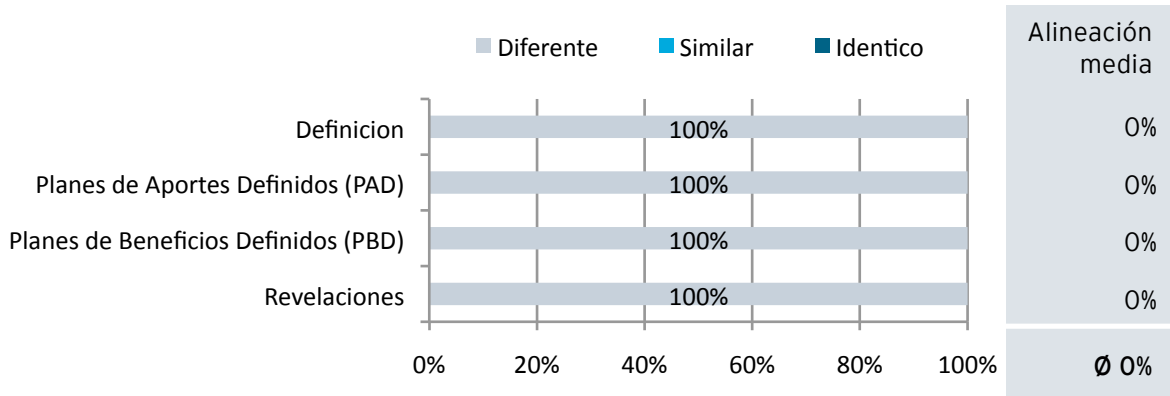


Figura 11: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 25

De acuerdo con la DNC, las siguientes informaciones sobre este tema reflejan la realidad en Panamá:

- ▶ No hay planes de hacer uso del período transicional de tres años señalado por la NICSP 33.36, la cual permite el no reconocimiento y/o medición de los planes de beneficios y los beneficios a los empleados de largo plazo.
- ▶ Las diferencias en esta sección se deben principalmente a que los registros están centralizados en la Caja de Seguro Social (que no forma parte del Gobierno Central) por lo que la normativa NICSP 25 no está siendo aplicada por las entidades del Gobierno Central. La Caja de Seguro Social no consolida con el Gobierno Central. Las instituciones públicas pagan las contribuciones de seguridad social, seguro educativo y riesgos profesionales.

- ▶ Las pensiones para los funcionarios públicos se administran de forma central.
- ▶ La DNC especificó que las obligaciones previsionales son calculadas en la Caja de Seguro Social.
- ▶ La DNC no tiene conocimiento de la tasa de interés usada para descontar las obligaciones por beneficios de post-empleo, ya que esta información la maneja la Caja del Seguro Social
- ▶ Asimismo considerando que las pensiones por invalidez, vejez y muerte son administradas por la Caja de Seguro Social (CSS), existen otros beneficios a empleados concedidos por el Gobierno Central, cuyos gastos y pasivos deben reconocerse, medirse y revelarse en los estados financieros de esta entidad económica (CSS). Este es el caso de los beneficios post-empleo que se pagan a los empleados después de completar su período de empleo en la entidad (como por ejemplo, la Ley de carrera administrativa y otras carreras especiales que incluyen disposiciones de similar naturaleza).

