



**UNIVERSIDAD DE  
COSTA RICA**

**EAN**

Escuela de  
**Administración de  
Negocios**

**UNIVERSIDAD DE COSTA RICA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
ESCUELA DE ADMINISTRACIÓN DE NEGOCIOS**

**Propuesta para la implementación de la Norma Internacional de Contabilidad  
para el Sector Público 17 “Propiedades, Planta y Equipo”, aplicado a la  
Municipalidad de Guácimo, Limón, Costa Rica**

Sebastián León Abarca

Krisberlyn Yarelis Solano Mora

María Susana Vindas Vargas

**Seminario de Graduación para optar al grado de  
Licenciatura en Contaduría Pública**

**Ciudad Universitaria Rodrigo Facio**

Julio, 2023

UNIVERSIDAD DE COSTA RICA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**Acta # 08-2023**

Acta de la Sesión 08-2023 del Comité Evaluador de la Escuela de Administración de Negocios, celebrada el 06 de Julio de 2023, por medio de la Plataforma Zoom, con el fin de proceder a la Exposición del Trabajo Final de Graduación de **Sebastián León Abarca, carné B43764, Krisberlyn Yarelis Solano Mora, carné B66928, y María Susana Vindas Vargas, carné B57913**, quienes optaron por la modalidad de Seminario de Graduación.

*Presentes: Andrés Avendaño Rodríguez, quien presidió; Ricardo Valverde Chinchilla, Tutor; Ronald Azofeifa Fuentes y Carlos Castro Umaña, lectores; Felipe Bonilla Agüero, Representante del Sector Docente de la Escuela de Administración de Negocios, quien actuó como Secretario de la Sesión.*

**Artículo 1**

El Presidente informa que los expedientes de las personas postulantes, contienen todos los documentos que el Reglamento exige. Declara que han cumplido con los requisitos del Programa de la Carrera de Licenciatura en Contaduría Pública.

**Artículo 2**

Hicieron la exposición del Trabajo Final: ***Propuesta para la implementación de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público 17 "Propiedades, Planta y Equipo", aplicado a la Municipalidad de Guácimo, Limón, Costa Rica***

**Artículo 3**

Terminada la disertación, los miembros del Comité Evaluador, interrogaron a quienes expusieron, en el tiempo reglamentario. Las respuestas fueron satisfactorias, en opinión del Comité.

(satisfactorias/insatisfactorias)

**Artículo 4**

Concluido el interrogatorio, el Tribunal procedió a deliberar

**Artículo 5**

Efectuada la votación, el Comité Evaluador consideró el Trabajo Final de Graduación Satisfactorio, y lo declaró Aprobado.

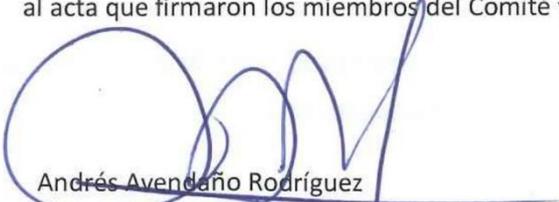
(Satisfactorio /insatisfactorio)

(Aprobado /no aprobado)

**Artículo 6**

El Presidente del Comité Evaluador comunicó en público el resultado de la deliberación y les declaró: *Licenciadas en Contaduría Pública.*

Se les indicó la obligación de realizar las gestiones para el Acto de Juramentación más próximo. Luego se dio lectura al acta que firmaron los miembros del Comité y el grupo de estudiantes.



Andrés Aveniño Rodríguez  
Representante Director, Escuela  
Administración de Negocios



Ricardo Valverde Chinchilla  
Tutor



Ronald Azofeifa Fuentes  
Lector



Carlos Castro Umaña  
Lector



Felipe Bonilla Agüero  
Secretario



Sebastián León Abarca  
Carné B43764



Krisberlyn Yarelis Solano Mora  
Carné B66928



María Susana Vindas Vargas  
Carné B57913

Según lo establecido en el Reglamento de Trabajos Finales de Graduación, artículo 39 "... En caso de trabajos sobresalientes; si así lo acuerdan por lo menos cuatro de los cinco miembros del Comité, se podrá conceder una aprobación con distinción".

Se aprueba con Distinción

Observaciones: \_\_\_\_\_

LHS

12 julio de 2023

**Máster**  
**Gustavo Bado Zúñiga**  
**Director**  
**Escuela de Administración de Negocios**

Estimado señor:

Por medio de la presente, hago constar que los estudiantes Sebastián León Abarca, carné B43764, Krisberlyn Yarelis Solano Mora carné B66928 y María Susana Vindas Vargas, carné B57913, realizaron su defensa del Trabajo Final de Graduación titulado "*Propuesta para la implementación de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público 17 "Propiedades, Planta y Equipo"*", aplicado a la Municipalidad de Guácimo, Limón, Costa Rica", el día 06 de julio de 2023.

Producto de la defensa efectuada y conforme a lo discutido el día de dicha exposición, los miembros del Comité Evaluador no presentaron observaciones conducentes a modificar la versión presentada del trabajo.

Por lo tanto, el suscrito informa que este documento constituye la versión definitiva del Trabajo Final de Graduación para su entrega al Sistema de Bibliotecas Documentación e Información (SIBDI) de la Universidad de Costa Rica.

Sin otro particular, se despide

**RICARDO  
ALONSO  
VALVERDE  
CHINCHILLA  
(FIRMA)**

Firmado digitalmente  
por RICARDO  
ALONSO VALVERDE  
CHINCHILLA (FIRMA)  
Fecha: 2023.07.12  
17:28:35 -06'00'

---

**Ricardo Valverde Chinchilla**

**Tutor**

## **DERECHOS DE PROPIEDAD INTELECTUAL**

*Esta obra está protegida por los derechos de propiedad intelectual que confiere la Ley sobre Derechos de Autor y Derechos Conexos N.º 6683 y su Reglamento, así como las modificaciones y reformas de esa Legislación.*

*Se prohíbe su reproducción parcial o total sin contar con la respectiva autorización de los autores.*

*Sin embargo, se otorga a la Universidad de Costa Rica (UCR) el derecho no exclusivo de utilizar esta obra para los fines propios de la Institución y de reproducir la misma sin ánimo de lucro, con el único objetivo de ponerla a disposición del público interesado.*

## **AGRADECIMIENTOS**

Los autores del presente Trabajo Final de Graduación agradecemos, en primera instancia, a Dios por brindarnos la salud, valentía y conocimiento durante todo el camino para lograr mantener la motivación y perseverancia necesaria para culminar este largo proceso con éxito.

Además, deseamos externar un agradecimiento especial a todos aquellos familiares que estuvieron presentes y nos apoyaron, de una u otra forma, para lograr esta meta que nos plasmamos desde el inicio de nuestra carrera universitaria.

Brindamos un agradecimiento cordial a los miembros del equipo asesor, por su paciencia, dedicación y guía en este proceso, por sus valiosos aportes y observaciones que no solo permitieron forjar un proyecto de calidad, sino que lograron incentivar el análisis, reflexión y creatividad que, sin duda alguna, potenciaron nuestro crecimiento profesional.

Son muchos los profesores de la Universidad de Costa Rica y de la Escuela de Administración de Negocios que han sido parte de nuestra trayectoria universitaria y que nos han transmitido los conocimientos necesarios para poder llegar hasta este fin, y es por eso por lo que deseamos agradecerles profundamente.

Finalmente, agradecemos a la Municipalidad de Guácimo por abrirnos las puertas para poder desarrollar nuestro proyecto en la institución, y a todos los funcionarios que nos brindaron la información pertinente para lograr realizar los análisis correspondientes con el objetivo de entregar una propuesta que esperamos, muy sinceramente, les sea de gran utilidad.

Este proyecto fue el fruto de un esfuerzo conjunto realizado por tres estudiantes que decidieron unirse y trabajar en equipo para lograr una meta académica que tenían en común y que marca uno de los pasos más importantes en su recorrido universitario: la obtención del grado de Licenciatura en Contaduría Pública.

El camino no fue fácil, pero nos dejó enseñanzas que guardaremos para siempre.

*Sebastián, Krisberlyn y Susana*

## RESUMEN EJECUTIVO

Desde el año 2007, las instituciones del sector público costarricense se encuentran en un proceso de adopción e implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP). Este proceso busca estandarizar los registros contables públicos, con el fin de consolidar, conocer y visibilizar el estado de las finanzas públicas y procurar su debida gestión por medio de información financiera fiable y transparente. No obstante, existen significativas brechas en este proceso de implementación.

El objetivo general de este proyecto consistió en elaborar una propuesta para la implementación de la NICSP 17: Propiedades, Planta y Equipo en la Municipalidad de Guácimo, identificando las brechas existentes entre la contabilización de los activos de propiedades, planta y equipo (PPE) del Gobierno Local y la normativa técnica de manera que permita el cumplimiento de la legislación costarricense establecida, el fortalecimiento de la confiabilidad y la calidad de la información financiera, el fomento de la transparencia en la gestión de recursos y la rendición de cuentas.

El diseño de esta propuesta se enfocó en la NICSP 17, versión 2018. No obstante, también se considera la influencia que generan otras normas relacionadas en la contabilización de PPE como lo es la NICSP 21: Deterioro de los activos no generadores de efectivo. Además, se encuentra sustentada en las Políticas Generales emitidas por la Dirección General de Contabilidad Nacional (DGCN) e incluidas en el Plan General de Contabilidad Nacional.

Para su desarrollo se realizó un diagnóstico del estado actual de implementación de NICSP en la Municipalidad de Guácimo, a partir de la recopilación y el análisis documental de sus Estados Financieros y notas explicativas, auxiliares contables, matriz de autoevaluación, informes de Auditoría Interna y entrevistas semiestructuradas a sus funcionarios. Además, se aplicó una entrevista a la Municipalidad de San Carlos, como caso de éxito, para identificar factores claves que pudieran contribuir al desarrollo de la propuesta.

La propuesta contempla todas las etapas fundamentales para la implementación de la NICSP 17, desde el proceso de adquisición de los activos de PPE, posteriormente las políticas y procedimientos para el reconocimiento, medición, presentación y revelación

de los activos de PPE –lo anterior basado en los requerimientos contemplados en el Marco Conceptual de las NICSP–; por último, una serie de recomendaciones para el seguimiento e implementación de la normativa. Además, incluye recursos adicionales como un archivo programado en formato Excel para que sea utilizado como auxiliar contable y otros insumos necesarios que facilitan la identificación y control de estos bienes.

**Palabras clave:** NICSP, implementación, activos de propiedades, planta y equipo, municipalidad, políticas y procedimientos.

## TABLA DE CONTENIDOS

<b>ÍNDICE DE FIGURAS</b> .....	<b>i</b>
<b>ÍNDICE DE TABLAS</b> .....	<b>ii</b>
<b>ÍNDICE DE ABREVIATURAS</b> .....	<b>iii</b>
<b>INTRODUCCIÓN</b> .....	<b>1</b>
<b>OBJETIVOS</b> .....	<b>6</b>
Objetivo General .....	6
Objetivos Específicos.....	6
<b>ALCANCES</b> .....	<b>7</b>
<b>LIMITACIONES</b> .....	<b>8</b>
<b>MARCO METODOLÓGICO</b> .....	<b>9</b>
<b>CAPÍTULO I: Contextualización del marco normativo de la Contabilidad Gubernamental en el ámbito nacional e internacional y en Gobiernos Locales y perspectivas teóricas sobre la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público 17: Propiedades, Planta y Equipo</b> .....	<b>18</b>
1.1. Antecedentes de la investigación.....	19
1.2. Contabilidad Gubernamental.....	22
1.3. Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) ...	24
1.3.1. Implementación de las NICSP en el ámbito internacional .....	28
1.3.2. Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público 17: Propiedades, Planta y Equipo.....	30
1.3.3. Otras NICSP relacionadas con la NICSP 17 .....	34
1.4. Contabilidad Gubernamental en Costa Rica .....	36
1.4.1. Rectoría en materia de NICSP .....	38
1.4.2. Base normativa en materia de NICSP .....	41
1.4.3. Proceso de adopción de las NICSP en Costa Rica .....	44
1.4.4. Normas de Contabilidad para el Sector Público Costarricense .....	50
1.4.5. Regulaciones específicas sobre Propiedades, Planta y Equipo .....	51
1.4.6. Situación actual y retos en el proceso de adopción e implementación..	53
1.5. Gobiernos Locales en Costa Rica.....	54
1.5.1. Antecedentes históricos.....	54

1.5.2.	Marco normativo aplicable.....	55
1.5.3.	Funciones y organización.....	57
<b>CAPÍTULO II:</b>	<b>Descripción de los antecedentes históricos, estructura, actividades, situación actual y entorno de la Municipalidad de Guácimo.....</b>	<b>59</b>
2.1.	Reseña histórica de la Municipalidad de Guácimo.....	60
2.2.	Planificación y Estrategia Municipal.....	61
2.2.1.	Plan Estratégico Municipal 2022-2026.....	61
2.2.2.	Plan Anual Operativo.....	64
2.2.3.	Plan Municipal de largo plazo para el Desarrollo Sostenible.....	65
2.2.4.	Plan Vial Quinquenal 2020-2024.....	66
2.3.	Estructura organizativa, procesos y puestos.....	67
2.3.1.	Estructura organizativa.....	67
2.3.2.	Procesos Municipales.....	68
2.3.3.	Puestos.....	69
2.4.	Presupuesto institucional.....	71
2.4.1.	Presupuesto histórico aprobado para la Municipalidad de Guácimo en el período 2018-2022.....	72
2.4.2.	Presupuesto destinado a la implementación de NICSP.....	73
2.5.	Análisis del entorno externo.....	74
2.5.1.	Entorno económico.....	74
2.5.2.	Entorno social.....	75
2.5.3.	Entorno tecnológico.....	75
2.5.4.	Entorno ambiental.....	76
2.5.5.	Entorno político.....	76
2.5.6.	Entorno demográfico.....	76
2.6.	NICSP en la Municipalidad de Guácimo.....	77
2.6.1.	Adopción de las NICSP.....	77
2.6.2.	Normas aplicables.....	79
2.6.3.	Estado de implementación.....	80
2.6.4.	Principales retos en la implementación.....	81
<b>CAPÍTULO III:</b>	<b>Recopilación y análisis de resultados sobre estado de implementación de la NICSP 17 en la Municipalidad de Guácimo.....</b>	<b>83</b>
3.1.	Revisión de la matriz de autoevaluación de las NICSP.....	84

3.2. Análisis de los estados financieros y las notas contables al 31 de diciembre de 2021 - Sección PPE .....	86
3.2.1. Estado de Situación Financiera (ESF) o Balance General .....	87
3.2.2. Estado de Situación y Evolución de Bienes (ESEB).....	87
3.2.3. Notas Contables Estados Financieros IV-2021 .....	89
3.3. Análisis del auxiliar contable de Propiedad, Planta y Equipo .....	90
3.4. Análisis de los Informes de Auditoría Interna de la Municipalidad de Guácimo	92
3.5. Resumen de los principales hallazgos de la evaluación del estado de implementación de la NICSP 17 en la Municipalidad de Guácimo .....	96
3.6. Análisis de los resultados en la aplicación del cuestionario de validación sobre la situación actual de implementación de la NICSP 17.....	99
3.6.1. Resultados obtenidos .....	99
3.6.2. Principales hallazgos .....	104
3.7. Caso de éxito en el proceso de implementación de NICSP en la Municipalidad de San Carlos .....	105
3.7.1. Sobre la Municipalidad de San Carlos.....	106
3.7.2. Análisis de resultados en la aplicación de la entrevista .....	107
3.7.3. Principales hallazgos .....	109
3.8. Análisis del estado de la implementación de la NICSP 17 en la Municipalidad de Guácimo.....	110
<b>CAPÍTULO IV: Propuesta para la implementación de la NICSP 17 Propiedades, Planta y Equipo, en la Municipalidad de Guácimo .....</b>	<b>112</b>
<b>CAPÍTULO V: Conclusiones y recomendaciones .....</b>	<b>148</b>
Conclusiones .....	150
Recomendaciones .....	154
<b>REFERENCIAS .....</b>	<b>157</b>
<b>ANEXOS .....</b>	<b>164</b>

## ÍNDICE DE FIGURAS

<b>Figura No. 1</b> Legislación relacionada con el proceso de adopción e implementación de las NICSP en Costa Rica .....	<b>43</b>
<b>Figura No. 2</b> Mapa Estratégico de Objetivos según Lineamientos del PEM .....	<b>64</b>
<b>Figura No. 3</b> Mapa de Procesos de la Municipalidad de Guácimo .....	<b>69</b>
<b>Figura No. 4</b> Principales desafíos en el proceso de implementación de NICSP .....	<b>81</b>

## ÍNDICE DE TABLAS

<b>Tabla No. 1</b> Normas de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) versión 2018	<b>25</b>
<b>Tabla No. 2</b> Modificaciones de la NICSP 17 entre la versión 2014 y 2018.....	<b>34</b>
<b>Tabla No. 3</b> Presupuesto inicial aprobado de la Municipalidad de Guácimo en el período 2018-2022 .....	<b>73</b>
<b>Tabla No. 4</b> Miembros de la Comisión Institucional de Adopción e Implementación de las NICSP en la Municipalidad de Guácimo.....	<b>78</b>
<b>Tabla No. 5</b> Normas de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) versión 2018 aplicables a la Municipalidad de Guácimo .....	<b>79</b>

