

# Importancia de la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad en el Sector Público de Costa Rica

Importance of the implementation of International Accounting Norms in the Public Sector of Costa Rica

Sonia Quesada Morales<sup>1</sup>  
Universidad Estatal a Distancia, Costa Rica  
squesada@uned.ac.cr  
 ORCID 0000-0003-2444-0767

Luis Paulino Calderón Sibaja<sup>2</sup>  
Universidad Estatal a Distancia, Costa Rica  
lcalderon@uned.ac.cr

Carlos Chaves Quesada<sup>3</sup>  
Universidad Estatal a Distancia, Costa Rica  
cachaves@uned.ac.cr

Recibido: 3 de marzo de 2019

Aceptado: 15 de setiembre 2020

## RESUMEN

*Este artículo responde a una investigación realizada para el diagnóstico y la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP). En los últimos años, se menciona la importancia de buscar procesos eficientes en la Administración Pública, también se parafrasean términos como: efectividad del desempeño, logro de objetivos del gobierno y mejora continua de la gestión pública. Contar con información financiera sólida es sustancial para lograr el reto de la Administración Pública, y es ahí donde surge la necesidad imperativa de contar con NICSP. Se espera generar el nuevo modelo de Registro Contable, para la exactitud y la eficiencia de los procesos.*

**PALABRAS CLAVE:** EFECTIVO, DEVENGADO, PLANIFICACIÓN, GESTIÓN, COSTOS.

## ABSTRACT

*This article responds to some research undertaken for the diagnosis and implementation of International Accounting Norms of the Public Sector (NICSP in Spanish). In the last few years the importance of seeking efficient processes in the Public Administration has been mentioned. Also, some terms like: effectiveness of performance, achievement of governmental objectives and continuous improvement of public administration have been quoted. Relying on solid financial information is substantial to meet the challenge of the Public Administration and that is where the imperative need arises to depend on NICSP. The new model of Accounting Record is expected to be generated for the accuracy and efficiency of the processes.*

**KEY WORDS:** EFFECTIVE, ACCRUED, PLANNING, MANAGEMENT, COSTS.

1 Máster en Gerencia. Universidad Latina de Costa Rica.

2 Máster en Administración de Empresas. Contador General de la Universidad Estatal a Distancia.

3 Jubilado. Máster en Administración, UNED. Se desempeñó en el área de presupuestos de la UNED.

## INTRODUCCIÓN

La adopción de las NICSP por los gobiernos, optimizará tanto la calidad como la comparabilidad de la información financiera mostrada por las entidades del sector público de Costa Rica, reconociendo el derecho de los gobiernos y de quienes determinan las normas nacionales, de instaurar directrices y pautas contables uniformes para la presentación de los estados financieros por el sector público de sus respectivas jurisdicciones. Esta aceptación permitirá evaluar la calidad de la información financiera, la gestión administrativa de los ingresos y los gastos incurridos en cada una de las unidades, la razonabilidad del manejo del control interno, y agrupará el análisis de la información contable de cada institución.

Otro beneficio que se obtendrá es que la contabilidad cambiará de un registro base de cajas a un registro a base de devengado, es decir, en el instante en que sucede un evento, ya sea de potenciales ingresos o gastos, se tendrá que reconocer inmediatamente en el sistema. Con la implementación de la nueva normativa, se presentan cambios sustanciales de orden contable, que van a empujar a un cambio en toda la estructura financiera institucional.

Las NICSP, son un complemento a las normas internacionales de contabilidad. La Contabilidad se conoce como el lenguaje común de los negocios, y las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), se direccionan a Mercados Financieros Globales. Las NICSP, se direccionan a Organismos Financieros Globales, Gobierno y Sector Público. Las NICSP convierte la Contabilidad en un lenguaje común de los gobiernos.

Actualmente, se cuenta con más de treinta y cinco normas ya aceptadas y aprobadas por el Federación Internacional de Contadores (IFAC), a quién le corresponde dicha tarea, cada una de estas normas abarca un sector específico

como también el análisis detallado de cada una de las cuentas. Con la implementación de las NICSP, se puede decir que se debe modificar el lenguaje contable, así como también el criterio de registro. Por ejemplo, a los activos se pasa de un registro de vida útil a un registro de vida económica; registro de activos intangibles, como los bienes culturales, que deben ser tasados (valorados y registrados), otra enumeración que se modifica completamente es el tratamiento del costeo, que incluye costo total del bien y los costos vinculados.