4.3.3 NICSP 29 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición

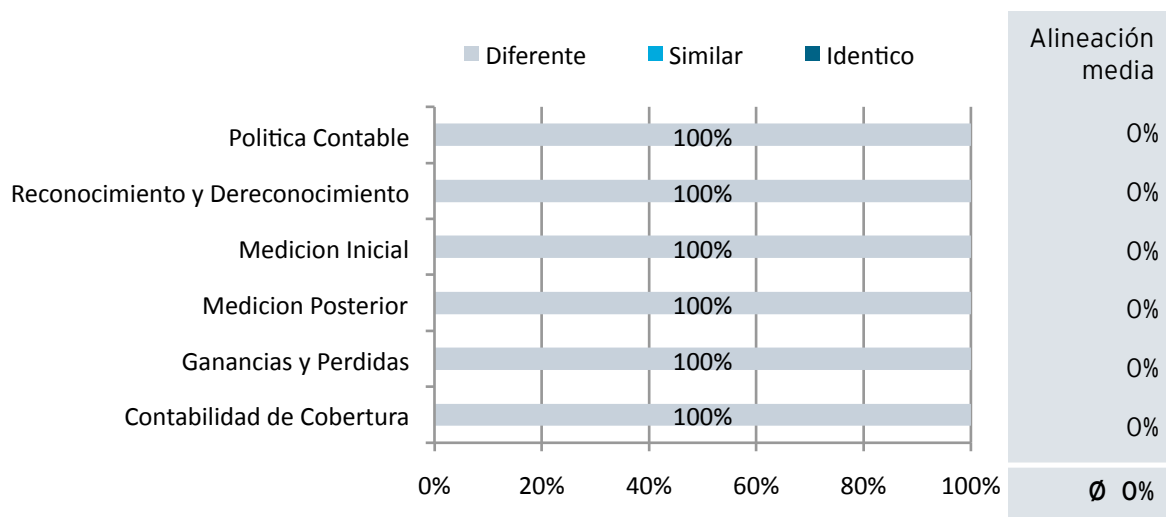


Figura 12: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 29

Las diferencias identificadas por la DNC para esta sección:

- ▶ Los registros no distinguen categorías diferentes. Para el registro de Instrumentos financieros, solamente se lleva un desglose a nivel de activo financiero y/o pasivo financiero.
- ▶ Con respecto a las pruebas de deterioro para los activos financieros, de acuerdo a lo estipulado en NICSP 29.67, las entidades del Gobierno Central aún no han implementado el reconocimiento de deterioro. Panamá está en proceso de transición hacia las NICSP.
- ▶ Con relación a la contabilidad de coberturas, no se reconoce contablemente cuando se contrata o negocia el instrumento, sólo se registra el resultado final, diferente en cuanto a lo establecido en NICSP 29.96.

4.4 Reconocimiento de Ingresos

4.4.1 NICSP 23 Ingresos de Transacciones Sin Contraprestación (Impuestos y Transferencias)

En el Gobierno Central los ingresos de impuestos y activos asociados son reconocidos al percibir el efectivo.

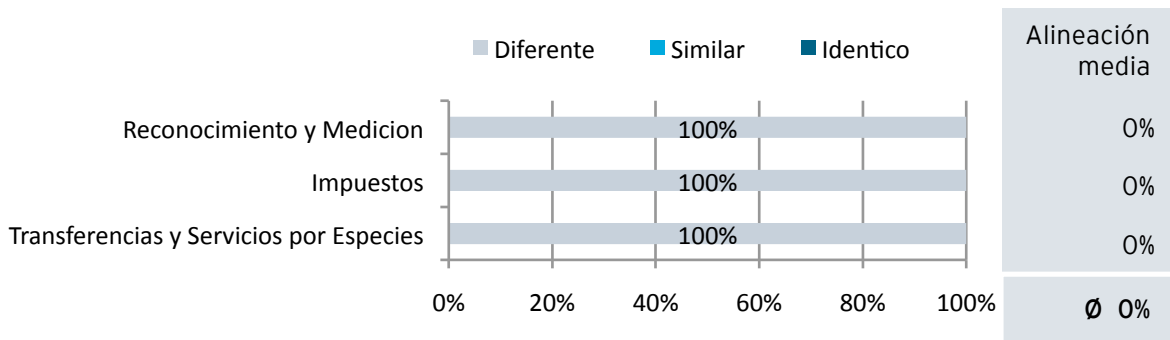


Figura 13: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 23

Las observaciones relatadas por la DNC para esta sección son:

- ▶ De acuerdo con la DNC las diferencias se deben a que el Gobierno Central se encuentra aún en proceso de transición hacia las NICSP. El Gobierno Central piensa aplicar la NICSP 23 de forma incremental a las diferentes clases de ingresos de transacciones sin contraprestación aunque las fechas aún no se han definido.
- ▶ La Contraloría General de la República inició recientemente una consultoría para realizar un diagnóstico de la situación actual de la contabilidad gubernamental, con el objetivo de trazar la ruta a seguir para la implementación de las NICSP.
- ▶ Aún no se utilizan modelos estadísticos para la medición de activos que surgen de transacciones tributarias, que es diferente a lo estipulado en la NICSP 23.68. Sin embargo, este es un objetivo que se espera lograr con la transición de Panamá hacia las NICSP.
- ▶ La causa principal de esta brecha está en el flujo de la información obtenida de los aplicativos informáticos utilizados por el gobierno general para registrar los catastros de contribuyentes y para procesar la información financiera. Por ejemplo, hay dificultades para la depuración de datos, información inoportuna, falta de definición de criterios que permitan delimitar los niveles de agregación en que debe transmitirse la información entre los aplicativos precitados, entre otros.
- ▶ Actualmente los ingresos sin contraprestación se registran en base a Efectivo, al momento de la recaudación. La información de los ingresos se registra en el sistema "e-tax2". Dicho sistema tiene una interfaz con ISTMO para su respectiva contabilización.