## ÍNDICE DE ABREVIATURAS

<b>Siglas</b>	<b>Significado</b>
<b>BID</b>	Banco Interamericano de Desarrollo
<b>CAPROBA</b>	Federación de Cantones Productores de Banano
<b>CGR</b>	Contraloría General de la República de Costa Rica
<b>DGCN</b>	Dirección General de Contabilidad Nacional
<b>EEFF</b>	Estados Financieros
<b>ESEB</b>	Estado de Situación y Evolución de Bienes
<b>ESF</b>	Estado de Situación Financiera
<b>FOCAL</b>	Foro de Contadurías Gubernamentales de América Latina
<b>FMI</b>	Fondo Monetario Internacional
<b>GAM</b>	Gran Área Metropolitana
<b>IFAC (por sus siglas en inglés)</b>	Federación Internacional de Contadores
<b>IASB (por sus siglas en inglés)</b>	Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad
<b>IDS</b>	Índice de Desarrollo Social
<b>IDH</b>	Índice de Desarrollo Humano
<b>IGM</b>	Índice de Gestión Municipal
<b>INDER</b>	Instituto de Desarrollo Rural
<b>INEC</b>	Instituto Nacional de Estadística y Censos
<b>ITD</b>	Índice de Transformación Digital
<b>IPSASB (por sus siglas en inglés)</b>	Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público
<b>LAFRPP</b>	Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos

<b>Siglas</b>	<b>Significado</b>
<b>MCC</b>	Marco Conceptual Contable
<b>MFCC</b>	Manual Funcional de Cuentas Contables
<b>MH</b>	Ministerio de Hacienda de Costa Rica
<b>MICITT</b>	Ministerio de Ciencia, Tecnología y Telecomunicaciones
<b>MIDEPLAN</b>	Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica
<b>NIC</b>	Normas Internacionales de Contabilidad
<b>NICSP</b>	Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público
<b>NIIF</b>	Normas Internacionales de Información Financiera
<b>PCG</b>	Política Contable General
<b>PGCN</b>	Plan General de Contabilidad Nacional
<b>PPE</b>	Propiedades, Planta y Equipo
<b>PSC (por sus siglas en inglés)</b>	Comité del Sector Público
<b>SCI</b>	Sistema de Control Interno
<b>SIGAF</b>	Sistema Integrado de Gestión Financiera
<b>SIOP</b>	Departamento de Servicios de Infraestructura y Obra Pública
<b>SIPP</b>	Sistema de Información sobre Planes y Presupuestos
<b>SP</b>	Sector Público
<b>SSC</b>	Subsistema de Contabilidad
<b>UNGL</b>	Unión Nacional de Gobiernos Locales

## INTRODUCCIÓN

Las instituciones del sector público costarricense durante aproximadamente una década y media se han encontrado en un proceso de adopción e implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP). Este proceso, iniciado desde el año 2007, permitirá que el país logre estandarizar los registros contables públicos, lo que impactaría en una mejora de la gestión pública, toma de decisiones, transparencia y rendición de cuentas del manejo de los recursos públicos.

La importancia de la implementación y adopción de las NICSP es que les permiten a los gobiernos consolidar la contabilidad gubernamental en un solo marco normativo, de manera que los registros contables pueden ser interpretados de manera global. Esto responde a la necesidad del Estado de generar una mayor transparencia en la información financiera y una mejor comparabilidad de sus registros financieros (Benites, 2020).

Con respecto a este proceso, específicamente en el año 2019, con la publicación de la Ley N.º 9635 Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, se estableció en el artículo N.º 27 un plazo máximo de tres años para implementar la versión 2014 de las NICSP en los entes y órganos del sector público no financiero. No obstante, el 3 de marzo de 2021 la Dirección General de Contabilidad Nacional (DGCN) publicó la resolución N.º DCN-0002-2021, en la cual, se acuerda adoptar e implementar la versión 2018 de las NICSP para el Sector Público Costarricense. Es decir, las disposiciones legales y reglamentarias en materia de adopción e implementación también han ido cambiando según las necesidades que el mundo demande.

No obstante, el proceso de implementación de NICSP en Costa Rica aún enfrenta muchos desafíos. De acuerdo con Foro de Contadurías Gubernamentales de América Latina [FOCAL], Banco Interamericano de Desarrollo [BID] (2019) se considera que al año 2018 el porcentaje general de avance en Costa Rica era de un 67,55% y en lo que respecta a Gobiernos Locales el avance promedio es de un 47,92%; siendo el sector público costarricense con menor porcentaje de avance en el proceso de implementación de NICSP. Una de las normas más complejas de implementar es la

NICSP 17 ya que regula el reconocimiento, la medición, la presentación y la revelación de la información relacionada con los activos de propiedad, planta y equipo.

Específicamente, en lo que respecta a la Municipalidad de Guácimo, el avance en la implementación de NICSP 17: Propiedades, Planta y Equipo es muy limitado. La presente investigación pretende desarrollar una propuesta para la implementación de esta norma contable, buscando como objetivo potenciar el avance en dicho proceso de implementación y contribuir en el fortalecimiento de la confiabilidad y la calidad de la información financiera pública, el fomento de la transparencia en la gestión de recursos, la rendición de cuentas y la toma de decisiones.

De esta manera, en el primer capítulo se realizará una contextualización del marco normativo de Gobiernos Locales y la contabilidad gubernamental en el ámbito nacional e internacional, así como el análisis de un caso de éxito que se pueda tomar como referente en materia de implementación de NICSP. En el segundo capítulo, se realizará una descripción de los antecedentes históricos, estructura, actividades, situación actual y entorno de la Municipalidad de Guácimo.

En el tercer capítulo, se analizará la manera en que la Administración se encuentra contabilizando los activos de propiedades, planta y equipo y los criterios técnicos utilizados en la medición inicial, medición posterior, cálculo de depreciaciones, deterioros, valuaciones, revelaciones, entre otros, con el objetivo de identificar posibles brechas entre el reconocimiento actual y el establecido por la NICSP 17, siendo esta información un insumo fundamental para el desarrollo del siguiente capítulo con una propuesta que satisfaga las necesidades específicas de este Gobierno Local.

De acuerdo con lo anterior, en el cuarto capítulo se desarrolla la propuesta para la implementación de NICSP 17 en su versión 2018, donde se explicará la metodología a utilizar según las necesidades identificadas en la Municipalidad de Guácimo, tomando la información específica de este Municipio y utilizando buenas prácticas por medio del análisis del caso de otro Gobierno Local costarricense que ha tenido éxito en la implementación de la NICSP 17. Por último, en el quinto capítulo se presentan las conclusiones y recomendaciones derivadas del proceso de investigación.

## JUSTIFICACIÓN

La Constitución Política de Costa Rica menciona que las municipalidades son las responsables de la administración de los intereses y servicios locales en cada cantón, además de ello, son entes a los cuales se les asigna un presupuesto anual para que cumplan con sus obligaciones (Asamblea Nacional Constituyente, 2020). Al representar intereses y administrar recursos de la ciudadanía, es fundamental que cuenten con información financiera de calidad para rendir cuentas con adecuada transparencia.

Desde el año 2007, en Costa Rica se inició el proceso para la adopción e implementación de las NICSP por su relevancia para la transparencia, rendición de cuentas y razonabilidad en la contabilidad gubernamental. De acuerdo con el informe del FOCAL, BID (2019) para el 2018 solo un 6,38% del total de entidades públicas del país habían completado el proceso de implementación de las NICSP; mientras que un 32,45% tiene menos de un 50% de avance en dicha implementación.

En lo que respecta a Gobiernos Locales, el porcentaje de avance promedio es de 47,92% de la totalidad de municipios costarricenses. Sin embargo, el avance en este proceso de implementación varía de manera considerable entre distintas municipalidades. Según Araya-Leandro et al. (2019) los Gobiernos Locales ubicados en el Gran Área Metropolitana (GAM), con mejor calificación en el Índice de Gestión Municipal y con un mayor presupuesto, son los que muestran mejores resultados en el proceso de implementación. De manera que, para los municipios ubicados en zonas rurales, con problemas de gestión y presupuestos limitados, el panorama es aún más complejo.

La Municipalidad de Guácimo actualmente se encuentra bajo la dirección del alcalde municipal Gerardo Fuentes González. En general, el municipio cuenta en su mayoría con departamentos unipersonales; en lo que respecta a la gestión financiera, ésta se encuentra a cargo de cuatro personas: un coordinador financiero, una contadora, una tesorera y una encargada de presupuesto, quienes velan por una correcta administración de las finanzas y tienen a cargo la responsabilidad de la implementación de las normas contables. Para el año 2019, el municipio contaba con unos 66% de avance en la implementación de todas las NICSP aplicables. No

obstante, de acuerdo con el coordinador financiero de esta entidad la NICSP 17 presenta múltiples desafíos y un avance limitado en su implementación (C. Cubillo, comunicación personal, 25 de mayo de 2021).

Entre los desafíos se encuentran: la falta de personal con conocimiento amplio de los preceptos técnicos, alta complejidad de la NICSP 17 y su relación implícita con otras normas y partidas contables. Los principales vacíos detectados en la aplicación de la NICSP 17 que reflejan el limitado avance en su implementación son: el municipio no ha realizado ningún tipo de ajuste por revaluaciones, deterioros y/o bajas de sus activos de propiedades, planta y equipo, no se realiza un levantamiento de activos desde el año 2019 y el valor en libros no se refleja correctamente debido a problemas en el cálculo de la depreciación, todo ello según consta en las notas a los estados financieros con corte al 31 de diciembre de 2021. Además, la contabilización de la partida está basada en la versión 2014 de la norma; no obstante, ésta debe adecuarse a la versión 2018 según la Resolución N.º DCN-0002-2021 emitida por la DGCN.

De esta manera, toma especial relevancia la necesidad de realizar un estudio que proporcione al Gobierno Local una propuesta para la contabilización de sus activos de propiedades, planta y equipo de acuerdo con lo establecido por la NICSP 17 y la normativa nacional relacionada. Esto podría traer beneficios tanto a corto como a largo plazo, así como potenciar el avance en el proceso de implementación global de las NICSP, propiciar el cumplimiento de la legislación costarricense establecida, fortalecer la confiabilidad y la calidad de la información financiera, y finalmente fomentar la transparencia en la gestión de recursos, rendición de cuentas y toma de decisiones.

La existencia de información financiera fiable no solo beneficia a la Municipalidad de Guácimo, sino al país en general, debido a que esta información; así como, la de otras municipalidades e instituciones públicas son consolidadas para formar los estados financieros de Costa Rica. Estos informes son claves para visibilizar la condición de las finanzas públicas nacionales ante los distintos organismos internacionales.

El proyecto pretende diseñar una propuesta para la implementación de la Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público 17: Propiedades, Planta y Equipo, en su versión 2018 en la Municipalidad de Guácimo, Limón, Costa Rica en procura de contribuir con la eliminación de las brechas existentes y las diferencias respecto a la

versión 2014. Para ello, es menester considerar que la partida de propiedades, planta y equipo representa aproximadamente un 67% del total de activos según los estados financieros de la municipalidad al 31 de diciembre de 2021, por lo que es fundamental que su reconocimiento, medición, presentación y revelación esté en concordancia con lo indicado en la normativa nacional e internacional.

La propuesta busca generar nuevas tendencias de investigación para la Escuela de Administración de Negocios de la Universidad de Costa Rica. Si bien, se han identificado al menos cinco estudios previos relacionados con tópicos de adopción en materia de NICSP 17, no se identificó específicamente una propuesta que esté relacionada con la implementación de dicha norma en algún municipio costarricense.

Considerando lo anterior, se pretende aportar nuevo conocimiento relacionado con la calidad e innovación en la administración de negocios, al dejar un precedente con una propuesta que fortalezca la gestión contable y financiera de una municipalidad ubicada en una zona rural y además con un resultado que podría funcionar como modelo aplicable para facilitar el proceso en otras municipalidades del país, adaptándolo a las distintas particularidades de cada una de ellas.

## **OBJETIVOS**

### **Objetivo General**

Elaborar una propuesta para la implementación de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público 17 (NICSP 17: Propiedades, Planta y Equipo) en la Municipalidad de Guácimo, identificando las brechas existentes entre la contabilización de los activos de propiedades, planta y equipo del Gobierno Local y la normativa técnica de manera que permita el cumplimiento de la legislación costarricense establecida, el fortalecimiento de la confiabilidad y la calidad de la información financiera, el fomento de la transparencia en la gestión de recursos y la rendición de cuentas.

### **Objetivos Específicos**

1. Contextualizar el marco normativo de la contabilidad gubernamental en el ámbito nacional e internacional y de los Gobiernos Locales costarricenses, así como las perspectivas teóricas sobre la adopción e implementación de la NICSP 17.
2. Describir los antecedentes históricos, estructura, actividades, situación actual y entorno de la Municipalidad de Guácimo, Limón, Costa Rica.
3. Analizar el estado de la implementación de la NICSP 17 en la Municipalidad de Guácimo, con el fin de identificar los criterios técnicos actualmente utilizados en el reconocimiento, medición, presentación y revelación de las propiedades, planta y equipo que permita identificar áreas de mejora.
4. Diseñar la propuesta para la implementación de la NICSP 17, de manera que permita el cumplimiento de los criterios técnicos establecidos en dicha norma, el fortalecimiento de la confiabilidad y la calidad de la información financiera, el fomento de la transparencia en la gestión de recursos y la rendición de cuentas.
5. Elaborar las conclusiones y recomendaciones derivadas de la investigación realizada sobre la propuesta de implementación de la NICSP 17, de manera que coadyuve a la Municipalidad de Guácimo con el avance del proceso de implementación de las NICSP.

## **ALCANCES**

El anteproyecto pretende el diseño de una propuesta basada en las NICSP; específicamente relacionado con una propuesta de implementación de la NICSP 17: Propiedades, Planta y Equipo, en su versión 2018. Lo anterior justificado por la Resolución de Alcance General N.º DCN-0002-2021 del 03 de marzo del 2021, la cual establece que el Sector Público Costarricense debe implementar la última versión de las normas disponibles en idioma español. Es importante resaltar, que las instituciones públicas; así como los Gobiernos Locales, estaban implementando la versión 2014; no obstante, por medio de esta resolución se ven obligados a hacer las modificaciones pertinentes derivadas del cambio en algunas de las normas debido a esta actualización.

La propuesta estará dividida en una serie de etapas fundamentales para la implementación de la NICSP 17. Primero: el reconocimiento, con el apoyo de los funcionarios se debe determinar cuáles son los activos de propiedad, planta y equipo que posee la Municipalidad en concordancia con los criterios establecidos por la norma; segundo: la medición, se le debe asignar un valor al activo para que pueda ser contabilizado; tercero: registro y presentación; así como la revelación de todas aquellas notas explicativas solicitadas por la norma. Adicionalmente, se debe velar por un correcto seguimiento y aplicación de la norma; el cual se considera en la propuesta como parte de una cuarta etapa.

A pesar de que la propuesta de implementación estará basada en la NICSP 17, cabe resaltar que la misma tiene relación con la NICSP 21: Deterioro de activos que no generan efectivo y NICSP 26: Deterioro de activos que generan las cuales pudieran ser abordadas durante el desarrollo de la investigación con el objetivo de lograr un mejor entendimiento del trabajo; sin embargo, esto no implica que las normas que sean involucradas vayan a ser contempladas dentro de la propuesta de implementación. Se pretende generar una propuesta que pueda ser replicada en otras Municipalidades o sirva de base para distintas instituciones del Sector Público.

Es importante resaltar que el alcance de la investigación no contempla el proceso de la implementación de la norma, debido a que esto es responsabilidad de la Administración Activa del municipio. Por ende, lo que se busca es crear una propuesta de cómo debe realizarse la implementación que coadyuve al Gobierno Local con las

obligaciones estipuladas por el Ministerio de Hacienda en cuanto al cumplimiento de la presentación de estados financieros bajo las NICSP y en el plazo establecido.

## **LIMITACIONES**

La pandemia provocada por el COVID-19, ha ocasionado cambios significativos en cortos períodos, pues como seres sociales hemos tenido que adaptarnos a la nueva normalidad. Sin duda alguna, la comunicación de manera directa se ha complicado debido a las restricciones impuestas y el distanciamiento social. A razón de esto, se evidencia una limitación en cuanto a la comunicación eficiente con los funcionarios que sean parte del proceso del desarrollo de la propuesta de implementación y la oportuna discusión de hallazgos, resultados e indagaciones iniciales sobre el conocimiento de la Municipalidad. No obstante, con los avances de la tecnología, se buscará solventar esta limitante por medio de reuniones en plataformas de videoconferencias como Zoom, Teams, Google Meet, entre otras. Lo anterior, en aras de lograr una comunicación asertiva con el coordinador financiero y el Departamento de Contabilidad para desarrollar una propuesta que se adecúe a las necesidades de la institución.

La segunda limitación se deriva del personal escaso con el que cuenta la Municipalidad de Guácimo, lo que podría reducir la disponibilidad de los funcionarios para la entrega de información o discusión de avances. Por ende, se establecerán reuniones periódicas para revisiones de avances y solicitudes de información, esto vendría a solventar tanto limitaciones de comunicaciones como disponibilidades de tiempo. A nivel administrativo y operativo, la Municipalidad de Guácimo presenta desafíos, porque no existe un dominio amplio de NICSP, debido a que el personal no es experto en la normativa. También, la falta de planes de sucesión y contingencia, al ser departamentos unipersonales, si algún funcionario no se encontrara disponible, el avance de la investigación podría verse afectado.