El bloque de legalidad constituye un núcleo sistémico que la jurisprudencia en el proceso de implementación de las NICSP. La Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos y su Reglamento establece en su artículo 15:

### Artículo 15 - CRITERIOS

El sistema de contabilidad de los entes y órganos del sector público, atenderá los siguientes criterios:

- a) Estar basado en principios y normas de contabilidad pública, generalmente aceptados.
- b) Permitir la integración de la información presupuestaria del tesoro con la información patrimonial de cada entidad entre sí.
- c) Reflejar la ejecución presupuestaria, los movimientos y la situación del tesoro, así como las variaciones composición y situación del patrimonio de la entidad.

Por su parte, el Decreto Ejecutivo 34918-4 que señala la "Adopción e implementación de las normas internacionales de contabilidad de sector público en Costa Rica".

El objetivo de la investigación consistió en Observar el proceso de Implementación de las *Normas Internacionales de Contabilidad Sector Publico en Costa Rica*. Para tal propósito se reali-

zó un diagnóstico que se enmarca en razón de que el Gobierno de Costa Rica decidió adoptar mediante el decreto No. 34918-H y el decreto No. 35616-H-Normativa Contable Internacional en el Sector Público Costarricense y dentro del cambio que deben realizar a partir del año 2017, todas las instituciones del sector público en Costa Rica. Cada una de las instituciones deberá de contar con un balance inicial basado en las NICSP.

Actualmente, la mayoría de las instituciones del sector público, cuentan con una contabilidad basada en el método de efectivo (entradas y salidas de efectivo) o usan una contabilidad presupuestaria; a veces se utiliza una mezcla de los dos métodos anteriores. Por otro lado, las NICSP utilizan el método de devengado que implica que los eventos se registren cuando suceden y no cuando el efectivo entra o sale (método de caja).

### **Forma operativa actual de la Oficina de Contabilidad sector público (antes de implementar la NICSP)**

Cada área, se interrelaciona con otros departamentos, generadores de la información y documentación que proveerá contenido y documentos a los registros contables.

En la actualidad, se presentan deficiencias tanto operativas como de control, se citan las siguientes; los procesos y los sistemas no tienen conexión, ni a nivel tecnológico ni a nivel operativo.

a. Los procesos administrativos que deben realizarse por mandato, son repetitivos no motivados a cambios, ni a mejoras. Ejemplo: inventario de activos, inventario de libros.

b. Se repiten actividades, en diferentes Departamentos, que deberían ser aplicadas desde la fuente generadora de la información. Ejemplo: pagos, traspasos interbancarios, Inversiones en Títulos Valores, control y registro de activos.

### **Escenario propuesto para la implementación de las NICSP**

1. Control interno y creación del centro de gastos

Los presupuestos son escenarios del gasto y los ingresos (recursos) que espera realizar la institución durante el año en curso. El presupuesto muestra los gastos e ingresos de los poderes públicos durante el año. Un gasto es toda transacción que implica una aplicación financiera (uso de fondos) y un recurso (también denominado ingreso) es toda operación que implica la utilización de un medio de financiamiento (fuente de fondos).

a. Origen del gasto:

Resultados negativos, que surgen de la operación cotidiana (pago de ordenadores, servicios o contratos, salarios, etc.):

- Incremento de activos, cuando el Estado adquiere, por ejemplo, un bien, una licencia, etc. activos dados de baja por cumplir su vida útil, extravió, robo, eventos o catástrofes, etc.):
- Disminución de pasivos, al pagarse una deuda.

b. Los ingresos, en cambio, se originan en transacciones que representan al objeto (razón de ser de la Institución):

- Resultados positivos (por ejemplo, la recaudación por venta de servicios, venta de bienes, la patentización, licencias, etc.)
- Disminución de activos (venta de un inmueble, etc.)
- Incremento de pasivos, ejemplo deudas.

2. Contabilidad financiera

Representa la parte medular, esencial del proceso contable, basada en la dualidad convencio-

nal existente entre los activos o inversiones y su correspondiente financiación ajena o propia, se conoce como partida doble, manteniendo el continuo equilibrio entre el activo y el pasivo, en todas las transacciones, incluidos los agregados que componen las cuentas anuales.

### Cuentas anuales:

Al final de un periodo contable se cierran todas las cuentas (se dan de baja) para producir los “estados financieros”, que resumen el estado económico de la empresa.

Las cuentas anuales son las siguientes:

1. La cuenta de pérdidas y ganancias.
2. El balance de situación.
3. La memoria contable.
4. El estado de cambios en el patrimonio neto.
5. El estado de flujo de efectivo.
3. Contabilidad analítica (costos)

Es la rama de la contabilidad que tiene como fin predeterminar, registrar, acumular, distribuir, controlar, analizar, interpretar e informar de los costos de producción, distribución, financiación de toda la actividad (razón objeto institucional), para el desarrollo de las funciones de planificación y control de la actividad financiera institucional.