4.5 Consolidación

Las respuestas de esta sección pretenden ofrecer un mayor entendimiento del enfoque de consolidación a nivel del Gobierno Central. Los datos obtenidos serán insumos para una posterior evaluación de las brechas entre normas nacionales y las NICSP 6, 7 y 8.

En Panamá, los estados financieros consolidados son preparados a nivel del Gobierno Central. La base utilizada corresponde a la siguiente:

- ▶ La Norma es aplicada de acuerdo a los Decreto 288-2014 y Decreto 420-2005
- ▶ El Marco contable vigente es el Decreto 288-2014 y el Decreto 420-2005
- ▶ La Entidad responsable es el Ministerio de Economía y Finanzas
- ▶ Su aplicación es obligatoria
- ▶ El alcance es enfoque de control

Los estados financieros del Gobierno Central incluyen las siguientes entidades en el alcance de consolidación:

Entidades en el alcance de la consolidación:	Si	No	Se consolida completamente?
Todo Ministerio/ departamento del gobierno	X		Si
Toda agencia del gobierno (*)		X	No
Gobiernos estatales / regionales		X	No
Gobiernos locales		X	No
Fondos previsionales		X	No
Empresas controladas por el gobierno		X	No

Tabla 7: Entidades en el alcance de la consolidación

(*) Según la Ley 34 del 5 de junio de 2008 de Responsabilidad Social Fiscal, el Gobierno Central está conformado por la Asamblea Nacional, la Contraloría General de la República, los diferentes ministerios, el Órgano Judicial, El Ministerio Público y el Tribunal Electoral; es por ello que otras instituciones distintas a las mencionadas no forman parte del consolidado.

4.5.1 NICSP 6 Estados Financieros Consolidados y Registro de Entidades Controladas

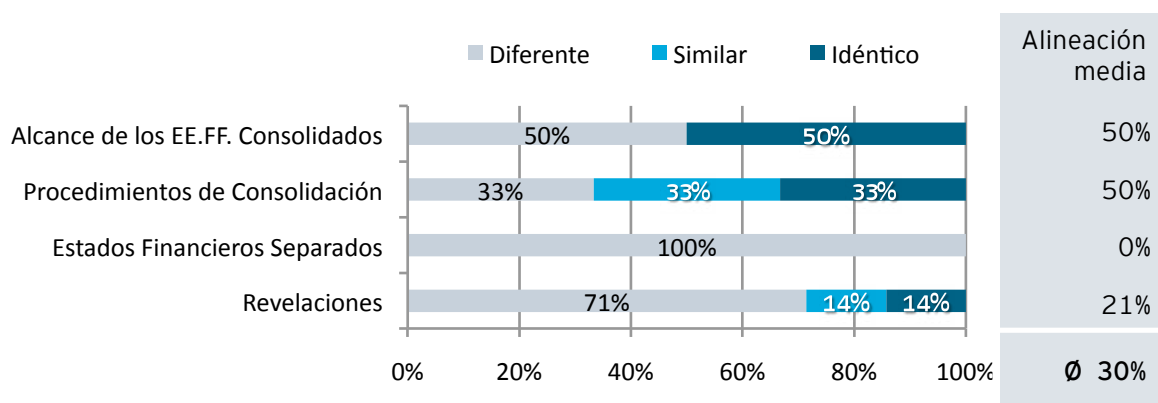


Figura 14: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 6

Las diferencias identificadas en la DNC para esta sección son:

- ▶ El Gobierno Central es la entidad controladora del resto de las entidades que componen el Gobierno General (se exceptúan las empresas públicas y los intermediarios financieros), diferente a lo estipulado en NICSP 6.20 y 6.21. Asimismo los intereses minoritarios se presentan en el estado consolidado de situación financiera bajo activo neto/patrimonio neto, de forma separada del activo neto/patrimonio neto de la entidad controladora.