Con el objetivo de solventar lo indicado y de considerarse necesario, se realizarán pequeñas capacitaciones acerca del conocimiento de las NICSP; específicamente, los tópicos relevantes a la NICSP 17, para poder ir avanzando de manera conjunta en el desarrollo de la propuesta de implementación y el conocimiento real de lo que implica la adopción de un marco contable.

## **MARCO METODOLÓGICO**

A continuación, se presenta el marco metodológico utilizado para el desarrollo del proyecto, tomando en consideración la definición del paradigma, enfoque y tipo de investigación, las variables o categorías de análisis, la población, unidad de estudio y unidades informantes, estrategias, técnicas e instrumentos para la recolección de la información y los criterios de rigor científico que sustentan el estudio.

### **Paradigma, enfoque y tipo de investigación**

Según Martínez Miguélez (2004) el paradigma de la investigación debe ser definido como los cimientos de la investigación donde se conceptualizan las creencias, presupuestos, reglas y procedimientos que determinan cómo hacer ciencia; es decir, llegan a ser los modelos, patrones y reglas a seguir durante la búsqueda de nuevo conocimiento. Para la investigación se opta por la utilización de un **paradigma sociocrítico**, el cual según Alvarado y García (2008), está fundamentado por un marcado carácter autorreflexivo; es decir, el conocimiento se desarrolla a través de intereses y necesidades de ciertos grupos sociales y se consolida por medio de una transformación social. Además, Ricoy Lorenzo (2006) explica que este paradigma exige al investigador una constante reflexión y compromiso para asumir el cambio, lo que implica un proceso participativo, colaborativo y crítico durante el desarrollo de la investigación.

La investigación desarrolla una propuesta para la implementación de la NICSP 17 en la Municipalidad de Guácimo, esto conlleva un cambio de pensamiento y visión dentro de la gestión municipal, que se pretende desarrollar mediante un proceso de investigación participativo entre los investigadores y las demás partes involucradas mediante una visión democrática del conocimiento con el objetivo de fortalecer la situación actual del municipio en lo atinente a la contabilización de los activos de propiedades, planta y equipo.

Por otra parte, en lo que respecta al enfoque o método a utilizar en el proyecto de investigación, es importante destacar que depende de variables como el objeto de estudio y planteamiento del problema; los enfoques más utilizados y conocidos son cualitativos, cuantitativos y mixtos. Considerando lo anterior, para efectos de la presente investigación se utilizará un **enfoque cualitativo**, en el cual según Hernández-Sampieri y Mendoza Torres (2018) “el investigador comienza el proceso examinando los hechos en sí y revisando estudios previos, ambas acciones de manera

simultánea a fin de generar una teoría que sea consistente con lo que se está observando qué ocurre” (p.7). Asimismo, suele caracterizarse por el uso de métodos de recolección de datos no estandarizados y estos son utilizados para extraer su significado y no precisamente, para traducirlos en números o realizar un procedimiento estadístico (Hernández-Sampieri y Mendoza Torres, 2018)

Propiamente en el ámbito de esta investigación, se realizará una indagación y análisis de la literatura y teorías relacionadas con el tema de estudio, para obtener una adecuada comprensión que permita realizar el diagnóstico aplicado a la implementación de la NICSP 17 en la Municipalidad de Guácimo. Además, se tiene el objetivo de generar el conocimiento para realizar una propuesta para la implementación basado en los criterios técnicos establecidos en la norma adaptada a las necesidades específicas del municipio y se evaluará un caso de éxito de otra municipalidad en materia de implementación de la NICSP 17, para generar una estrategia que permita realizar una implementación eficiente y oportuna.

Finalmente, el tipo de investigación es **aplicada**. Este tipo de estudio “constituye una forma ágil y placentera de resolver situaciones problema de interés propio del ámbito disciplinar y profesional” (Vargas Cordero, 2009, p.163). La propuesta derivada del estudio permitirá utilizar los conocimientos obtenidos en normativa contable en el desarrollo de una metodología de aplicación de la NICSP 17 a partir del diagnóstico e identificación de la situación actual de implementación de dicha norma en la Municipalidad de Guácimo.

Sumado a lo anterior, el estudio a realizar tiene un carácter **exploratorio** puesto que el tema objeto de estudio es poco abordado y no existen estudios previos enfocados en desarrollar una propuesta que guíe la implementación de una norma contable, como la NICSP 17, en un Gobierno Local de Costa Rica. Este tipo de abordaje enriquece el proceso investigativo, pues para Abreu (2012) la investigación exploratoria permite ampliar el conocimiento explorando temas poco o nulamente estudiados apoyando de esta forma la identificación de nuevos enfoques, perspectivas y novedosas formas de explorar el problema a investigar.

## **Categorías de análisis**

Se definen dos categorías de análisis para el desarrollo de la investigación; por un lado, la NICSP 17, siendo esta el marco normativo que dará las bases para la propuesta de implementación; y, por otro lado, los activos de propiedad, planta y equipo, siendo la partida clave de los estados financieros donde se enfocará el desarrollo de la investigación.

A continuación, se muestra el detalle sobre la definición conceptual, operacional e instrumental para cada una de las categorías de análisis mencionadas anteriormente.

### **Categoría de análisis: NICSP 17 - Propiedades, Planta y Equipo**

**Definición conceptual:** Constituye un estándar establecido para preceptuar la contabilización de los activos de propiedad, planta y equipo de una entidad a efectos de que “los usuarios de los estados financieros puedan conocer la información acerca de la inversión que la entidad tiene en sus propiedades, planta y equipo, así como los cambios que se hayan producido en dicha inversión” (IFAC, 2018, p.557).

**Definición operacional:** Criterios técnicos para contabilizar las propiedades planta y equipo:

- Reconocimiento y medición inicial.
- Medición posterior (modelo del costo, modelo de revaluación, depreciación, deterioro del valor).
- Baja en cuentas.
- Información a revelar.

**Definición instrumental:** Se recolectará la información mediante investigación documental en fuentes primarias como la NICSP 17 y la normativa específica emitida por la DGCN.

Se realizará una entrevista semiestructurada a efectos de obtener conocimientos específicos sobre el grado de avance en la implementación de la NICSP 17. (Anexo No. 1 y Anexo No. 2)

### **Categoría de análisis: Activos de Propiedad, Planta y Equipo**

**Definición conceptual:** Un activo es “un actualmente controlado por la entidad como consecuencia de un suceso pasado” (IFAC, 2018, p. 78). Sumado a lo anterior y según el IFAC (2018), las propiedades, planta y equipo se definen como: “activos tangibles que: (a) que posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos; y (b) se espera que serán utilizados durante más de un período contable.” (p. 560).

**Definición operacional:** Los activos de propiedades, planta y equipo se mantienen dentro de una entidad para que generen beneficios económicos o tengan un potencial de servicio futuro. Por ende, es importante abordar los siguientes criterios:

- Auxiliar de activos de propiedad, planta y equipo (categorías y tipos).
- Análisis de valor razonable (enfoque del mercado, enfoque de costo y enfoque de ingresos).
- Vidas útiles, valor residual y métodos de depreciación.

**Definición instrumental:** Investigación documental (como fuente primaria la NICSP 17, adicional cualquier normativa relacionada emitida por el ente rector la DGCN referente a tipos y categorías de activos de propiedad, planta y equipo con apoyo del Manual Funcional de Cuentas Contables establecido para la implementación a nivel país).

Se aplicará una entrevista semiestructurada, para conocer sobre la existencia de un auxiliar de activos de propiedad, planta y equipo o bien el posible levantamiento del auxiliar según los criterios de la norma. (Anexo No. 1 y Anexo No. 2)

### **Fuentes de información**

Se utilizarán fuentes primarias como estudios desarrollados por la Contraloría General de la República (CGR), en su rol de entidad fiscalizadora del proceso de implementación de NICSP y las disposiciones publicadas por la DGCN como órgano rector y emisor de normativa nacional; así como las normas publicadas por el IPSASB y el IFAC, como emisores de la normativa internacional. Asimismo, se consultarán trabajos de graduación relacionados con la temática, libros, bases de datos académicas, artículos científicos, se realizarán entrevistas a funcionarios de la

Municipalidad y se analizarán casos de éxitos relacionados con la implementación de la NICSP 17 en los Gobiernos Locales de Costa Rica.

Además, se complementará con fuentes secundarias derivadas de las fuentes primarias como libros, investigaciones artículos de revista, periódicos o antologías sin material inédito, así como información extraída de la página web de la Municipalidad para obtener una referencia teórica sólida respecto al estado de la cuestión en materia de implementación de NICSP 17 en gobiernos locales.

### **Población, unidad de estudio y unidades informantes**

Para la propuesta para la implementación de la NICSP 17, la **población** de interés definida constituye: 1) todos los activos de propiedad, planta y equipo de la Municipalidad, 2) los procesos efectuados por el departamento de contabilidad para la contabilización de estos activos, 3) la funcionaria del departamento de contabilidad y el coordinador financiero de la Municipalidad, a efectos de que proporcionen información valiosa para nutrir el proceso de investigación, 4) el funcionario de una Municipalidad que posea un casos de éxito en la implementación de la NICSP 17.

La **unidad de estudio** comprende cada uno de los tipos de activos de propiedad planta y equipo de la Municipalidad de Guácimo. Por su parte, las **unidades informantes** son 1) la funcionaria del departamento de contabilidad, 2) el coordinador financiero, 3) los funcionarios de otras municipalidades costarricenses que representen casos de éxito en la implementación de la NICSP 17.

### **Estrategia para la recolección de información**

A continuación, se definen las fases del trabajo de campo con la metodología propuesta para la recolección de información y datos; las cuales van a ser el insumo para generar valor a la investigación y a la propuesta de implementación a desarrollar.

#### **Fases del trabajo de campo**

La primera fase comprende, **la negociación de entrada con el personal de la Municipalidad de Guácimo**. Se pretende realizar una reunión con la presencia del alcalde del municipio Gerardo Fuentes, el coordinador financiero Carlos Cubillo y la contadora Kattia Montero, con el objetivo de exponer los alcances y objetivos del trabajo; así como, recolectar la información necesaria para el conocimiento inicial de

la Municipalidad y el estado real del avance de la implementación de la NICSP 17, indagaciones sobre la existencia de auxiliares contables, valuaciones, etc. También se pretende definir, un plan de acción para un trabajo conjunto y asertivo entre las partes. Seguidamente se encuentra la **fase de revisión y análisis de fuentes bibliográficas**, para esto es fundamental la revisión de fuentes primarias para conceptualizar la aplicación de la NICSP 17 dentro del Gobierno Local.

Posteriormente, se realizará la **revisión documental de los procesos**, durante esta fase es de suma importancia haber ya obtenido un entendimiento del Municipio y tener identificadas posibles brechas entre lo que indica la normativa y lo que realiza el Gobierno Local. Lo anterior con el objetivo de lograr revisar y analizar los documentos institucionales acerca del manejo de los activos de propiedad, planta y equipo. Además, es necesario tener acceso a los archivos presentados ante la DGCN, en cuanto a temas de estados financieros bajo NICSP, avance de la implementación, matriz de autoevaluación, etc.

La **elaboración de la estrategia para la recopilación de la información** se plantea por medio del desarrollo de un cuestionario para conocer el estatus real acerca del avance de la implementación, específicamente para la NICSP 17, entrevistas semiestructuradas, observación e investigación documental con el objetivo de comprender los procesos para el reconocimiento, medición, presentación y revelación de las propiedades, planta y equipo y casos de éxito referentes a implementación de las NICSP a nivel nacional.

En el **procesamiento y análisis de los datos recopilados**, se pretende realizar un recorrido por el estado de implementación de la NICSP 17 en la Municipalidad de Guácimo, donde se buscará identificar puntos de mejora que serán desarrollados en la siguiente fase. La información y los datos obtenidos por medio de las entrevistas semiestructuradas, encuestas y observación documental, será procesada de manera manual identificando puntos en común con lo establecido en la NICSP 17.

La **propuesta de implementación** de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público 17 “Propiedades, Planta y Equipo” se adaptará a las necesidades del Gobierno Local identificadas a lo largo de la investigación, con el fin de determinar las acciones que deben tomarse para lograr un reconocimiento, medición posterior y

presentación de los activos de propiedad, planta y equipo según lo establecido por la normativa. Esto se logrará con el procesamiento y análisis de todos los datos e información recabada a lo largo del desarrollo del proyecto, lo cual finaliza con la **presentación de informes** exponiendo los hallazgos, resultados, recomendaciones y conclusiones obtenidas.

### **Técnicas e instrumentos para la recolección de la información**

Las principales técnicas o procedimientos utilizados para obtener información acerca del objeto de estudio de esta investigación son las entrevistas, revisión y análisis documental y de casos de éxito. Para recolectar esta información el instrumento a utilizar son cuestionarios, los cuales se les aplicarán a las personas entrevistadas y cuya información se analizará posteriormente junto con los resultados obtenidos de la revisión documental.

### **Criterios de rigor científico**

Los criterios de rigor para la investigación científica buscan generar una validez y excelencia dentro del objeto de estudio y todo lo que compete al desarrollo de un trabajo. Según Arias y Giraldo (2011), existen cuatro criterios de rigurosidad para las investigaciones científicas cualitativas: el criterio de credibilidad, la transferibilidad, la seriedad o dependencia y la confirmabilidad, mismos que se pretenden cumplir como se explica de seguido.

En lo que respecta al **criterio de credibilidad** se realizarán entrevistas semiestructuradas con el objetivo de recabar información específica de la Municipalidad de Guácimo, y sus activos de propiedad, planta y equipo. Se busca una comprobación con los participantes (equipo de investigadores y funcionarios de la Municipalidad) para validar los hallazgos obtenidos y si la investigación y propuesta está siendo alineada con los requerimientos solicitados y buscados por el Gobierno Local.

Para **criterio de transferibilidad**, la investigación busca desarrollar una propuesta de implementación sobre la NICSP 17 a pesar de estar adecuada a la Municipalidad de Guácimo, al ser una norma internacional los criterios para la implementación se mantendrán para todas las instituciones públicas, solamente se debería realizar una

adecuación a sus particularidades como: tipo de institución pública, tipo de activos que posee, ubicación geográfica, cantidad de funcionarios, presupuesto, entre otras

En el caso del **criterio de dependencia**, al ser una investigación desarrollada bajo una normativa internacional, se requiere apegarse a lo establecido en esta y los criterios emitidos por la DGCN. Adicionalmente, la guía del equipo asesor del Trabajo Final de Graduación para validar y fundamentar la propuesta.

Por último, para el **criterio de confirmabilidad** la propuesta de implementación debe estar apegada a los criterios técnicos de la NICSP 17; por ende, es probable que otros investigadores lleguen a conclusiones similares, teniendo en cuenta las particularidades de cada institución pública. Adicionalmente, la investigación estará sustentada por medio de la información obtenida en los instrumentos de **recopilación** de datos.

## **CAPÍTULO I**

Contextualización del marco normativo de la Contabilidad Gubernamental en el ámbito nacional e internacional y en Gobiernos Locales y perspectivas teóricas sobre la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público 17: Propiedades, Planta y Equipo

En el siguiente apartado se presentan los antecedentes de la investigación, con el objetivo de resaltar la importancia del desarrollo del proyecto. Además, se busca entender y contextualizar lo que otros investigadores han concluido respecto a tópicos similares y cómo esto ha contribuido con una correcta implementación de los NICSP en las distintas instituciones del Sector Público, tanto a nivel nacional como internacional.

Por otro lado, se desarrollan los conceptos más relevantes para el entendimiento de la investigación, cómo lo son: contabilidad gubernamental, NICSP y su implementación en el ámbito internacional, NICSP 17, contabilidad gubernamental en Costa Rica (regulaciones, ente rector, etc.) e historia de los Gobiernos Locales.

### **1.1. Antecedentes de la investigación**

En el siguiente apartado se presentan investigaciones, artículos científicos, trabajos finales de graduación y demás informes los cuales poseen información relevante que sirve como sustento para el desarrollo de la presente investigación. Por medio de los antecedentes mostrados a continuación se resalta la importancia del desarrollo de una propuesta de implementación de la NICSP 17, y los beneficios que puede ofrecer una correcta contabilización de los activos de propiedades, planta y equipo para la toma de decisiones, presentación de la información financiera de manera fiable y una mejor gestión y control de la partida.

Domínguez Villón y Mosquera Angulo (2018) realizaron un trabajo para la obtención del grado de Ingeniera en Contabilidad y Auditoría CPA, titulado: **“Propuesta Metodológica para la aplicación de la NICSP 17 Propiedad, Planta y Equipo en los Gobiernos Autónomos Descentralizado de la provincia del Guayas durante el período año 2015 – 2016”**. Como nombre lo indica, en la investigación se desarrolla una propuesta para la correcta implementación de la NICSP 17, las autoras indican que la elección de esta norma se realizó posterior a la identificación de la necesidad que tenían estos Gobiernos Autónomos Descentralizados en lograr una correcta contabilización de las propiedades, planta y equipo, y la importancia material de estos activos para las instituciones en el desarrollo de distintas actividades en pro del desarrollo cantonal.

La investigación de Domínguez Villón y Mosquera Angulo (2018) toma especial relevancia debido a que parte desde la realización de una comparación de los procedimientos y principios contables ejecutados por los Gobiernos Locales –llamados Gobiernos Autónomos en esa investigación– y los contrarresta con lo que indica la NICSP 17, para lograr identificar los aspectos fundamentales para el desarrollo de una propuesta de implementación adecuada a las necesidades de las instituciones, siendo el propósito principal evaluar, medir y proponer una metodología para el registro y evaluación que cumplan con los aspectos normativos locales y el estándar internacional. Debido a lo anterior, se denota una estrecha relación entre este trabajo final de graduación y la investigación propuesta a desarrollar en la Municipalidad de Guácimo.