Para la implementación de la NICSP, la Unidad de Contabilidad de Costos es el área que requiere un replanteamiento, se debe convertir en el enlace de lo político, la planificación y la ejecución

4. Otras anotaciones importantes
  - a. Responsable o comisionada de la implementación Dirección General de Contabilidad Nacional de Costa Rica (DGCN)
  - b. NIIF y NICSP

Las NICSP, están basadas en NIIF, y algunas son semejantes, pero las NIIF son para entidades con fines de lucro y las NICSP, son específicas para el Sector Público. Las NICSP, permiten diferentes tratamientos o formas de registro, le corresponde a la DGCN, determinar los métodos o procedimientos; ejemplo el gasto por depreciación y vida útil de los activos, que en el caso de Costa Rica es el método de línea recta, según determinación de la DGCN.

### Contabilidad

Salas Miguel A, (1984 p. 38) afirma: “La Contabilidad es la ciencia (arte) de registrar, clasificar y resumir en forma significativa y en términos de dinero, las operaciones y los hechos que son, cuando menos en parte, de carácter financiero, así como de interpretar los resultados”.

El arte o la especialización de Teneduría de Libros, nos devuelve a más de cuatro mil años de historia, temas y términos comerciales son mencionados en el antiguo testamento. También, en la antigua babilonia y Egipto se llevaban apuntes de todas las transacciones económicas, en Grecia y Roma existió el arte de llevar cuentas con fines privados y públicos, no obstante, el sistema de partida doble que prevalece hoy día (sistema básico de contabilidad), tiene sus orígenes hacia el año 1445, con la publicación del libro “Summa de arithemetica” del matemático y religioso Lucas Pacciolo, considerado el iniciador del método de partida doble. La partida doble es el concepto base de todo procedimiento contable, que nos indica que toda transacción contable mueve o altera como mínimo dos cuentas, o sea que toda transacción produce un desbalance en una cuenta que es corregido inmediatamente en otra cuenta.

Ramírez, David Noel (2005, p. 12) cita: “se puede definir a la contabilidad como una técnica que se utiliza para producir sistemática y estructuralmente información cuantitativa, expresada en

unidades monetarias, de las transacciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos identificables que la afectan, con el objeto de facilitar a los interesados la toma de decisiones en relación con dicha entidad”.

### **La ecuación básica contable**

Esta ecuación está compuesta por tres elementos: activos (el valor de todos los bienes y derechos que posee la empresa o institución. Pasivos (se refiere a todas las deudas u obligaciones que tiene la empresa o institución patrimonio (es el resultado aritmético de la diferencia del activo menos los compromisos u obligaciones que registra la empresa o Institución).

Existen diferentes especialidades dentro de la disciplina contable, en este caso específico, para la implementación de la Normas Internacionales de Contabilidad Sector Público (NICSP), se alude a la Contabilidad administrativa, que es la rama de la disciplina contable que detalla todo el entorno y suministra la información requerida por la administración para las tareas específicas de control y planificación para la toma de decisiones.

### **NICSP**

Las NICSP, son un conjunto de normas o disposiciones de carácter mundial, cuyo propósito es uniformizar y armonizar los criterios de aplicación de contabilidad pública, los métodos, procedimientos, las políticas y las prácticas contables en el ámbito internacional, así como promover la uniformidad en el reconocimiento, medición o valuación y presentación de la información financiera por medio de los Estados Financieros, y la forma como debe ser revelada, sea confiable, comparable, transparente con los estados financieros de otros países y pueda promover que las entidades del sector público tomen decisiones financieras sanas. (Federación Internacional de Contadores, 2007) Arias, A (2012, p.47).

### **Contabilidad base de efectivo**

La contabilidad base cajas o efectivo es una forma de registro contable donde los ingresos y los gastos se aplican en el momento que se realizan los pagos o cuando se realizan los cobros. Presenta una gran debilidad pues solo presenta información relacionada con transacciones de efectivo y sobre los saldos de activos y pasivos.

### **Contabilidad base devengo**

Khan, A (2009, p. 3): “La Contabilidad a base de devengo es una metodología contable en que las transacciones se reconocen en el momento en que ocurren los eventos económicos subyacentes, independientemente del momento en que se efectúen los correspondientes cobros y pagos”.

El devengo es un sistema contable interactivo, analítico e integrado, porque registra los flujos y saldos dentro de un marco combinado, convirtiéndose en una herramienta para la toma de decisiones en temas como financiamiento por medio de deuda, de arrendamientos operativos y financieros.