- ▶ En cuanto a los estados financieros separados, actualmente Panamá está en proceso de transición hacia las NICSP. Cada entidad que compone el Gobierno Central presenta separadamente sus estados financieros, luego son consolidados, pero no aplica el concepto de entidad controladora, diferente a lo establecido en NICSP 6.58, NICSP 7 y NICSP 29.
- ▶ En cuanto a la revelación en las notas a los estados financieros aún no se ha implementado, siendo diferente a lo estipulado en NICSP 6.62) y asimismo en NICSP 6.21.

4.5.2 NICSP 7 Inversiones en Empresas Asociadas

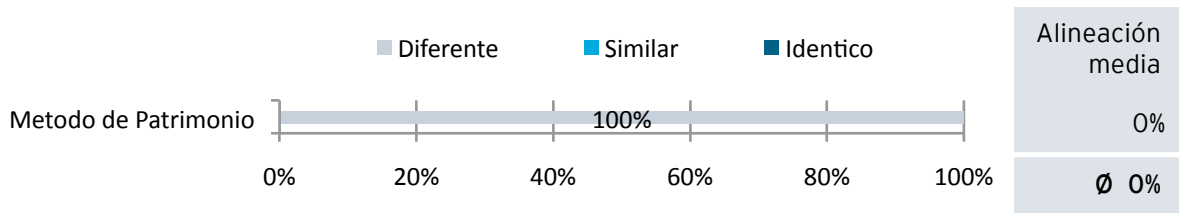


Figura 15: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 7.

Para la DNC esta sección es 100% diferente debido a que en lo referente a inversiones en empresas asociadas aún no se ha implementado la NICSP.

4.5.3 NICSP 8 Empresas Conjuntas

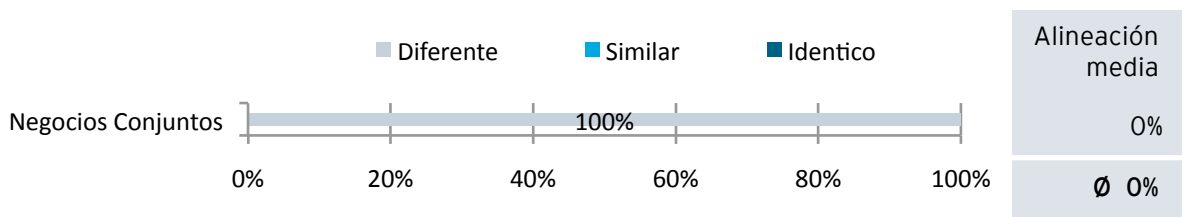


Figura 16: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 8

Para la DNC esta sección es 100% diferente debido a que en lo referente a negocios conjuntos aún no se ha implementado la NICSP.

5. Reformas Contables Actuales - avances, planes y necesidad de acción

El objetivo de esta sección es obtener un entendimiento de los planes y avances de reformas contables, además de conocer los eventuales obstáculos a las reformas y necesidad de mayores acciones.

La DNC especificó las reformas contables de devengo actualmente en proceso:

- ▶ **Nombre del plan de reforma:** Modelo de Administración Financiera Gubernamental y Modernización del sistema de Contabilidad Gubernamental.
- ▶ **Alcance de los planes de reforma:** Todo el sector público no financiero, todo el sector público exceptuando los intermediarios financieros y las empresas públicas.

- ▶ **Objetivo de este plan:** Modernización de la Administración Financiera Gubernamental y modernización del Sistema de Contabilidad Gubernamental alineado a las NICSP.
- ▶ **Razones de implementar un nuevo sistema contable / Beneficios esperados:** Mejorar la calidad de la información financiera, mejor rendición de cuentas, mayor transparencia, mayor oportunidad de la información.
- ▶ **Acción aislada o plan aprobado:** Aprobado por los interesados relevantes el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) y la Contraloría General de la Republica (CGR).
- ▶ **Financiamiento:** Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) y Banco Mundial.
- ▶ **La principal razón para implementar un nuevo sistema contable** es modernizar la gestión pública orientada a rendición de cuentas (el mejor mecanismo para esto es que la contabilidad de devengo sea la base de un sistema moderno que integre la contabilidad con el presupuesto).
- ▶ **Estado actual:** Falta el plan estratégico de implementación aunque ya se han tomado dos acciones: elaboración del plan de cuentas con base en las NICSP y creación de un Manual General de Contabilidad Gubernamental basado en las NICSP. Aun no se tiene definido un cronograma de tiempo que indique las fechas claves del proceso de implementación.