También, los autores Astudillo et al. (2019) realizaron una investigación que se recoge en un artículo científico titulado **“Impacto contable por la aplicación de la NICSP 17 de Gobiernos Parroquiales Rurales del Ecuador: Caso CONAGOPARE Loja”**. El mismo aborda temas relacionados a la implementación de la NICSP dentro del aparato estatal de Ecuador, en aras de conducir las finanzas públicas de forma sostenible, responsable y transparente. Los autores resaltan que las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) se han convertido en las buenas prácticas para el manejo de la contabilidad y las finanzas del sector público a nivel mundial.

Específicamente, el estudio presenta un procedimiento metodológico para lograr el reconocimiento, medición y registro de la propiedad, planta y equipo bajo los lineamientos establecidos en la NICSP 17; es decir, se aborda desde el reconocimiento inicial cuando exista una adquisición o una revaluación cuando se deba analizar el valor razonable para reconocer una pérdida o aumento del valor, concluyendo con reflexiones acerca de las dificultades de la implementación. Además, se menciona acerca de la importancia que poseen los activos de propiedades, planta y equipo para cualquier institución, siendo estos los que presentan una relevancia monetaria significativa dentro de los estados financieros y son esenciales para el desarrollo de la actividad económica de una empresa.

El artículo refleja la importancia de la correcta contabilización de esta clase de activos y cómo podría incidir en la toma de decisiones de una institución, mejorando la eficiencia y eficacia dentro de sus operaciones. Esta investigación presenta una

relación estrecha con la propuesta que se pretende desarrollar en la investigación, puesto que aborda un modelo de implementación para la NICSP 17, en un ambiente rural de Ecuador.

Por otro lado, Araya (2018) desarrolló una tesis en la Universidad de Carabobo, Venezuela, sobre el **“Diseño de un procedimiento para la aplicabilidad de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público NICSP 17: Propiedad, Planta y Equipo, en Venezuela como Marco Normativo Contable”**. El alcance de esta investigación consiste en realizar una propuesta para diseñar un procedimiento para la implementación de la NICSP 17 en el Sector Público Venezolano con base en una indagación de la experiencia de otros países latinoamericanos y una evaluación de las necesidades de implementación de una muestra de tres instituciones públicas del estado de Aragua, Venezuela.

La autora busca mostrar la importancia que tiene la aplicación de esta normativa, con el objetivo de mantener el orden en la contabilización de estos activos. La conexión existente con la investigación en curso radica en la exploración de un posible procedimiento que permita mejorar el acatamiento de la NICSP 17 y solventar la necesidad de generar información financiera de manera veraz y oportuna respecto a las propiedades, planta y equipo.

Por su lado, Díaz Palomino (2018) realizó una investigación para optar por el título de Contadora Pública en la Universidad Católica de Santa María, bajo el nombre: **“Influencia de la NICSP 17 Propiedades, Planta y Equipo en los Estados Financieros de la Municipalidad Distrital de Miraflores, 2015”**. En el proyecto se resalta la importancia de la aplicación de la NICSP 17 “por ser de suma importancia que se ajusta a la normatividad internacional de presentación de los Estados Financieros, siendo útil y pertinente, esta norma internacional define la base para la revaluación patrimonial” (Díaz, Palomino, 2018, p. vii). Además, destaca que se ha identificado un problema recurrente en las instituciones del sector público peruano para el control y manejo de los activos de propiedades, planta y equipo, lo que implica que se dificulte la presentación de la información financiera de manera eficiente, fiable y de calidad, lo que ocasiona que en algunos casos se reflejen datos inexactos.

La investigación aborda tópicos que parecen encontrarse presentes a lo largo de toda Latinoamérica en cuanto a la adopción de las NICSP. La situación mencionada por la autora, presente en las instituciones públicas de Perú, tiene grandes similitudes con el proceso de implementación llevado a cabo en Costa Rica; así como, la complejidad que presenta la NICSP 17 para lograr una correcta aplicación.

Por último, Araya Sánchez et al. (2018) desarrollaron un trabajo final de graduación titulado: **“Propuesta de plan para la adaptación de las NICSP a las partidas de Inversiones Transitorias, Activos Intangibles y Propiedades, Planta y Equipo en la Universidad de Costa Rica”**. Tal cual su nombre lo indica esta investigación fue desarrollada en la Universidad de Costa Rica y su alcance comprende la realización de un diagnóstico para conocer la forma en la que se registran las partidas en cuestión previo a la implementación de las NICSP e identificar las discrepancias existentes con base a las cuales se propone realizar el plan de adaptación normativo. Dicho abordaje resulta de gran utilidad en el desarrollo de la presente investigación pues permite tomar como punto de partida los avances realizados a la fecha en el proceso de implementación de NICSP 17 y enfocarse en aspectos específicos que deben ser cambiados o adaptados.

## **1.2. Contabilidad Gubernamental**

Para entender la contabilidad gubernamental, es importante partir desde lo más general; es decir entender qué es la contabilidad. Domínguez Villón y Mosquera Angulo (2018) definen la contabilidad como una ciencia que comprende el registro de todas las transacciones financieras relacionadas directamente al negocio y a su vez la información generada es resumida y analizada con el objetivo de rendir cuentas, ya sea a los accionistas, bancos y/o agentes recaudadores de impuestos. Partiendo de la definición anterior, se puede decir que la contabilidad es el lenguaje de los negocios; es decir, la forma en la que logra comunicar su situación financiera para la toma de decisiones de negocio de manera oportuna y fiable.

El sector público está regulado por una rama de la contabilidad denominada contabilidad gubernamental. La contabilidad gubernamental, según la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de los Estados Unidos Mexicanos, se entiende como: “la Teoría General de la Contabilidad que se aplica a las organizaciones

gubernamentales, cuya actividad está regulada por un marco constitucional, una base legal y normas técnicas que la caracterizan (...)” (Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 2019). Por otro lado, el Ministerio de Finanzas de Colombia (s.f.) la define como una aplicación de normas, principios y procedimientos fundamentados en aspectos técnicos que permiten el registro y contabilización de los hechos económicos ocurridos en instituciones públicas.

Partiendo de las definiciones anteriores, se entiende que la contabilidad gubernamental es la especialidad contable enfocada en el sector público; sin embargo, las diferencias entre la contabilidad “privada” y la contabilidad gubernamental van más allá de las instituciones donde se aplica. Los objetivos de la contabilidad gubernamental están orientados a contribuir en la gestión de la Hacienda Pública, buscando un bienestar social por medio de una mejor rendición de cuentas y una administración más transparente reflejada en información financiera más fiable para la toma de decisiones. Lo anterior debido a que las empresas públicas manejan recursos provenientes de los ciudadanos de una nación, la correcta gestión de estos ayudaría al desarrollo socioeconómico de un país.

Por ende, este es un concepto mucho más amplio donde no solamente se enfoca en aspectos meramente de contabilización y generación de información financiera, sino tiene un enfoque holístico dentro de las instituciones del sector público, tocando tópicos de gestión, recopilación y análisis de información, rendición de cuentas, control interno. Una contabilidad gubernamental llevada a cabo bajo los principios correctos y de una manera íntegra podría dar a entender un buen manejo de los recursos públicos y presupuestos asignados a cada institución.

A pesar de la importancia de la contabilidad gubernamental, según Díaz Jiménez y Rico Bonilla (2020), a nivel latinoamericano el sector público a enfoca su atención en modelos presupuestarios y/o fiscales, basados la mayoría del tiempo en bases de efectivo, registrando transacciones al momento que se da una salida o entrada de efectivo, y no sobre una base de devengo contable. Esta última base, también conocida como base de acumulación es una metodología contable donde los registros se reconocen en el momento en que ocurren los eventos económicos, sin importar el momento donde se efectúen los cobros o pagos; es decir, los ingresos y gastos se

reconocen cuando ocurran, en contraposición a lo antes mencionado respecto a la base de efectivo. (Khan y Mayes, 2009).

### **1.3. Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP)**

Derivado de la importancia de la contabilidad gubernamental abordada en la sección anterior fue fundamental establecer una homogeneidad de estándares a nivel mundial con el fin de dar una orientación hacia el correcto registro, medición, valuación y presentación de las distintas cuentas contables que poseen las instituciones del sector público. Si bien, cada país tiene ha emitido lineamientos específicos sobre este tema, es mucho más sencillo lograr estandarizar esta especialidad contable por medio de normativa internacional, según Bergmann y Labaronne (2013), las normas internacionales de contabilidad, para el sector privado, responden a un desarrollo internacional de los mercados financieros, lo cual busca una armonización contable debido a la globalización económica, implicando que resulte más sencillo un fundamento común para la comercialización de bienes y servicios entre los distintos países del mundo.

Una situación similar, ocurre en el sector público, según Bergmann y Labaronne (2013), las NICSP inicialmente las desarrolló el *Public Sector Committee (PSC)* del *International Federation of Accountants (IFAC)*. Posteriormente el PSC, se convierte en el *International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB)*, actual ente rector en manera de NICSP. Además, indican, que la creación de un ente rector distinto al que emite las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), radica en la existencia de diferencias conceptuales y económicas entre ambos sectores (público y privado).

Entre las diferencias más relevantes que identifica el IPSASB y son mencionadas por Bergmann y Labaronne (2013), se encuentran: las entidades públicas no tienen o al menos no deberían tener algún fin de lucro, el presupuesto en el sector público se vuelve protagonista siendo la documentación más importante donde las instituciones públicas deben indicar cómo van a destinar sus recursos de manera detallada y clara. Aunado a lo anterior, una de las diferencias más significativas son los objetivos y estrategias que persiguen las instituciones públicas.

Debido a lo anterior surgen estas normas específicas para el sector público. Actualmente, las NICSP es la normativa internacional que regula la contabilidad gubernamental, éstas son emitidas IPSASB y publicadas por el IFAC. Según Forero Romero et al. (2020), las mismas se entienden como un conjunto de normas que determinan la manera en que se debe presentar la información financiera en las instituciones públicas. Con el objetivo de guiar la gestión de cada una de las cuentas contables, velando por la transparencia en cuanto a la rendición de cuentas y la presentación de los estados financieros públicos. El Ministerio de Hacienda Costa Rica (MH, 2021c), menciona que el IPSASB creó el Programa de Normas debido a la preocupación existente entre la variabilidad de criterios para la contabilidad en el sector público, lo cual podía generar información inexacta y poco confiable para la toma de decisiones.

Con el objetivo de lograr una mayor transparencia gubernamental, surge la necesidad de la creación de las NICSP, el MH (2021c) indica que el IPSASB determina como componentes claves de un sistema de contabilidad gubernamental, los estados financieros preparados bajo un estándar generalmente aceptado y que coadyuve a los usuarios a la toma de decisiones de manera oportuna y fiable; además, la existencia de una auditoría independiente que determine que la normativa se implementa correctamente. El IPSASB menciona que cada país tiene la libertad de decidir la normativa utilizada para la contabilidad en el sector público; sin embargo, aconseja la implementación y adopción de estándares internacionales para obtener información financiera más fiable para basar la toma de decisiones, mejorar la rendición de cuentas y la gestión de los recursos.

Las normas vigentes de la versión 2018 de las NICSP en español emitidas por el IPSASB, se encuentran detalladas en la Tabla No. 1.

**Tabla No. 1**

*Normas de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) versión 2018*

<b>Norma</b>	<b>Detalle</b>
NICSP 1	Presentación de Estados Financieros
NICSP 2	Estado de Flujos de Efectivo

<b>NICSP 3</b>	Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores
<b>NICSP 4</b>	Efecto de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera
<b>NICSP 5</b>	Costos por Préstamos
<b>NICSP 6</b>	Estados Financieros Consolidados y Separados (Derogada)
<b>NICSP 7</b>	Inversiones en Asociadas (Derogada)
<b>NICSP 8</b>	Participaciones en Negocios Conjuntos (Derogada)
<b>NICSP 9</b>	Ingresos de Transacciones con Contraprestación
<b>NICSP 10</b>	Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias
<b>NICSP 11</b>	Contratos de Construcción
<b>NICSP 12</b>	Inventarios
<b>NICSP 13</b>	Arrendamientos
<b>NICSP 14</b>	Hechos Ocurridos después de la Fecha de Presentación
<b>NICSP 15</b>	Instrumentos Financieros: Presentación e Información a Revelar (Derogada)
<b>NICSP 16</b>	Propiedades de Inversión
<b>NICSP 17</b>	Propiedades, Planta y Equipo
<b>NICSP 18</b>	Información Financiera por Segmentos
<b>NICSP 19</b>	Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes
<b>NICSP 20</b>	Información a Revelar sobre Partes Relacionadas
<b>NICSP 21</b>	Deterioro del Valor de Activos No Generadores de Efectivo
<b>NICSP 22</b>	Revelación de Información Financiera sobre el Sector Gobierno General
<b>NICSP 23</b>	Ingresos de Transacciones sin Contraprestación (Impuestos y Transferencias)
<b>NICSP 24</b>	Presentación de Información del Presupuesto en los Estados Financieros
<b>NICSP 25</b>	Beneficios a Empleados (Derogada)
<b>NICSP 26</b>	Deterioro del Valor de Activos Generadores de Efectivo

<b>NICSP 27</b>	Agricultura
<b>NICSP 28</b>	Instrumentos Financieros: Presentación (sustituye a NICSP 15)
<b>NICSP 29</b>	Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición (sustituye a NICSP 15)
<b>NICSP 30</b>	Instrumentos Financieros: Información a Revelar (sustituye a NICSP 15)
<b>NICSP 31</b>	Activos Intangibles
<b>NICSP 32</b>	Acuerdos de Concesión de Servicios: La Concedente
<b>NICSP 33</b>	Adopción por Primera vez de las NICSP de Base de Acumulación (o Devengo)
<b>NICSP 34</b>	Estados Financieros Separados (sustituye a NICSP 6)
<b>NICSP 35</b>	Estados Financieros Consolidados (sustituye a NICSP 6)
<b>NICSP 36</b>	Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos (sustituye a NICSP 7)
<b>NICSP 37</b>	Acuerdos Conjuntos (sustituye a NICSP 8)
<b>NICSP 38</b>	Información a Revelar sobre Participaciones en Otras Entidades
<b>NICSP 39</b>	Beneficios a Empleados (sustituye a NICSP 25)
<b>NICSP 40</b>	Combinaciones del Sector Público

*Fuente:* Elaboración propia con base en los volúmenes de NICSP, versión 2018, emitidos por el IPSASB.

Es importante agregar que la versión 2018 de las NICSP se encuentran divididas por volúmenes, siendo un total de 3. Los cuales, adicional a las normas indicadas en la Tabla No. 1, el Volumen I cuenta con *El Marco Conceptual para la información financiera con propósito general de las entidades del sector público* y el Volumen III concluye con guías prácticas de aplicación, glosario y demás información complementaria.

La propuesta que se desarrollará en la presente investigación, como se mencionó anteriormente, será sustentada bajo la NICSP 17 en su versión 2018, que es la que se encuentra aprobada a nivel nacional para su adopción e implementación y así está establecido en la legislación costarricense. No obstante, cabe resaltar que la IPSASB,

ha trabajado en actualizaciones posteriores y ha emitido nuevas versiones de la normativa, particularmente la versión 2021 en las cual se han incluido normas como la NICSP 41 Instrumentos Financieros y la NICSP 42 Beneficios Sociales; asimismo, se han publicado otras normas de manera reciente que entrarán en vigencia a partir de enero del 2025 como la NICSP 43 Arrendamientos –publicada en 2022–, NICSP 44 Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuas – publicada en 2022– y la NICSP 45 Propiedades, planta y equipo –publicada en 2023– lo que busca este ente internacional es ir estandarizando la normativa e irlas alineando con las NIIF en su versión full.

### **1.3.1. Implementación de las NICSP en el ámbito internacional**

En el ámbito internacional, las investigaciones arrojan que el pionero en materia de implementación de NICSP es Nueva Zelanda, el cual para el año 2017 mostraba un nivel de alineación con las normas de un 99%. En América Latina, para el año 2017, los países que mostraban un mejor avance en cuanto a la implementación de las NICSP son Colombia (84%) y Perú (82%) y Chile (67%) los tres muy por encima del promedio regional (35%), mientras que Uruguay (13%) y Paraguay (11%) se encuentran en las últimas posiciones (Ernst & Young [EY], 2017). Además, algunos autores mencionan otros referentes, algunos países europeos como Suecia, Reino Unido, Países Bajos y Noruega; además de Australia.

A partir de estas experiencias surgen conclusiones como la importancia de hacer una valoración previa antes de instaurar la base de devengo dentro de la contabilidad gubernamental. También, se orienta que esta transformación debe ser vista como una oportunidad de innovación dentro de los sistemas de información financiera del Sector Público, ya que se relaciona con una mejor rendición de cuentas, transparencia y credibilidad, lo cual mejora la gestión de los recursos públicos y estandariza los procesos contables (Araya Leandro, 2014).

La implementación de las NICSP en los Gobiernos Locales y en el sector público en general, es un proceso complejo que conlleva una correcta asignación de recursos (tiempo, presupuesto, empleados, etc.). Lo anterior, se ve fundamentado debido en que países como Reino Unido y Nueva Zelanda, esta adopción y cambio hacia la base del devengo contable ha tardado más de seis años; es decir, se podría concluir que la

planificación funciona como “la columna vertebral” para lograr una implementación exitosa (Araya Leandro, 2014).