Otros ítems que vienen a fortalecer el sistema contable, con el registro base devengo, se refiere al tema del valor razonable de un activo proporcionando información sobre el valor de mercado, del activo, valor de reposición y flujos futuros.

### **Implementación de las NICSP, en la Oficina de Contabilidad General (UNED)**

En la actualidad, las entidades del sector público poseen una contabilidad fundamentada en el denominado método de cajas (es decir, entradas y salidas de efectivo) o utilizan una contabilidad presupuestaria; otras, manejan una mezcla de los dos métodos citados anteriormente. Por otro lado, las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, en adelante, NICSP, mane-

jan el método denominado devengo, que involucra que los acontecimientos se registran cuando acontecen y no cuando entra o sale el efectivo (como pasa con el método de caja).

El proyecto se circunscribe dado que el Gobierno de la República de Costa Rica resolvió adoptar mediante el decreto No. 34918-H y el decreto N° 35616-H, la Normativa Contable internacional en el Sector Público de Costa Rica.

Este nuevo sistema de registro, promete muchas mejoras; tales como: exactitud, eficiencia de procesos, pero, sobre todo, el mayor beneficio que aportara, será la integración de los procesos, y la supresión de la duplicidad de funciones, como acontece actualmente, ahorrando una importante cantidad de tiempo y minimizando los errores que puedan darse.

### Objetivos:

1. Modificar el actual sistema de registro contable.
2. Contar con normas contables de la más alta calidad, que proporcionarán la toma de decisiones y la rendición de cuentas sobre los recursos obtenidos y usados por las entidades del sector público.
3. Homologar el sistema de cuentas que emplean las entidades regidas por esta normativa.

### Aspectos administrativos:

- a. Recurso humano (interdisciplinario)

Se requiere contar con un equipo interdisciplinario (Contadores, Ingeniero Industrial, Ingeniero informático, un especialista en contratación administrativa (proveeduría) y un representante de almacenamiento. Dado que el proceso contable engloba diferentes actores, y todos y cada uno de ellos, deberán coordinar sus funciones.

- b. Dependencias que se deben involucrar

En vista de la complejidad e importancia de este plan estratégico, se necesita involucrar una serie de actores a nivel institucional, entre ellos:

- Dirección de Tecnología y Comunicaciones (DTIC)
- Proveeduría.
- Las dependencias implicadas en el área financiera de la institución
- Bodegaje y almacenamiento

### Proceso

El primer paso, corresponde a un proceso de concientización a lo interno de cada oficina involucrada, (según párrafo anterior) sobre la necesidad e importancia de implementar esta nueva normativa, pues es un mandato de un ente superior Gubernamental (La Contabilidad Nacional), y de las implicaciones que tendría el no acatar el decreto ejecutivo.

Como segundo paso, es necesario establecer en cada oficina, una o dos personas responsables de desarrollar este proceso, personas que serán los interlocutores y coordinadores del proceso entre cada una de las oficinas.

Debe existir claridad y consenso de que se va a realizar e implementar, como elemento base para el desarrollo de este plan estratégico, es ciertamente el decreto ejecutivo del Ministerio de Hacienda, sería acertado contactar con otras instituciones su experiencia en este sumario. Se necesita establecer encuentros periódicos entre cada una de las oficinas, generando una minuta por encuentro para dejar todo debidamente documentado, y aprovechando este proceso para aclarar cualquier duda que se vaya presentando en el camino. En estas reuniones, se determinará el cronograma de trabajo, la metodología, el desarrollo por etapas, responsables, se tomará en cuenta el factor presupuestario que conlleva el desarrollo de este plan, entre otros.

## REFERENCIAS

Arias, A. (2012). *Diagnóstico sobre la implementación y aplicación de las normas internacionales de contabilidad para el sector público en el Instituto Tecnológico de Costa Rica*. Licenciatura en Administración de Empresas con Énfasis en Contaduría Pública, Costa Rica.

Guía para implementar NICSP-Ministerio de Hacienda. [hacienda.go.cr/contenido/13149-Normas-internacionalesContabilidad](http://hacienda.go.cr/contenido/13149-Normas-internacionalesContabilidad).

NICSP-Información a revelar sobre partes relacionadas-[ifac.go/system/files/publications/files/nicsp-20-informes-r-pdf](http://ifac.go/system/files/publications/files/nicsp-20-informes-r-pdf).

Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público revisadas ya se encuentran disponibles en español. [ipsab.org/new-events/2009-03/las-normas-internacionales-de-contabilidad-para-el-sector-publico](http://ipsab.org/new-events/2009-03/las-normas-internacionales-de-contabilidad-para-el-sector-publico).