Actualmente existe el Decreto 220 del 25 de julio de 2014, por el cual se adoptan las NICSP en Panamá. En este se establece: "...que las Normas Internacionales para el Sector Público (NICSP) son de uso obligatorio para la Entidades que conforman el Gobierno Central, Instituciones independientes, Instituciones descentralizadas (incluye la Caja del Seguro Social) y Gobiernos locales (Municipios y Juntas comunales) de acuerdo con la estrategia y el plan de trabajo, ... y hasta tanto se logre su implementación, se mantendrá la aplicación de las Normas de Contabilidad Gubernamental adoptadas mediante Decreto 234 y el Manual de contabilidad Gubernamental aprobado en el Decreto 420".

El apoyo disponible durante la etapa de implementación:

- ▶ **Manuales de contabilidad:** La DNC especificó el manual de contabilidad está disponible en internet (Gaceta Oficial 28198-A www.gacetaoficial.gob.pa).
- ▶ **Descripciones de procesos:** En el Manual General de Contabilidad Gubernamental basado en NICSP hay descripciones de los procesos de devengo disponibles.
- ▶ **Otros documentos formales de apoyo: Otros documentos formales de apoyo aun están en su etapa inicial de desarrollo.** Guías, políticas y procedimientos contables con base en las NICSP.
- ▶ **Capacitación:** Hay capacitaciones continuas sobre el manual de contabilidad gubernamental basado en las NICSP. Hay capacitaciones programadas y capacitaciones a requerimiento.
- ▶ **Nivel de apoyo entregado por instituciones de auditoria:** De acuerdo con la DNC no este apartado no aplica porque la Dirección Nacional de Métodos y Sistemas de Contabilidad de la Contraloría General de la República (institución de auditoría) está directamente involucrada en la implementación de las NICSP. .
- ▶ **Nivel de apoyo político:** Ha existido apoyo político y se manifiesta en la disponibilidad de recursos y la aprobación de los documentos emitidos. Sin embargo, se requiere mayor impulso para lograr que se convierta en un proyecto de Estado.
- ▶ **Nivel de apoyo financiero:** Se ha tenido apoyo financiero a través de un préstamo del Banco Mundial y un intercambio de experiencias con Costa Rica patrocinado por el BID.

La DNC listó las lecciones más importantes aprendidas (por hacer y no hacer) para compartir con los otros gobiernos en cuanto al cambio en la contabilidad en base a NICSP.

Las lecciones más importantes aprendidas	
HACER	NO HACER
Capacitación del personal funcional en el área de Contabilidad Institucional.	No tratar de hacer estos cambios como Entidad individual. Si no hay apoyo integral del proyecto este puede fracasar.
Primero se debe hacer un proceso de depuración de las cifras antes de la implementación de las normas.	
Se debe establecer un mecanismo de coordinación entre las entidades involucradas en los aspectos de las finanzas públicas. Las entidades involucradas en el establecimiento de los procesos que proponen mejorar la calidad de la información financiera pública deben establecer una coordinación permanente que les permita actuar en el ámbito de sus respectivas competencias y responsabilidades. De esta forma se puede lograr el propósito común de implementar las NICSP. Lo anterior se resume en los siguientes términos: el organismo rector del sistema de contabilidad pública, de acuerdo a la Constitución y la Ley que nos rigen, las entidades que lideran la puesta en marcha de aplicaciones informáticas (llámense ERP u otras) y las entidades usuarias del sistema de contabilidad y de los aplicativos informáticos, deben trabajar en estrecha colaboración para encaminar sus esfuerzos hacia el logro del propósito precitado.	
Aprender de la experiencia de los países que ya han implementado las NICSP.	

Tabla 8: Lecciones aprendidas

La DNC enumeró como los 5 mejores beneficios de ésta reforma los siguientes:

Los 5 mejores beneficios de esta reforma
Mejorar la calidad de la información financiera
Mejorar la rendición de cuentas
Proporcionar mayor transparencia
Generar mayor oportunidad de la información
Obtener comparabilidad internacional

Tabla 9: Beneficios de la reforma

6. Nivel calculado de alineación con NICSP

El nivel de alineación con NICSP se calcula en base a la metodología descrita anteriormente y los resultados de las entrevistas con respecto al análisis de brechas presentado en la sección 4.