Como se mencionó anteriormente, para Latinoamérica los pioneros en implementación han sido Colombia, Perú y Chile, el factor común que presentan estos países es un compromiso nacional en cuanto a la implementación, validado por la utilización de la adopción indirecta sobre la base de leyes nacionales que han coadyuvado a un mejor desarrollo del proceso. Algunas conclusiones importantes que se han determinado por medio del caso colombiano, es que los entes deben destinar recursos en capacitación, tecnología y consultoría. (Rodríguez y Sánchez Portillo, 2020).

Rodríguez y Sánchez Portillo (2020), analizan una pregunta muy común que surge alrededor del uso de las NICSP y la base de devengo como normativa para la contabilidad gubernamental. La cual hace referencia a si las normas se deben armonizar, adaptar o converger. A razón de esto, los distintos países latinoamericanos han tomado sus posturas buscando lograr información financiera transparente y fiable adaptada a estándares internacionales.

Para el caso colombiano, la decisión fue converger y el proceso está a cargo de la Contaduría General de la Nación; es decir orientar todos los esfuerzos a llegar a un punto común donde lo que se utiliza actualmente logra “cruzarse” con lo que establecen las NICSP, esto se encuentra establecido en el artículo 1° de la Ley N.º 1314 del 2009.

En Perú, por medio del Decreto Legislativo No. 1438, se define lo que es el Sistema Nacional de Contabilidad y el objetivo principal es homogeneizar la contabilidad pública y privada en búsqueda de mejorar la rendición de cuentas; además de funcionar como ente rector en materia de implementación; este proceso ha sido llevado a cabo de manera indirecta, por medio de la emisión de resoluciones directivas e instrucciones emitidas desde el 2002.

Por último, en cuanto al caso chileno, por medio de la Contraloría General de la República de Chile, se han emitido resoluciones donde se busca una adopción indirecta; es decir, adaptar las normas a la realidad nacional por medio de emisión de normas nacionales que cumplan con los requisitos de las NICSP. El contexto internacional muestra que Costa Rica ha intentado incorporar algunas de las prácticas

aplicadas en los países de América Latina mencionados. Sin embargo, esto ha sido un proceso complejo y lleno de retos, situación que se ve reflejada con la cambiante legislación que se ha emitido en materia de implementación desde el año 2007.

### **1.3.2. Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público 17: Propiedades, Planta y Equipo**

A continuación, se detalle un resumen de los aspectos más relevantes considerados dentro de la NICSP 17 publicada por el (IFAC, 2018):

#### **Alcance**

- Esta norma es aplicable para la contabilización de los elementos que componen la propiedad, planta y equipo en todas las entidades del sector público que no sean empresas públicas, que preparan y presentan los estados financieros sobre la base contable de acumulación o devengo.
- Esta norma no aplica para: bosques y recursos naturales renovables similares, derechos mineros y la extracción de recursos minerales no renovables. No obstante, puede ser aplicable para los activos utilizados en la extracción de estos.
- No es obligatorio reconocer los bienes del patrimonio histórico artístico y/o cultural bajo esta norma. En caso de que se decida reconocer esos bienes debe de cumplirse con los requerimientos de revelación de la NICSP 17.

#### **Definiciones**

- Importe en libros: “es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas” (p.560).
- Clase de propiedades, planta y equipo: “es un grupo de activos de naturaleza o función similar en las operaciones de una entidad, que se muestra como una partida o rubro único a efectos de revelación en los estados financieros” (p.560).
- Importe depreciable: “es el costo de un activo, u otro importe que lo haya sustituido en los estados financieros, menos su valor residual” (p.560).
- Depreciación: “es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil” (p.560).

- Pérdida por deterioro de un activo generador de efectivo: “es la cantidad en que un importe en libros de un activo excede a su importe de servicio recuperable” (p.560).
- Propiedad, planta y equipo: “son activos tangibles que: (a) están en poder de una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros, o para fines administrativos; y (b) se espera serán utilizados durante más de un período contable” (p.560).
- Importe recuperable: “es el mayor entre el valor razonable menos los costos de venta de un activo y su valor en uso” (p.561).
- Valor residual “el importe estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento, después de deducir los costos estimados por tal disposición, si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y demás condiciones esperadas al final de su vida útil” (p.561).
- Vida útil de la propiedad, planta y equipo: “es (a) el período de tiempo por el cual el activo se espera que sea utilizado por la entidad; o (b) el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener del activo” (p.561).

## **Reconocimiento**

- Se considera como un activo de la propiedad, planta y equipo a los elementos que cumplan las siguientes condiciones:
  - Es probable que la entidad obtenga beneficios económicos futuros de este.
  - El costo del activo puede medirse de forma fiable.
- Para evaluar el primer criterio se debe considerar el grado de certidumbre respecto a los flujos de beneficios económicos futuros con base en la evidencia disponible en el momento del reconocimiento inicial.
- El segundo criterio para el reconocimiento de un activo de la propiedad, planta y equipo se satisface en el momento que se pone de manifiesto la compra del activo, al definirse su costo.

## **Medición**

### **Medición Inicial**

- Los elementos que se reconocen como parte de la propiedad, planta y equipo deben medirse inicialmente por su costo. La única excepción es si el costo es nulo o insignificante, en cuyo caso debe medirse en su valor razonable en la fecha de adquisición.
- El costo de los elementos de la propiedad, planta y equipo incluye: precio de compra, incluidos los aranceles de importación, los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición y cualquier costo directamente relacionado/requerido para que el activo pueda operar, de acuerdo con el fin para el que fue creado.
- Si un elemento que pertenezca a la propiedad, planta y equipo es adquirido por medio de un intercambio de un activo similar, su costo se medirá por el valor razonable del activo recibido y ajustado por cualquier medio líquido entregado adicionalmente.
- Los desembolsos posteriores a la adquisición de un elemento de la propiedad, planta y equipo que ya ha sido reconocido de manera inicial, solo se incluyen dentro de su valor en libros en caso de que sea probable que estos generen beneficios económicos futuros adicionales.

### **Medición Posterior**

- La NICSP 17 permite el uso de dos modelos diferentes para el reconocimiento posterior: modelo del costo y modelo de la revaluación.
  - En el modelo de costo el activo se valora al costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro.
  - En el modelo de revaluación el activo se reconoce a su valor revaluado el cual se define como el valor razonable a la fecha de la revaluación menos la depreciación y las pérdidas por deterioro.
- La base depreciable de cualquier elemento de la propiedad, planta y equipo debe distribuirse de forma sistemática, sobre los años que componen su vida útil. El método de depreciación usado debe reflejar el patrón de consumo, de acuerdo con su uso y los beneficios que se desprenden de él.

- La vida útil de un elemento de la propiedad, planta y equipo debe revisarse periódicamente y ajustarse en caso de que las expectativas de uso cambien respecto a lo definido con anterioridad.
- Todo elemento de la propiedad, planta y equipo que se dé de baja o deje de utilizarse de manera permanente debe ser eliminado del estado de situación financiera o balance general, siempre y cuando no se espere obtener beneficios económicos derivados de su disposición.
- Las pérdidas o ganancias derivadas de la disposición de un elemento de la propiedad, planta y equipo se determinan por la diferencia entre el importe neto de su disposición y su valor en libros, el cual debe de reconocerse en los resultados del período.

### **Información a revelar**

- Bases de medición utilizadas para determinar su importe en libros.
- Métodos de depreciación utilizados, incluyendo vida útil o porcentaje de depreciación aplicado.
- Importe en libros y depreciación acumulada a inicios y final del período.
- Conciliación de los valores en libros al inicio y final del período mostrando el detalle de: adiciones, disposiciones, revaluaciones, pérdidas por deterioro, depreciación, diferencias cambiarias por conversión de estados financieros, entre otros.
- Restricciones de titularidad, garantías al cumplimiento de obligaciones, importe de desembolsos reconocidos en el valor en libros, importe de compromisos contractuales y el importe de compensaciones de terceros para cada clase de propiedad, planta y equipo.
- Detalles relacionados con las condiciones de depreciación, revaluación y deterioro.

### **Modificaciones entre versión 2014 y 2018**

En la Tabla No. 2 se muestran los principales cambios que se han generado en la NICSP 17 entre las versiones 2014 y 2018.

**Tabla No. 2***Modificaciones de la NICSP 17 entre la versión 2014 y 2018*

<b>Párrafo</b>	<b>Afectación</b>	<b>Observaciones</b>
<b>3</b>	Eliminado	Aplicación de la norma a equipamiento militar y activos de infraestructura.
<b>4</b>	Eliminado	Aclaración sobre la exclusión de las EP (empresas públicas).
<b>13</b>	Modificado	Se incluye el concepto de planta productora.
<b>14</b>	Modificado	Se define el concepto de información fiable.
<b>17</b>	Modificado	Se define bajo qué circunstancias las piezas de repuesto se pueden considerar elementos de la propiedad, planta y equipo.
<b>20</b>	Modificado	Especifica los elementos del sistema de armas dentro de la propiedad, planta y equipo.
<b>36A</b>	Nuevo	Contabilización de plantas productos como elementos de propiedad, planta y equipos.
<b>50</b>	Modificado	Ajuste de la depreciación para tener el valor en libros al importe revaluado.
<b>95-104</b>	Eliminado	Se eliminan las disposiciones transitorias afectadas por la NICSP 33.
<b>106A</b>	Nuevo	Aplicación de la modificación realizada en el párrafo 50.

*Fuente:* Elaboración propia con base en la NICSP 17, versión 2018, (IFAC, 2018).

### **1.3.3. Otras NICSP relacionadas con la NICSP 17**

A pesar de que la propuesta se enfoca en la implementación de la NICSP 17, es importante considerar otras normas que influyen indirectamente sobre la contabilización de la propiedad, planta y equipo bajo las NICSP.

#### **NICSP 1: Presentación de Estados Financieros**

El objetivo de esta norma es establecer los parámetros básicos que deben tener los estados financieros, de manera que se asegure su comparabilidad con informes previos de la misma entidad y con otras organizaciones. Incluye consideraciones generales para la presentación de los estados financieros, guías para determinar su

estructura y define los requisitos mínimos sobre el contenido de estos. Esta norma es aplicable a todos los estados financieros con propósito general que se preparen y presenten de acuerdo con la base de devengo.

### **NICSP 3: Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores**

El objetivo de esta norma es definir los criterios que deben ser considerados para la selección y modificación de las políticas contables, así como su tratamiento contable y la información a revelar que se desprenda de los mismos.

Además, esta norma ofrece una guía respecto al tratamiento contable que debe hacerse en caso de que se realicen cambios en las estimaciones contables o en caso de que se identifiquen errores de períodos anteriores.

Esta norma pretende generar una representación fiel de los estados financieros de las entidades públicas y a su vez, mejorar su comparabilidad con estados financieros, ya sean de períodos anteriores o de otras entidades.

### **NICSP 5: Costos por préstamos**

El objetivo de esta norma es señalar el tratamiento que debe seguirse para la contabilización de los costos por préstamos. La regla general es realizar el reconocimiento de los costos por préstamos como gastos; no obstante, existe un tratamiento alternativo permitido para capitalizar los costos por préstamos que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción del activo.

### **NICSP 21: Deterioro del Valor de Activos No Generadores de Efectivo**

El objetivo de esta norma es establecer los procedimientos que una entidad debe considerar para determinar si sus activos no generadores de efectivo han sufrido deterioro. En caso de que exista deterioro, esta norma define cómo deben reconocerse las pérdidas de este, cuando debe revertirse dichas pérdidas y qué información debe ser revelada al respecto.

Esta norma debe de aplicarse en la contabilización de activos no generadores de efectivo bajo la base de devengo, excepto por: inventarios, contratos de construcción, activos financieros bajo NICSP 29, propiedades de inversión bajo el modelo del valor

razonable y otros activos no generadores de efectivos cuyos requerimientos sobre deterioro se incluya en otras normas.

### **NICSP 26: Deterioro del Valor de Activos Generadores de Efectivo**

El objetivo de esta norma es establecer los procedimientos que una entidad debe considerar para determinar si sus activos generadores de efectivo han sufrido deterioro. En caso de que exista deterioro, esta norma define cómo deben de reconocerse las pérdidas de este, cuando debe revertirse dichas pérdidas y qué información debe ser revelada al respecto.

Esta norma debe de aplicarse en la contabilización de activos generadores de efectivo bajo la base de devengo, excepto por: inventarios, contratos de construcción, activos financieros bajo NICSP 29, propiedades de inversión bajo el modelo del valor razonable, activos por impuestos diferidos y provenientes de beneficios a empleados, activos biológicos, costos de adquisición diferidos y otros activos generadores de efectivos cuyos requerimientos sobre deterioro se incluya en otras normas.

### **NICSP 33: Adopción por primera vez de las NICSP de Base de Acumulación (o Devengo)**

El objetivo de esta norma es ofrecer una guía para la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público por primera vez, de manera que se proporcione un punto de partida para preparar y presentar los estados financieros bajo la base de acumulación y devengo con información transparente y de alta calidad sobre el proceso de transición de las normas contables. Esta norma es aplicable tanto en la preparación y presentación anual de los estados financieros en el momento de la adopción de las NICSP, como durante la transición de estas.

## **1.4. Contabilidad Gubernamental en Costa Rica**

Como ya se ha mencionado, a nivel mundial se han producido una serie de reformas tendentes a modernizar la presentación de la información financiera gubernamental, mismas que han propiciado una relevante mejoría en la manera en que los Gobiernos de cada país rinden cuentas a la ciudadanía fomentando la transparencia y la confiabilidad; facilitando el proceso de toma de decisiones.

Los países de la región centroamericana no se han quedado atrás en este proceso y particularmente en Costa Rica, se inició con algunas intenciones de reforma de los sistemas de administración financiera en los años ochenta, pero fue hasta 1995, durante la administración del expresidente José María Figueres Olsen, que se estableció formalmente el Proyecto de Reforma de la Administración Financiera, con apoyo inicial del Banco Mundial y el Gobierno de España para “orientar la modernización de la administración financiera con el fin de obtener eficacia y eficiencia en la utilización de los recursos públicos, mediante el sistema integrado de administración financiera, un marco jurídico moderno y una estructura organizacional funcional y renovada” (Araya-Leandro et al., 2011, p.117).

De esta manera, el Gobierno de Costa Rica estableció el Sistema Integrado de Gestión Financiera (SIGAF) y, de manera paralela, en 1998 se aprobaron los Principios de Contabilidad para el Sector Público Costarricense (Araya-Leandro et al., 2011). Más adelante, en el año 2001, se aprobó y entró en vigencia la Ley N.º 8131 Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos (LAFRPP) y su Reglamento, propiciando así, el camino de la reforma de la contabilidad gubernamental y el establecimiento del Subsistema de Contabilidad (MH, 2021c).

Tomando en cuenta dichos precedentes se han realizado, a nivel nacional, esfuerzos progresivos tendentes a mejorar el registro y presentación información financiera gubernamental, la cual anteriormente era llevada bajo una base de efectivo, donde las transacciones son registradas en el momento que se presenta una salida o entrada de efectivo solamente, pasando ahora a utilizar una base de devengo en la que los registros se hacen en el momento que ocurre la transacción.

Por su parte, el órgano rector en materia contabilidad nacional, la DGCN, designado por la LAFRPP, ha emitido normativa relacionada con el proceso contable; particularmente, entre el 2004 y 2006 estuvo trabajando en un proyecto para desarrollar un Plan General de Contabilidad por medio del apoyo de un manual del Fondo Monetario Internacional (FMI), con el objetivo de tener un instrumento que pudiera ser implementado por todo el Sector Público en aras de lograr la consolidación (FOCAL y BID, 2019).

Posteriormente, en el 2007 la DGCN, procedió a la adopción en el ámbito del sector público costarricense del marco normativo contable emitido y publicado en idioma español por el IPSASB del IFAC y de esta manera, se estableció que las instituciones, de manera obligatoria, debían implementar las NICSP para lograr información pública fiable normada por estándares internacionales que además permitiera cumplir con lo estipulado en la Ley N.º 8131.

#### **1.4.1. Rectoría en materia de NICSP**

El Ministerio de Hacienda es el ente rector del Sistema de Administración Financiera que, a su vez, está conformado por cinco subsistemas que debe dirigir, coordinar y supervisar, según lo indicado por el artículo 29 de la Ley N.º 8131 – LAFRPP: Subsistema de Presupuesto, Subsistema de Tesorería, Subsistema de Crédito Público, Subsistema de Contabilidad y Subsistema de Contratación Pública; este último fue adicionado en razón de la emisión de la Ley N.º 9985 Ley General de Contratación Pública, la cual entrará en vigencia a partir del primer día hábil de diciembre del año 2022.

El Subsistema de Contabilidad (SSC) “estará conformado por el conjunto de principios, normas y procedimientos técnicos para recopilar, registrar, procesar y controlar, en forma sistemática, toda la información referente a las operaciones del sector público, expresables en términos monetarios, así como por los organismos que participan en este proceso” (Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica, 2022b).

De acuerdo con el MH (2021c) el SSC posee una serie de características generales que toman en cuenta lo establecido tanto en la LAFRPP como en su respectivo reglamento:

- a) Es sobre base de acumulación (o devengado).
- b) Permitirá el registro y la fiscalización de los activos, pasivos, ingresos, costos y gastos.
- c) Las transacciones se registrarán una sola vez y, a partir de ese registro único, se deberán obtener todas las salidas de información que se requieran (contable, presupuestaria, tesorería) ya sea a nivel central o periférico.
- d) Será común, único, uniforme y aplicable para todo el Sector Público.

- e) Integrará las informaciones presupuestarias, del tesoro y patrimoniales de cada entidad entre sí y, a su vez, con las Cuentas Nacionales.
- f) Expondrá en tiempo real, la ejecución presupuestaria, los movimientos y situación de los fondos del Tesoro y las variaciones, composición y situación del patrimonio en la Administración Central.
- g) Estará basado en NICSP emitidas por el IPSASB de IFAC y, supletoriamente, en las NIC/NIIF y las emitidas por la Contabilidad Nacional.
- h) Consolidará la información contable de las entidades del Gobierno Costarricense e integrará los patrimonios de las Empresas Públicas.

La rectoría del SSC está a cargo de la Dirección General de Contabilidad Nacional (DGCN), la cual debe estar dirigida por un(a) Contador(a) y un(a) Subcontador(a). En el artículo 93 de la LAFRPP (Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica, 2022b) se precisan los siguientes deberes y funciones que le competen:

- a) Proponer al ministro de Hacienda para su aprobación, los principios y las normas generales que regirán el Subsistema de Contabilidad Pública.
- b) Establecer procedimientos contables que respondan a normas y principios de aceptación general en el ámbito gubernamental. Dentro de este marco, definirá la metodología contable por aplicar, así como la estructura y periodicidad de los estados financieros que deberán producir las entidades.
- c) Velar porque las instituciones del sector público atiendan los principios y las normas mencionadas en el inciso anterior.
- d) Asesorar técnicamente a todas las entidades del sector público nacional, en las materias de su competencia.
- e) Llevar actualizada la contabilidad de la Administración Central.
- f) Mantener registros destinados a centralizar y consolidar los movimientos contables.
- g) Preparar cada año el informe correspondiente a la liquidación del presupuesto y el estado de situación del tesoro público y del patrimonio fiscal, para que el ministro de Hacienda pueda cumplir con lo dispuesto sobre el particular.

- h) Aprobar la terminología y los formularios que deban adoptar las dependencias de la Administración Central para realizar las transacciones que generen registros contables.
- i) Archivar, documentalmente o por otros medios, la información originada en las operaciones de la Administración Central durante un lapso de cinco años.
- j) Proponer su propia organización la cual se determinará y regulará mediante reglamento.
- k) Ejercer todas las demás funciones que deba cumplir en su carácter de rector del Sistema de Contabilidad, así como todas las que le asignen la Ley y sus reglamentos.
- l) Ejecutar las acciones necesarias para establecer políticas en materias propias del sistema regido por ella.
- m) Proponer las modificaciones necesarias para que las normas y los procedimientos utilizados en los procesos del sistema garanticen la protección del interés público.
- n) Emitir las normas, las directrices, los lineamientos y las políticas en materia de administración de bienes que sean necesarias, como órgano técnico especializado en la materia, los cuales serán de acatamiento obligatorio por parte de las instituciones de la Administración central.
- o) Supervisar las direcciones institucionales de abastecimiento de la Administración central, para asegurar la ejecución adecuada de los procedimientos de almacenamiento y distribución o tráfico de bienes, así como su debido registro contable.
- p) Velar por que los responsables ejerzan el control adecuado de los inventarios de bienes muebles, inmuebles y semovientes, así como su correcto registro contable.
- q) Elaborar un informe anual sobre la situación y las variaciones de los bienes de la Administración central, así como sobre las acciones desarrolladas para la adecuada gestión en esta materia, de modo que el Ministerio de Hacienda pueda informar a la Contraloría General de la República sobre este particular.

- r) Promover el perfeccionamiento catastral y registral de los títulos de propiedad de la Administración central y requerir del organismo técnico competente las acciones necesarias para preservar y registrar debidamente el patrimonio inmobiliario de la Administración central.
- s) Emitir las directrices y los lineamientos en relación con el manejo y la disposición de los bienes pertenecientes a una dependencia de la Administración central que sea suprimida.
- t) Supervisar las proveedurías institucionales, o bien, las unidades encargadas de la Administración central, para asegurarse de la ejecución adecuada de los procesos de almacenamiento y distribución o tráfico de bienes.
- u) Llevar el control de los pedidos al exterior de la Administración central y los medios de pago, así como elaborar la información imprescindible para tramitar las exoneraciones, cuando procedan según la legislación.

Considerando lo anterior, los Gobiernos Locales forman parte de las instituciones públicas que deben acatar a todas las políticas, lineamientos, directrices y demás normativa específica en materia contable que sea emitida por la DGCN, así como mantener la responsabilidad de suministrar toda aquella información contable que sea solicitada por el órgano rector con el fin de fomentar la transparencia y rendición de cuentas.

#### **1.4.2. Base normativa en materia de NICSP**

En Costa Rica, la normativa en materia de NICSP ha ido evolucionando y adaptándose a los cambios que ha implicado la adopción e implementación de las normas en el sector público costarricense, en este proceso que ya acumula aproximadamente década y media. Las acciones emprendidas y cambios propuestos también están relacionados con la necesidad de alinear el subsistema de contabilidad con la normativa emitida por el IFAC, cumplir con lo estipulado en la Ley N.º 8131 y demás legislación costarricense relacionada.

La génesis del proceso de implementación de las NICSP en el Gobierno de Costa Rica data del año 2007 con la emisión del Decreto Ejecutivo **N.º 34029-H** “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP), en el Ámbito Costarricense”, con fecha 16/07/2007 y publicado en La Gaceta N.º 196 del 11 del 11/10/2007, mismo que fue derogado por el artículo 10 del Decreto N.º 34918-H.

El Decreto Ejecutivo **N.º 34918-H** “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP), en el Ámbito Costarricense” del 19/11/2008 y publicado en La Gaceta N.º 238 del 09/12/2008 estableció como plazo de vigencia para la adopción de dichas normas el 02 de enero de 2012, es su artículo 7, asimismo, determinó como ámbito de aplicabilidad del decreto a todas las instituciones regidas por el Subsistema de Contabilidad.

Posteriormente, por medio del Decreto Ejecutivo **N.º 36961-H** “Reforma al decreto ejecutivo N.º 34918 “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP), en el Ámbito Costarricense y el decreto 34460 “Principios de Contabilidad Aplicables al Sector Público Costarricense” del 09/12/2011, publicado en La Gaceta N.º 25 del 03/02/2012, se modificó el plazo para entrada en vigencia de las NICSP hasta el 01 de enero del 2016 recurriendo a una reforma al artículo 7 del Decreto N.º 34918.

Mediante el Decreto Ejecutivo **N.º 39665-MH** “Reforma a la adopción e implementación de la normativa contable internacional en el sector público costarricense” del 08/03/2016, publicado en La Gaceta N.º 121 del 23/06/2016, se brindar una nueva prórroga para la aplicación las NICSP al 01 de enero del 2017, reformando así los artículos 3 y 7 del Decreto N.º 34918.

Más adelante, a través del Decreto Ejecutivo **N.º 41039-MH** “Cierre de brechas en la normativa contable internacional en el sector público costarricense y adopción y/o adaptación de la nueva normativa” del 01/02/2018 y publicado en La Gaceta N.º 79 del 07/05/2018 se ordenó un cierre de brechas en las NICSP y en la adopción y/o adaptación de la nueva normativa, estableciendo como nueva fecha para implementación hasta el 01 de enero de 2020.

Finalmente, con la emisión de la **Ley N.º 9635** “Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas” del 03/12/2018, publicada en La Gaceta N.º 225 del 04/12/2018 se estableció, en el artículo 27, el 01 de enero del 2023 como plazo máximo para que todos los órganos del sector público no financiero adopten y apliquen las NICSP en la preparación y presentación de su información financiera, cuestión que será vigilada por la DGCN.

En la Figura No. 1 se muestra una línea del tiempo con la normativa relacionada con el proceso de adopción e implementación de las NICSP en el país.

### Figura No. 1

*Legislación relacionada con el proceso de adopción e implementación de las NICSP en Costa Rica*



*Fuente:* Elaboración propia con base en la normativa emitida por la DGCN.

Las versiones a implementar de las NICSP emitidas por el IPSASB y publicadas por el IFAC, fueron comunicadas por la DGCN a las instituciones por medio de las siguientes resoluciones:

- La resolución R-0009-2009 del 23/07/2009 resolvió adoptar la versión de las NICSP publicadas el 01 de enero de 2007.
- Mediante la resolución R-0002-2012 del 25/05/2012 se ordenó adoptar la nueva versión en español de las NICSP publicadas el 07 de marzo de 2012.
- Con la resolución R-002-2018 del 12/10/2018 se establece que se procede a adoptar a implementar en el Sector Público Costarricense la nueva versión 2014 en español de las NICSP.

- Por último, en la resolución DCN-002-2021 del 03/03/2021 se acuerda adoptar e implementar la versión 2018 de las NICSP publicadas por el IFAC, en el Sector Público Costarricense.

Otras directrices emitidas que conviene traer a colación son las siguientes:

- La directriz **CN-001-2009** del 23/11/2009 denominada “Valoración, Revaluación, Depreciación de Propiedad, Planta y Equipo” emitida con carácter obligatorio para todas las entidades del sector público que se encuentren bajo la aplicación de la Ley N.º 8131. Dicha normativa tiene como propósito establecer procedimientos para el cálculo y registro contable de la depreciación de bienes, así como la emisión de disposiciones para valorarlos y revaluarlos. En su contenido también se incluye una tabla con el detalle de los años de vida útil y porcentajes anuales de depreciación para un listado de bienes o actividades detallados en orden alfabético; mismos que deben ser utilizados en los respectivos cálculos de depreciación.
- La directriz **DCN-0003-2022** del 25/03/2022 en la que se resolvió modificar los transitorios primero y segundo de la resolución DCN-0002-2021 del 03/02/2021. Dentro de los cambios significativos están, en el caso del primer transitorio, que aquellas instituciones que antes o al primer día hábil del 2023 cumplan con las NICSP deben revelar la afirmación de cumplimiento explícita e incondicional, solo en el caso de que cumplan completamente las normas que le aplican y las respectivas políticas contables generales.

Para el caso del segundo transitorio, indica expresamente que de acuerdo con los transitorios estipulados en la NICSP 33 en su versión 2018, el proceso de transición rige a partir del 24/03/2021 y finaliza al cierre del período contable del año 2024; es decir, las instituciones disponen hasta ese período para declarar su cumplimiento en un 100% de las NICSP versión 2018.

#### **1.4.3. Proceso de adopción de las NICSP en Costa Rica**

El proceso de adopción e implementación de las NICSP en el gobierno costarricense ha sido guiado sobre la base normativa sustentada por el principio de devengo y emitida por el órgano rector del SSC como parte del cumplimiento de su función de

formulación de principios, normas a nivel general y procedimientos que rigen la contabilidad gubernamental.

Aunado a lo anterior, este órgano rector a través de la Unidad de Consolidación de Cifras ha sido responsable de realizar sistemáticamente, el control y medición del avance de los procesos de implementación de normativa contable internacional y, además, realizar una labor de acompañamiento a las entidades públicas en la interpretación y aplicación de dicha normativa, complementada con la información contenida dentro del portal web del Ministerio de Hacienda.

Para lograr el cometido, a lo largo de los años se han emitido herramientas contables que proporcionan una base de orientación para facilitar y estandarizar el proceso, que se van actualizando en el transcurso del tiempo. Con la reciente emisión de la Resolución N.º DCN-0002-2021 de 2021 en la que se resuelve adoptar e implementar en el Sector Público Costarricense la versión 2018 de las NICSP, también se actualizaron algunos instrumentos contables que están alineados al nuevo enfoque del SSC, mismos que serán descritos en las secciones subsiguientes.

#### **1.4.3.1. Estrategia de coordinación, comunicación y seguimiento del proceso de implementación de las NICSP**

La DGCN definió una estrategia para el período 2020-2024 con el objetivo de guiar a las instituciones públicas e impulsar una exitosa implementación de las NICSP en el Gobierno de Costa Rica, tomando en consideración que para el ejercicio del 2024 ya existe la obligación de emitir los Estados Financieros con base en dicha normativa, según lo indicado en la Ley N.º 9635. Esta nueva versión está alineada a las NICSP en su versión 2018, razón por la cual deroga a sus versiones precedentes.

En el documento se detalla la nueva estrategia que guiará el proceso de implementación, dentro de la cual destacan dos enfoques:

- Enfoque de Gestión: Comprende la elaboración de instrumentos para facilitar las actividades de implementación y que éste realmente sea de impacto, se indica que es el enfoque de mayor complejidad debido a que “depende de la disposición, pericia y la participación de los entes fiscalizadores con el fin de

que cada actor del proceso de acuerdo con sus potestades cumpla con los requerimientos establecidos” (MH, 2021a, p.17).

- Enfoque Técnico: Está fundamentado en la interpretación del estándar normativo y criterios técnicos de las NICSP, pero tomando en consideración las características de cada país.

La estrategia definida engloba una lógica que brinda ese acompañamiento a las instituciones mediante el establecimiento de estructuras de capacitación y coordinación, instrumentos de comunicación y divulgación, instrumentos de seguimiento, evaluación y control, así como herramientas de registro para la ejecución de actividades. Asimismo, considera los impactos de la pandemia provocada por COVID-19 a inicios del 2020 y que ha tenido implicaciones en los últimos años debido a que fue un evento inesperado que no estaba planificado y provocó diversas afectaciones en las operaciones de las instituciones y, por ende, en sus registros financieros.

La estrategia se estructura desde un nivel general hasta uno particular, dividida en una serie de seis capítulos:

- Capítulo 1 - Metodología: Detalla todo el marco que sustenta la estrategia de implementación, se detectan y definen posibles soluciones problemáticas, tanto a nivel general como particular y se determina el objetivo general y los específicos.
- Capítulo 2 - Capacitación Integrada: Se define la importancia de las actividades de capacitación, la estrategia de capacitación integrada y los respectivos módulos que formarán parte de esta.
- Capítulo 3 - Análisis de situaciones problemáticas generales: Este apartado considera el estudio, análisis y desarrollo de los problemas generales que pueden afectar el proceso y que fueron identificados en el capítulo 1.
- Capítulo 4 - Análisis de situaciones problemáticas particulares: Considera el estudio, análisis y desarrollo de los problemas particulares que pueden afectar el proceso y que fueron definidos en el capítulo 1.
- Capítulo 5 - Estado de Situación Financiera de Apertura (ESFA) - Disposiciones Transitorias: Abarca los detalles y aspectos por tomar en cuenta en la elaboración de los ESFA, los del año 2024 constituirán la base para promulgar

los Estados Financieros (EEFF) del 2024 en línea con las NICSP, tomando en consideración las disposiciones transitorias.

- Capítulo 6 - Desarrollo del Programa de Implementación: Se definen los objetivos de los programas y subprogramas, así como el cronograma de actividades e indicadores de cumplimiento.

#### **1.4.3.2. Plan General de Contabilidad Nacional versión 2021**

El Plan General de Contabilidad Nacional (PGCN) constituye la guía del Subsistema de Contabilidad conforme un ordenamiento metodológico. La nueva versión emitida en el 2021 deroga las versiones anteriores y está en línea con la adopción de la versión 2018 de las NICSP.

El Plan incluye una serie de orientaciones y herramientas que direccionan el proceso de implementación de la normativa contable en el sector público costarricense, a saber:

- El Marco Conceptual Contable, que contiene los principales conceptos relacionados con la información financiera contable.
- Las Normas y políticas generales contables emitidas por la DGCN con base en las NICSP.
- Las NIIF y sus respectivas políticas contables en las empresas públicas.
- Glosario de términos contables.
- Notas técnicas y ejercicios prácticos.
- Plan de Cuentas Contable.
- Matriz de autoevaluación de normativa contable.

Todo lo anterior está estructurado alrededor de quince capítulos en los que se aborda desde el contexto nacional e internacional en materia de adopción e implementación de las NICSP, el Subsistema de Contabilidad, el Marco Conceptual Contable (MCC), las Empresas Públicas, hasta un recorrido por todas las normas generales de contabilidad y políticas contables específicas aplicables distribuidos en distintas categorías (activo, pasivo, patrimonio, ingresos, gastos, elaboración de EEFF y consolidados, contabilidad de coberturas, adopción por primera vez de las NICSP, disposiciones transitorias y combinaciones del sector público), y su el respectivo

glosario de términos contables que contiene las definiciones más relevantes en el marco del PGCN.

#### **1.4.3.3. Manual Funcional de Cuentas Contable**

El instrumento está diseñado con el fin de garantizar la homogeneidad y uniformidad de la información contable para las distintas categorías del sector público, para ello, provee una serie de clasificadores que son compatibles entre sí con la respectiva estructura de niveles, asimismo, facilita el proceso de producción de información financiera y consolidación, todo ello de la mano con los criterios y lineamientos establecidos en las NICSP; su aplicación es obligatoria para todas las empresas del sector público costarricense, con excepción de las Empresas Públicas.

Según el MH (2021c), sus beneficios son los siguientes:

- a) garantizar la aplicación de un lenguaje común, único y uniforme de la Contabilidad Nacional;
- b) identificar en forma precisa los componentes significativos de los EEFF, según el nivel de la institución pública de que se trate;
- c) identificar en forma precisa y detallada las partidas de créditos y deudas intergubernamentales;
- d) proveer de un cierto grado de automatización al proceso de consolidación;
- e) permitir la integración con el Clasificador Presupuestario; y
- f) ser la base y estar integrado con las Cuentas Nacionales (p.52).