Las siguientes figuras muestran el nivel de alineación logrado del país con las NICSP individuales y el promedio ponderado⁹ de alineación por dimensión de área contable:

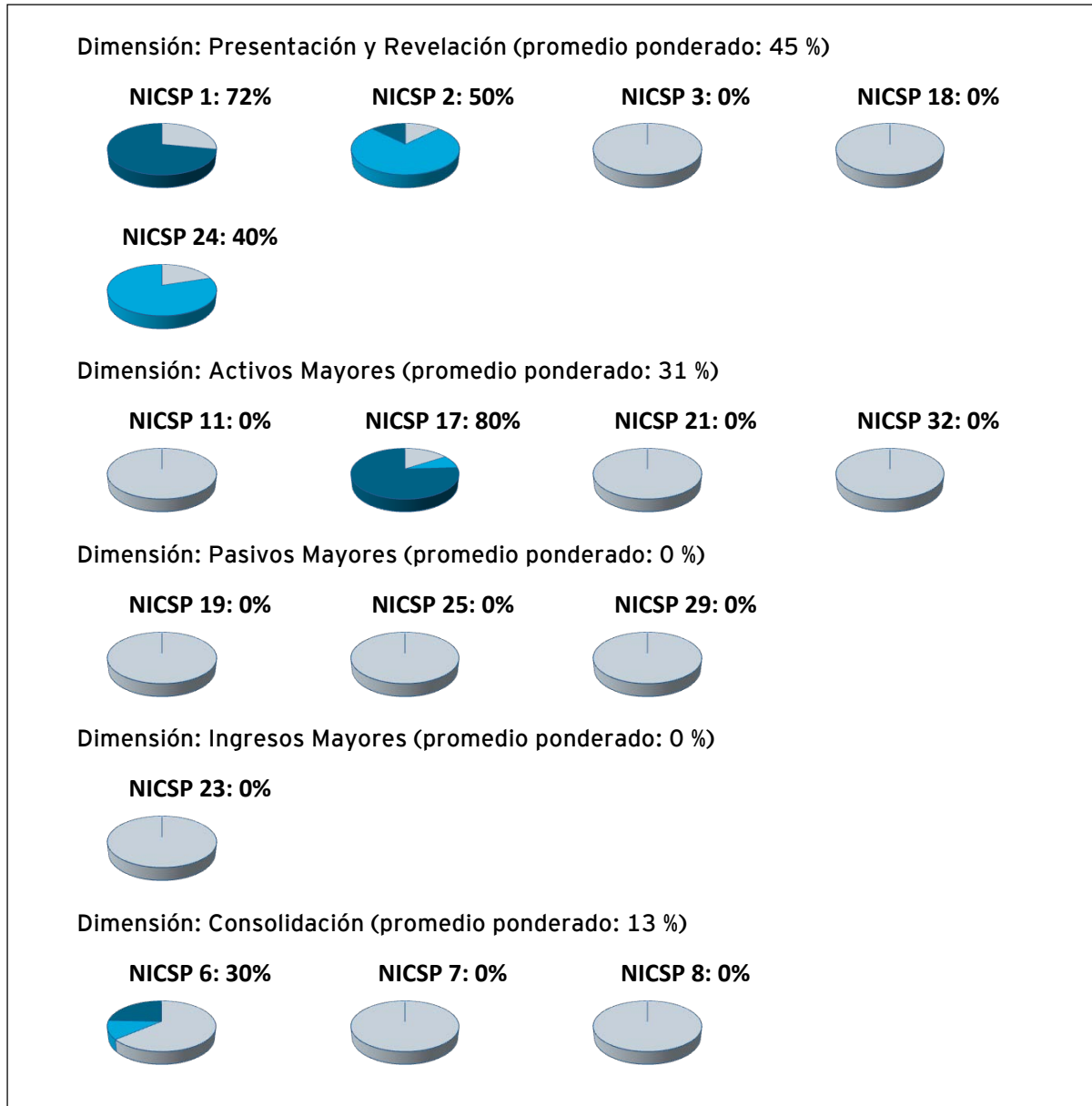


Figura 17: Nivel de alineación con las NICSP individuales y el promedio ponderado por dimensión

El nivel global de alineación es 22 %. El cálculo detallado del nivel global de alineación se presenta en el Anexo E.