El manual incluye el Plan de Cuentas Contable que “contempla la totalidad de los flujos económico-financieros que pueden ser susceptibles de acaecer en el Gobierno General, resultando su estructura apta a los fines de obtener información sobre la situación económico-financiera de todo el Sector Público Costarricense en su conjunto” (MH, 2021b, p.6).

El mencionado Plan de Cuentas Contable se encuentra organizado en siete niveles hasta llegar a un total de diez dígitos. De acuerdo con lo indicado en el Manual, los niveles tienen la siguiente estructura: A: Clase, B: Grupo, C: Rubro, DD: Cuenta, EE: Subcuenta, FF: Subcuenta anexa y G: Detalle de subcuenta anexa. Por su parte, las

clases previstas son: Activo, Pasivo, Patrimonio, Ingresos y Gastos; los grupos previstos, separados por su respectiva clase de conforman de la siguiente manera:

- |  |   |
|--|---|
| 1. ACTIVO  | 4.4. Ingresos y resultados positivos por ventas |
| 1.1. Activo Corriente  | 4.5. Ingresos de la propiedad                   |
| 1.2. Activo No Corriente   | 4.6. Transferencias                             |
| 2. PASIVO  | 4.7. Otros ingresos                             |
| 2.1. Pasivo Corriente  | 5. GASTOS                                       |
| 2.2. Pasivo No Corriente   | 5.1. Gastos de funcionamiento                   |
| 3. PATRIMONIO  | 5.2. Gastos financieros                         |
| 3.1. Patrimonio público  | 5.3. Gastos y resultados negativos por ventas   |
| 3.2. Intereses minoritarios  | 5.4. Transferencias                             |
| 4. INGRESOS  | 5.5. Otros gastos                               |
| 4.1. Impuestos   |   |
| 4.2. Contribuciones sociales   |   |
| 4.3. Multas, sanciones, remates y confiscaciones de origen no tributario |   |

Finalmente se contempla todo el detalle referente a los rubros, cuentas y subcuentas, así como los dígitos que los acompañan y su respectiva explicación. Cabe resaltar que el Manual forma parte de las herramientas que fueron actualizadas en el año 2021 con el objetivo de alinear su contenido con la emisión de la resolución que resuelve adoptar la versión 2018 de las NICSP.

#### **1.4.3.4. Matriz de autoevaluación NICSP**

La DGCN, en su calidad de órgano rector, utiliza esta herramienta para determinar/monitorear el nivel de avance en la adopción e implementación de las NICSP en las instituciones del sector público costarricense. La matriz contiene una serie de ítems correspondientes a cada una de las NICSP respectivas y se debe marcar, en primera instancia, si la norma es aplicable a la institución, en el caso de que sí aplique se procede a indicar si cumple, no cumple o si no aplicable el ítem o párrafo específico según la situación actual de la institución; automáticamente se

calculará el porcentaje de aplicación para la norma. También se considera un espacio para que se indique si la entidad tiene un plan de acción para las brechas o transitorios.

Además, a manera de síntesis, existe una visualización de los resultados de manera global, en el cual se presenta el resumen de los datos recopilados para cada una de las normas, su grado de aplicación individual y el promedio general de cumplimiento que refleja el grado de avance de la institución en el proceso de implementación de las NICSP. Con la emisión de la resolución en el 2021 que resuelve adoptar la versión 2018 de las NICSP, la matriz fue actualizada para contemplar los cambios en entre la versión 2014 y la 2018 de las normas, asimismo, fue remitida a las instituciones para que utilizaran este nuevo formato para efectuar las mediciones siguientes.

Es importante resaltar que esta herramienta constituye un instrumento de autoevaluación y por ende son las mismas instituciones públicas quienes se encargan de completarla de acuerdo con sus avances en el proceso, a efectos de remitirla de manera trimestral y anual a la DGCN para que realice los monitoreos correspondientes. El departamento financiero normalmente es el encargado de su llenado, por medio del contador o contadora, con el aval del director financiero y la aprobación del máximo jerarca.

#### **1.4.4. Normas de Contabilidad para el Sector Público Costarricense**

Las NICSP emitidas por el IPSASB de la IFAC, fueron adoptadas por el Gobierno de Costa Rica, no obstante, para efectos de la adaptación específica a las transacciones del país en el caso de que dichas normas no cubran algún aspecto contable se utilizan, de manera supletoria, las NIC o NIIF que son emitidas por el *International Accounting Standard Board* IASB o en todo caso, la DGCN tiene la potestad para determinar la normativa contable respectiva que debe ser aplicable en dichos casos.

En una cuestión de jerarquía, el MH (2021c), indica que se debe seguir el siguiente esquema:

- Marco Conceptual Contable: “Constituye un soporte sustancial de la normativa contable y desarrolla los fundamentos conceptuales de la información financiera contable, con el propósito de brindar sustento racional y de congruencia a las normas contables que lo complementan” (p.51).

- Normas Generales de Contabilidad: “Comprenden la normativa general y las políticas contables de las partidas más relevantes de los EEFF, de acuerdo con las NICSP o, en su defecto, NIC/NIIF y la normativa emitida por la DGCN como órgano rector del subsistema contable” (p.52).
- Políticas Particulares de Contabilidad: “Son las normas y políticas contables que surgirán con carácter más específico o detallado, conjuntamente con la aplicación de procedimientos contables” (p.52).

#### **1.4.5. Regulaciones específicas sobre Propiedades, Planta y Equipo**

Como se abordó en la sección anterior, Costa Rica se ha encargado de emitir distintos decretos y resoluciones respecto a la adopción de las NICSP en el sector público, con el objetivo de orientar y guiar que el sector público costarricense puede adoptar dichos estándares internacionales acoplándose a las necesidades de nacionales y sus particularidades.

Además, el PGCN versión 2021, indica ciertos lineamientos específicos a distintas partidas de los EEFF, con el objetivo de facilitar la interpretación del estándar internacional e indicar alguna adaptación para el sector público costarricense. Sin embargo, hay ciertas NICSP que los principios indicados en el estándar internacional lo suficiente específicos que se volvería más complejo realizar una adecuación de este.

Con lo que respecta a la partida de propiedades, planta y equipo, el MH (2021c), parte de la definición de esta clase de activos, siendo bastante similar a lo que indica la NICSP 17; es decir, son aquellos activos tangibles que una entidad posee por más de un período, con el objetivo de generar beneficios económicos mediante su uso en la producción de bienes y/o servicios.

Los activos que serán contemplados dentro de esta categoría son: terrenos, edificios de uso operativo, maquinaria y equipos productivos y mobiliario, equipos de transporte, tracción y elevación, comunicación, oficina, cómputo, etc., equipos que se tengan en reserva o equipo auxiliar (para este tipo de equipos se debe evaluar y separar muy bien lo que pertenezca a inventarios) y plantas productoras.

Adicionalmente, se indica que los activos biológicos excluyendo las plantas productoras y los derechos y reservas mineras son del alcance de otra NICSP.

Además, indica que el reconocimiento inicial será al costo del activo, si este se adquiere sin contraprestación o el costo bastante bajo, se medirá al valor razonable de la fecha de adquisición y para activos transferidos entre instituciones del sector público, excluyendo empresas públicas, se reconocerá al valor en libros del momento de la transferencia. El costo debe contemplar el precio del activo más cualquier costo directamente atribuible. Lo indicado en el PGCN es casi una interpretación literal de la NICSP 17, detallan aspectos de que los activos de este tipo solo se reconocerán cuando vayan a generar beneficios económicos y el costo o valor razonable sea medido con fiabilidad.

Con lo que respecta a su medición posterior, se podrá elegir entre el modelo del costo (costo menos depreciación y/o deterioro acumulado) y el modelo de revaluación. Sin embargo, la DGCN indicará cuándo y para cuáles clases de activos será oportuno la medición por medio de la revaluación de activos, siendo la norma general el modelo del costo (MH, 2021c).

En lo que respecta al modelo de revaluación nuevamente se apega a lo indicado en el estándar internacional. Las revaluaciones se deberán realizar con una periodicidad tal que asegure que el valor razonable del activo se encuentre debidamente actualizado. Además, transferirá las reservas por revaluación a resultados acumulados cuando se realice el retiro o disposición del activo; o bien, a medida que se utilice. En cuanto a la baja de activos, puede surgir por venta, arrendamientos financieros y/o donaciones.

Por último, cada entidad deberá revelar aspectos referentes a varios aspectos; primero, si se encuentra en la adopción inicial de las NICSP deberá revelar toda la información respecto a la transición hacia la base de acumulación (o devengo) y los impactos que se pudieron haber tenido. Además, se revelarán las bases utilizadas para determinar el importe en libros bruto, los métodos de depreciación y vidas útiles asignadas a cada clase de activos, cambios en estimaciones contables, una conciliación de los movimientos del período (retiros, adiciones, traslados, etc.), adquisiciones mediante combinaciones del sector público, aspectos específicos para bienes concesionados, activos adquiridos por arrendamiento financiero, detalle de

activos ociosos y los valores razonables de activos que difieran significativamente del valor en libros o del costo. Los activos que se hayan revaluado tendrán revelaciones adicionales, como fecha de revaluación, métodos e hipótesis utilizados, entre otras.

#### **1.4.6. Situación actual y retos en el proceso de adopción e implementación**

Desde que inició el proceso de implementación de las NICSP en Costa Rica se han realizado varios estudios para evaluar su proceso de avance. De acuerdo con el informe del (FOCAL y BID, 2019), se considera que solo un 6,38% del total de entidades públicas han completado el proceso de implementación de las NICSP; mientras que un 32,45% tiene menos de un 50% de avance en dicha implementación. En lo que respecta a Gobiernos locales, este informe establece que existe un porcentaje de avance promedio de 47,92% para la totalidad de municipios costarricenses.

Sin embargo, el avance en el proceso de implementación de estas normas contables varía de manera considerable entre distintas municipalidades. Según Araya Leandro et al. (2019) en un estudio basado en el proceso de autoevaluación realizado por 69 de 81 municipalidades existentes a la fecha, se determinó que los gobiernos locales ubicados en el Gran Área Metropolitana (GAM), con mejor calificación en el Índice de Gestión Municipal y con un mayor presupuesto son los que muestran mejores resultados en el proceso de implementación, de manera que para los ayuntamientos en zonas rurales, con problemas de gestión y con presupuestos limitados el panorama es aún más complejo.

Además, siguiendo con el mismo estudio, se evidencia que el nivel de avance en el proceso de implementación dista significativamente entre las diferentes normas; siendo las normas relacionadas a partidas de “resultados” las que muestran mayor efectividad en la implementación. En el caso de los municipios ubicados en el GAM, se evidenció un 79% de avance en el grupo de normas de resultados contra un 55% de avance en normas de balance. Por su parte, los municipios fuera del GAM muestran un porcentaje de avance de 58% para normas de resultados y un 41% de progreso en normas relacionadas con el balance.

Sumado a lo anterior, en una auditoría de carácter especial realizada por la Contraloría General de la República (CGR, 2019) en 21 municipalidades del país se determinó que existen grandes deficiencias en la gestión estratégica del proceso de implementación, 19 de las 21 municipalidades auditadas presentan incumplimientos en los requerimientos establecidos por la DGCN para cerrar brechas en el proceso de implementación y monitorear el adecuado avance en la implementación de las NICSP. Algunos de los aspectos en los que se evidencian oportunidades de mejora son la identificación, análisis y medición de riesgos, normativa interna aplicable y la coordinación y comunicación con las partes involucradas en el proceso de implementación.

Según el MH (2021c), el proceso de implementación de NICSP en Costa Rica debe enfrentar obstáculos como la resistencia al cambio que presentan las organizaciones y personas dentro del sector público. La forma tradicional en la que se realizan los procesos no necesariamente es la mejor y es necesario comprender la relevancia que tiene para las instituciones públicas cambiar la forma en la que se contabilizan sus recursos. No se trata de manejar un presupuesto, sino de realizar una gestión transparente de los recursos públicos en donde se evidencie una adecuada rendición de cuentas.

## **1.5. Gobiernos Locales en Costa Rica**

### **1.5.1. Antecedentes históricos**

La existencia de los Gobiernos Locales en América Latina se remonta a la época de la Colonia, en donde se organizaban los territorios locales bajo Cabildos como manera de administrar y controlar los territorios por parte de la Corona Española. No obstante, no fue hasta la Constitución de Cádiz en 1812 donde se establecieron las bases legales y políticas que otorgaban a los municipios la posibilidad de organizar sus propios gobiernos (Zamora Ramírez, 2003).

En lo que respecta a Costa Rica, con la declaración de la Independencia en 1821, los Gobiernos Locales cumplieron un rol fundamental en la organización ciudadana y en 1824 se estableció la primera ley municipal. Sin embargo, la autonomía de las municipalidades se vio limitada por la posterior centralización política y sus funciones

se vieron modificadas en varias reformas a lo largo de las décadas, hasta generar el concepto de municipalidad del cual se conoce en la actualidad (Aguilar y Pallavicini, 2019).

Algunas de las leyes municipales emitidas después de la promulgación de la independencia fueron la Ley N.º 20 de las Ordenanzas Municipales en 1867, la Ley N.º 31 de la Organización Municipal en 1909, la Ley N.º 180 de Hacienda Municipal en 1923 y la Ley N.º 833 de Construcciones en 1949. Sin embargo, no es hasta inicios de la década de los setenta con la promulgación del primer Código Municipal y la creación del Instituto de Fomento y Asesoría Municipal (IFAM) que se robustece la organización municipal (Romero Pérez, 1973).

De acuerdo con lo estipulado en actual Código Municipal, las municipalidades se definen como “una persona jurídica estatal, con patrimonio propio y personalidad, y capacidad jurídica plenas para ejecutar todo tipo de actos y contratos necesarios para cumplir sus fines” (Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica, 2022a). Los fines perseguidos por estas instituciones se enfocan en el desarrollo cantonal y procuran generar un impacto positivo sobre la calidad de vida de las personas, por lo cual cumplen un rol fundamental en el bienestar social.

### **1.5.2. Marco normativo aplicable**

A continuación, se presenta un breve resumen de las principales normativas que inciden en el funcionamiento de los gobiernos locales y que son aplicables a las municipalidades:

- Constitución Política de la República de Costa Rica: Esta normativa soporta las bases para el funcionamiento de las municipalidades al establecer el papel de las municipalidades como gobiernos cantonales con autonomía política, administrativa y financiera.
- Código Municipal Ley N.º 7794: El Código Municipal busca definir de manera sistemática e integral el papel, la estructura y el campo de acción de las Municipalidades desde el punto de vista normativo.
- Ley General de la Administración Pública N.º 6227: esta ley regula las actividades del Estado y todos los demás entes públicos y busca que estos operen de acuerdo con los principios fundamentales del servicio público para

asegurar su continuidad, eficiencia, adaptación a los cambios normativos y necesidades sociales que satisfacen, para asegurar un trato igualitario a sus destinatarios.

- Ley General de Contratación Pública N.º 9986: esta ley regula las actividades de contratación del sector público que involucren recursos públicos con el objetivo de promover el uso eficiente de los recursos y garantizar el efectivo cumplimiento del interés público.
- Ley General de Control Interno N°8292: esta ley establece los criterios mínimos que debe seguir la Contraloría General de la República y los entes sujetos a su fiscalización, en lo que respecta al manejo de los sistemas de control interno.
- Ley de Gestión Integral de los Residuos N°8839: tal como su nombre lo indica el objetivo de esta ley es propiciar una adecuada gestión de los residuos, lo cual se incluye dentro de las competencias de las municipalidades.
- Ley contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública N°8422: el objetivo de esta ley es prevenir, detectar y sancionar todos los actos de corrupción que se presenten en el ejercicio de la función pública.
- Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas N.º 9635: esta norma constituye una reforma integral de leyes sobre los impuestos sobre las ventas y la renta, la ley de salarios de la administración pública con el objetivo de alcanzar la sostenibilidad fiscal. En esta ley se establece la obligatoriedad en la adopción y aplicación de las NICSP en todos los entes y órganos del sector público no financiero.
- Ley de protección del ciudadano contra el exceso de trámites N.º 8220: esta norma es aplicable a todas las instituciones de la Administración Pública y como su nombre lo indica, esta ley incluye una serie de lineamientos cuyo objetivo es agilizar los trámites administrativos en instituciones públicas.
- Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos N.º 8131: esta ley busca que los recursos públicos sean utilizados siguiendo los principios de economía, eficacia y eficiencia. Además, busca promover la generación de información oportuna y confiable sobre el comportamiento financiero del sector público costarricense que sea útil para la toma de decisiones y la evaluación de la gestión pública.
- Normas de Control Interno para el Sector Público N-2-2009-CO-DFOE: las normas son emitidas por la Contraloría General de la República, de acuerdo

con sus facultades como institución auxiliar de la Asamblea Legislativa; dicho cuerpo normativo es de aplicabilidad para todas las instituciones del sector público y nace con el objetivo de disponer de un marco general que coadyuve con la implantación, seguimiento y mejoramiento de los sistemas de control interno de estos entes, a la vez que propicia su adaptación a las particularidades de cada organización.

Particularmente los numerales 4.5.1 y 4.5.2 indican que el jerarca y titulares subordinados deben ejercer supervisión constante en el desarrollo de la gestión institucional, además de vigilar el cumplimiento y perfeccionar las de actividades de control fundamentales para garantizar, de manera razonable, una adecuada gestión de proyectos emprendidos por la institución; tal es el caso de la adopción e implementación de las NICSP.