⁹ El promedio en figura 17 es calculado con el factor de ponderación mostrado en Anexo E.

Anexo A Lista de entrevistados

Contraparte entrevistada de las instituciones gubernamentales				Fecha de entrevista
País	Organización	Nombre	Cargo	
Panamá	Ministerio de Economía y Finanzas	Kamira Sánchez	Jefa del Departamento de Normas Contables y Mejoras Continuas	5 de julio de 2016
		Aracelly Méndez	Directora Nacional de Contabilidad	
		Giselda Jaén	Subdirectora Nacional de Contabilidad	
		Luis Sáenz	Contador de la DNC	
		Daniel Rivera	Asesor de la Dirección Nacional de Métodos y Sistemas de Contabilidad de la Contraloría General de la República	
		Elvia Ábrego	Jefa del Departamento de Sistemas de Contabilidad de la Dirección Nacional de Métodos y Sistemas de Contabilidad de la Contraloría General de la República.	
		Víctor Martínez	Jefe del Departamento de Normatividad Contable de la Dirección Nacional de Métodos y Sistemas de Contabilidad de la Contraloría General de la República.	

Anexo B Lista de participantes del BID

Representantes del BID involucrados en la entrevista y preparación del informe			
País	Organización	Nombre	Cargo
Panamá	IDB	Juan Carlos Dugand Ocampo	Especialista Senior Fiduciario - Gestión Financiera
		David Ochoa	Especialista Senior Fiduciario - Gestión Financiera

Anexo C Validación del informe

Instituciones gubernamentales involucrados en la validación del informe de país			
País	Organización	Nombre	Fecha de validación
Panamá	Ministerio de Economía y Finanzas	Kamira Sánchez	10 de julio de 2017

Anexo D Cuestionario (versión en blanco)

Referirse al Anexo 5 en el informe principal.

Anexo E Cálculo del nivel global de alineación con devengo según NICSP

Normas NICSP incluidas en la evaluación del nivel de alineación con NICSP	Factor de ponderación (1 a 5)	Nivel de alineación por cada norma NICSP individual según el cuestionario	Calculo del nivel global de alineación
Presentación y Revelación			
▶ NICSP 01 Presentación de Estados Financieros	5	72%	360%
▶ NICSP 02 Estados de Flujo de Efectivo	4	50%	200%
▶ NICSP 03 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y E	2	0%	0%
▶ NICSP 18 Información Financiera por Segmentos	1	0%	0%
▶ NICSP 24 Presentación de Información del Presupuesto en los Estados Fir	3	40%	120%
Activos Mayores: Reconocimiento y Medición			
▶ NICSP 11 Contratos de Construcción	1	0%	0%
▶ NICSP 17 Propiedad, Planta y Equipo	5	80%	400%
▶ NICSP 21 Deterioro de Activos No Generadores de Efectivo	3	0%	0%
▶ NICSP 32 Acuerdos de Concesión de Servicio: La Concedente	4	0%	0%
Pasivos Mayores: Reconocimiento y Medición			
▶ NICSP 19 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes	4	0%	0%
▶ NICSP 25 Beneficios a los Empleados	5	0%	0%
▶ NICSP 29 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición	3	0%	0%
Ingresos			
▶ NICSP 23 Ingresos de Transacciones Sin Contraprestación (Impuestos y T	5	0%	0%
Consolidación			
▶ NICSP 06 Estados Financieros Consolidados y Separados	4	30%	120%
▶ NICSP 07 Inversiones en Empresas Asociadas	2	0%	0%
▶ NICSP 08 Empresas Conjuntas	3	0%	0%
Subtotal A:	54	Subtotal B:	1200%
		Nivel Global de Alineación con NICSP (Subtotal B / Subtotal A =)	22%

Anexo F Lista de Referencias

IPSASB (2015): Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements, Volumen I y II, edición 2015; Nueva York

Joseph Cavanagh, Almudena Fernández Benito (2015): Public Accounting and Fiscal Credibility; en: Carlos Pimenta, Mario Pessoa (2015): Public Financial Management in Latin America - The Key to Efficiency and Transparency; publicado por el Banco Interamericano de Desarrollo

Thomas Müller-Marqués Berger (2012): IPSAS Explained - Segunda Edición; Stuttgart

The World Bank Group (2014): Government Accounting and Financial Reporting Reforms in Latin America; Washington D.C.