### **1.5.3. Funciones y organización**

Algunas de las funciones o atribuciones que tienen las municipalidades, según el artículo 4 del Código Municipal son: dictar reglamentos autónomos de organización y servicio; acordar y ejecutar presupuestos; administrar, prestar, vigilar y controlar los servicios públicos; aprobar tasas y precios de las contribuciones municipales; percibir y administrar los ingresos municipales; concertar contratos para el cumplimiento de sus funciones así promover un desarrollo local participativo e inclusivo, entre otros aspectos.

Las municipalidades se encuentran organizadas en gobiernos municipales los cuales se conforman por un concejo integrado por regidores, cuya principal función es fijar la política y las prioridades de desarrollo del municipio; el alcalde municipal con sus respectivos vice alcaldes, quienes se encargan de ejercer las funciones de administración general; el concejo de distritos integrado por los síndicos, quienes velan por las necesidades de las comunidades; un contador, auditor y policía municipal, de acuerdo con el presupuesto con el que se cuenta, que vigilan la correcta ejecución y control de los servicios y bienes comunales.

La labor realizada por los Gobiernos Locales en la ejecución de estas atribuciones se mide por medio del Índice de Gestión Municipal (IGM). Este es un informe emitido por la CGR (2019) en el que, con base a los datos brindados por las municipalidades,

realizan una evaluación de 61 indicadores en 14 áreas distintas con el fin de evaluar la gestión realizada respecto a: Desarrollo y gestión institucional; Planificación; participación ciudadana y rendición de cuentas; Gestión de desarrollo ambiental; Gestión vial y; Gestión de servicios sociales.

## **CAPÍTULO II**

Descripción de los antecedentes históricos, estructura, actividades, situación actual y entorno de la  
Municipalidad de Guácimo

En el siguiente apartado se presenta una contextualización de la Municipalidad de Guácimo. Este contexto se analizará desde diversas aristas con el objetivo de entender el entorno donde se desarrolla este Gobierno Local. Por ende, se contextualiza desde los inicios del municipio por medio de una reseña histórica; posteriormente se abordan tópicos relacionados con temas administrativos, de planificación, planes operativos anuales, políticas internas, presupuestos y su relación con la implementación de las NICSP.

Adicionalmente, se realiza un análisis del microentorno, abordando distintos entornos como lo son: económico, social, tecnológico, ambiental, político y demográfico. Lo anterior, con el objetivo de entender cómo está el contexto cantonal y cómo esto podría incluir en los objetivos de la Municipalidad, específicamente con lo relacionada a la implementación de las NICSP. Por esta razón, al final del apartado se realiza un análisis de la situación actual de las NICSP en el municipio, donde se incluyen adopción de la normativa, normas aplicables, estado de implementación y principales retos.

### **2.1. Reseña histórica de la Municipalidad de Guácimo**

Guácimo es el cantón número 6 de la provincia de Limón. Se encuentra formado por 5 distritos: Duacarí, Guácimo, Mercedes, Pocora y Río Jiménez. No obstante, en la época precolombina el territorio actualmente ocupado por Guácimo pertenecía a la provincia de Suerre. Esta zona era habitada por los indígenas del grupo de los Huetares, que fueron dominados por los caciques Camaquiri y Cocorí al inicio del período de la conquista. El nombre del cantón se deriva de un árbol frondoso y famoso de guácimo que existía alrededor de la estación del ferrocarril donde se desarrolló este poblado (Municipalidad de Guácimo, s.f.).

La construcción del ferrocarril al Caribe producto del convenio que se firmó con Minor Cooper Keith en 1897 en la segunda administración de don Thomas Guardia Gutierrez impulsó el desarrollo de las actividades agrícolas en Guácimo. La United Fruit Company, dirigida por el señor Cooper, inició la siembra de banano en la región a finales del siglo XIX. Esta actividad permitió lograr un auge productivo pero corto a inicios del siglo XX, ya que debido a las enfermedades que atacaron los suelos y al agotamiento de los suelos, en la década de 1930 la producción de banano fue

trasladada al Pacífico-sureste del país. Sin embargo, a inicios de los años 70 se retomó el cultivo de banano en la zona gracias a la inclusión de una variedad con mayor resistencia a enfermedades (Municipalidad de Guácimo, 2019).

En lo que respecta a la organización social y política, de acuerdo con el Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (2009) con la creación de Pococí bajo la administración de don Ricardo Jiménez Oreamuno, la población de Guácimo fue constituido como el tercer distrito de Pococí de acuerdo con la ley N.º 12 del 19 de setiembre de 1911 y posteriormente como parte del distrito de Jiménez, del cantón Pococí en decreto ejecutivo N.º 26 del 28 de junio de 1957. La creación del cantón de Guácimo se dio hasta el 3 de mayo de 1971 en el segundo gobierno de José María Figueres Ferrer. Por medio de la ley N.º 4753, se le otorga el carácter de ciudad a Guácimo y se asigna como cabecera de su propio cantón, generando con ello las bases para el desarrollo de su propio gobierno local.

## **2.2. Planificación y Estrategia Municipal**

### **2.2.1. Plan Estratégico Municipal 2022-2026**

El Plan Estratégico de la Municipalidad de Guácimo (2021) fue creado con base los lineamientos establecidos por el Índice de Gestión Municipal, las recomendaciones de las autoridades municipales en el período 2020-2024 y las personas que representan los intereses de diferentes organizaciones en el cantón de Guácimo, dentro del Plan Municipal de Largo Plazo para el Desarrollo Sostenible. Este plan estratégico busca identificar recursos, procesos y relaciones que deben ser mejorados dentro de la organización con el fin de cumplir con la naturaleza, funciones y misión, bajo el enfoque de valor público en sus cuatro dimensiones: bienestar humano, economía productiva, gobernabilidad y participación y sostenibilidad ambiental.

#### **Misión y visión**

De acuerdo con el Plan Estratégico de la Municipalidad de Guácimo (2021) para el período octubre 2021-2026 la misión de la institución es “somos una municipalidad eficiente, enfocada en dar un excelente servicio, administrar e invertir los recursos de una forma transparente y así lograr el crecimiento socioeconómico del cantón” (p.44).

La visión de la Municipalidad consiste en “ser una Municipalidad que promueve el desarrollo humano sostenible con crecimiento tecnológico, económico y que desarrolle mecanismos de participación al ciudadano en pro del crecimiento del cantón” (p.43).

### **Objetivos estratégicos**

La Municipalidad de Guácimo (2021) define los objetivos estratégicos en relación con seis áreas estratégicas: gobierno abierto y modernización, desarrollo económico, ambiente, desarrollo social, ordenamiento territorial e infraestructura, equipamiento y servicios.

En lo que respecta al gobierno abierto y la modernización municipal, el objetivo estratégico consiste en “desarrollar un talento Humano con base en la administración por competencias laborales, que permita funcionalidad de los colaboradores en los diferentes servicios de la Municipalidad” (p.50). Esto se pretende lograr por medio de promoción e incremento de la calidad en el servicio al cliente, capacitación del personal, establecimiento de controles para el seguimiento de los procesos ejecutados, mejoramiento de la plataforma tecnológica y el establecimiento de un sistema integrado de información.

En cuanto al desarrollo económico, el plan estratégico se enfoca en impulsar acciones para transformar la economía, al ofrecer mayores y mejores oportunidades para empresarios y emprendedores, que convierten al cantón en una zona generadora de empleos y atractiva para invertir, con el fin de dinamizar la economía. Algunas de las líneas de acción para lograrlo son: creación y financiamiento de banco de proyectos, creación de actividades de fomento productivo como ferias del agricultor y mercados artesanales, promover la formación y capacitación para el desarrollo de pequeñas empresas, coordinar el mejoramiento de caminos y brindar asesoría para el desarrollo turístico de la zona.

El objetivo estratégico relacionado con el ambiente “lograr un cantón respetuoso con el ambiente, cuyos habitantes cuidan los recursos naturales con los que cuentan para que otras generaciones puedan aprovecharlos” (p.60) esto se busca lograr por medio del fomento de campañas de reciclaje, el establecimiento de centros de acopio, promoción y apoyo de la educación ambiental, eso forestal racional así como la definición de políticas para la restauración de los bosques y la protección de mantos

acuíferos.

En el área estratégica relacionada con el desarrollo social, la Municipalidad de Guácimo busca “generar y crear oportunidades para la inclusión social por medio del desarrollo educativo, social y cultural de las personas habitantes del Cantón de Guácimo” (p.63). Las líneas de acción propuestas para alcanzar dicho objetivo por medio de la promoción, mantenimiento y realización de mejoras de instalaciones culturales, recreativas y deportivas, construcción de nuevos espacios para la realización de deporte, así como incentivar a la población para que participe de estos espacios.

Respecto al ordenamiento territorial, se busca desarrollar un plan regulador del cantón el cual permita generar un diagnóstico, pronóstico y modelo que guíe el crecimiento y desarrollo del cantón de manera eficiente de acuerdo con las diversas actividades productivas con las que se cuenta. Esto se pretende lograr por medio de un adecuado control y delimitación territorial, la aplicación de correctas normas constructivas, desarrollos urbanísticos sostenibles y la continuidad del proceso de adjudicación del plan regulador para su debida formulación.

Finalmente, el objetivo estratégico de infraestructura, equipamiento y servicios busca construir un cantón inclusivo y accesible, de modo que las personas que habitan esta zona o la visitan puedan disfrutar de las mejores condiciones posibles en este rubro. Esto se busca realizar por medio de planes de mejoramiento de la red vial distrital, apoyo en la mejora de los servicios de agua potable, plan de captación de recursos para el desarrollo de la infraestructura y la mejora de la calidad de la atención de los servicios en escuelas, EBAIS y Fuerza Pública.

En la Figura No. 2 presenta un mapa estratégico de objetivos de acuerdo con el Plan Estratégico Municipal. Este mapa resume y clasifica los objetivos estratégicos desde la perspectiva del usuario, los procesos internos, aprendizaje y tecnología, así como desde el punto de vista financiero.

**Figura No. 2**

*Mapa Estratégico de Objetivos según Lineamientos del PEM*



*Fuente:* Plan Estratégico de la Municipalidad de Guácimo. Municipalidad de Guácimo, 2021, p.72.

Después del análisis realizado del Plan Estratégico Municipal para el período 2021-2026, es importante destacar que, desde el punto de vista estratégico, la Municipalidad de Guácimo no tiene contemplado la implementación de las NICSP en ninguna de sus áreas estratégicas a pesar de su relevancia desde la perspectiva financiera. De manera que, resulta interesante determinar cómo se sustentan a nivel estratégico los esfuerzos de implementación de NICSP no solamente para cumplir con los requerimientos establecidos por la normativa costarricense, sino también por su importancia para la transparencia de la información financiera institucional.

### 2.2.2. Plan Anual Operativo

El Plan Operativo Anual (PAO) busca definir los objetivos, metas, indicadores y acciones a ejecutar durante el período para el cual fue planteado y debe estar alineado con los objetivos institucionales de mediano y largo plazo. El PAO se encuentra dividido en cuatro diferentes programas en los cuales se define la misión, el área estratégica que soporta, los objetivos operativos y de mejora, las metas, indicadores, recursos utilizados y funcionarios responsables. (CGR, 2020a)

El programa 1 se enfoca en la Dirección y Administración. Los objetivos principales de

este programa en el PAO de la Municipalidad de Guácimo (2022) se enfocan en la administración eficiente de los recursos para proveer servicios de calidad por medio del apoyo de proyectos y el desarrollo de estudios que permitan corregir y mejorar ciertos aspectos relacionados con la administración, transferir y mantener los fondos de los recursos indicados en la ley, así como el cumplimiento de las obligaciones financieras.

El programa II se enfoca en Servicios Comunitarios y busca satisfacer las necesidades de la comunidad por medio de la limpieza de las vías, recolección y disposición adecuada de los residuos sólidos, mantenimiento del cementerio y la red vial, apoyo a las actividades deportivas, culturales y educativas, apoyo a personas en condiciones de vulnerabilidad y colaborar con la seguridad y el bienestar de los ciudadanos del cantón.

El programa III se encuentra orientado a Inversiones en infraestructura. Algunas de las metas establecidas bajo este programa son realizar mantenimientos rutinarios de la red vial cantonal, solucionar problemas de drenaje, realizar recubrimientos de la capa asfáltica, comprar equipo para el mantenimiento de zonas verdes, comprar un nuevo camión de basura y realizar mejoras en la infraestructura de parques, salones multiusos, plazas y colegios, entre otros.

El programa IV por su parte se refiere a Partidas Específicas; no obstante, el Programa Anual Operativo de la Municipalidad de Guácimo no contempla ningún objetivo bajo este rubro para el año 2022. De manera que, una vez más se evidencia la ausencia del proceso de implementación de NICSP como parte de la Planificación y Estrategia Municipal de la institución en cuestión.

### **2.2.3. Plan Municipal de largo plazo para el Desarrollo Sostenible**

El Plan de Largo Plazo (PLP) para el Desarrollo Sostenible de la Municipalidad de Guácimo (s.f.) busca generar políticas institucionales que permitan la construcción de un cantón más democrático, equitativo y solitario. Al igual que el plan estratégico municipal se encuentra planteado bajo los ejes estratégicos de desarrollo económico local, ambiente, desarrollo social, ordenamiento territorial, infraestructura, equipamientos y servicios bajo los cuales se definen las siguientes orientaciones para su implementación:

- La modernización y flexibilidad en la gestión de los recursos humanos para una correcta gestión administrativa.
- La autonomía local, la descentralización y la participación ciudadana, que acerque la administración a los administrados.
- La búsqueda de la satisfacción de necesidades básicas, de relaciones de solidaridad y reciprocidad de los ciudadanos, por medio de la aplicación de políticas y programas eficientes.
- La defensa de los recursos naturales y del medio ambiente, así como el de los productores, según criterios socioculturales, geográficos, ecológicos y económicos a nivel cantonal.
- Nuevo desarrollo territorial considerando recursos e implicaciones sociales y ambientales en la gestión pública.
- Nuevas formas de hacer política, más enfocadas en la participación ciudadana y enfocadas en el beneficio social de la mayoría de la población.
- Ordenamiento territorial como una política integral de la sociedad hacia el Estado para orientar su ocupación, armonizar y optimizar su aprovechamiento.

#### **2.2.4. Plan Vial Quinquenal 2020-2024**

El plan vial de la Municipalidad de Guácimo (2019) se encuentra establecido con base en y como consecuencia de los objetivos estratégicos y el PLP de Desarrollo Sostenible. De modo que crea una ruta que permita el desarrollo de la infraestructura pública vial del cantón considerando las necesidades de todas las partes involucradas. Este documento recopila una serie de metas, propuestas por autoridades municipales, organizaciones externas y población en general dentro de las cuales se destacan:

- Ampliar los anchos de derecho de vía y la cantidad de carriles suficientes para el tránsito vehicular, el tránsito peatonal/ciclista y espacios de estacionamiento.
- Construir o mejorar las estructuras de puentes y alcantarillas mayores, así como proveer espacios para alojar redes de servicios públicos.
- Disponer de sistemas de drenaje superficiales y/o subterráneos, para garantizar que el grado de humedad de los suelos no ponga en estabilidad y soporte.
- Disponer de secciones transversales para calles urbanas en las que se definan los espacios destinados al tránsito vehicular, peatonal/ciclista y servicios públicos.

- Conformar la infraestructura vial necesaria que asegure la evacuación correcta de las aguas.
- Relastrear caminos con capas de materiales de subbase, de manera que se cuente con la capacidad de soporte necesaria para que puedan ser pavimentados en el futuro.
- Colocar sellos asfálticos para corregir el deterioro de las calles pavimentadas, que disminuyan la erosión del suelo por el paso de los vehículos y las corrientes de agua.

## **2.3. Estructura organizativa, procesos y puestos**

### **2.3.1. Estructura organizativa**

La Municipalidad de Guácimo, según las atribuciones conferidas a nivel constitucional y en observancia de lo establecido en el Código Municipal, Ley N.º 7794, ha procurado establecer una estructura organizativa que le permita cumplir con el objetivo de gobernar y administrar los intereses y servicios del cantón de Guácimo.

Actualmente, cuenta con un total de setenta y seis funcionarios, distribuidos en los siguientes departamentos: Alcaldía Municipal (dos), Servicios Financieros y Logísticos (seis), Auditoría Interna (dos), Servicios Técnicos (cuatro), Servicios de Infraestructura y Obra Pública (veinticinco), Gestión de Recursos Humanos (uno), Salud Ocupacional (uno), Tecnologías de la Información (uno), Secretaría del Concejo Municipal (dos), Servicios Ciudadanos (once), Archivo Municipal (uno), Gestión Social (uno), Servicios Ambientales y Municipales (diecinueve).

El departamento de Servicios Financieros y Logísticos se encarga de administrar y gestionar las finanzas de la institución con el fin de velar por una efectiva asignación y control de recursos, gestión de pagos, custodia de valores y una adecuada captación de ingresos; estas funciones están soportadas en un proceso de registro contable que alimenta los Estados Financieros de la Municipalidad y debe estar alineado con la normativa nacional e internacional establecida en materia contable.

Este departamento está liderado por un coordinador financiero y cuenta con el apoyo de un Asistente Técnico que brinda colaboración en los subprocesos de Contabilidad, Presupuesto, Tesorería y Proveeduría, los cuales están integrados cada uno por una

persona funcionaria. Estos subprocesos forman parte de los procesos de apoyo logístico cuyo objetivo se detalla en la siguiente sección.

### **2.3.2. Procesos Municipales**

Las atribuciones de los Gobiernos Locales se encuentran establecidas en el artículo 4 del Código Municipal, y en línea con ello, la Municipalidad de Guácimo (2018) ha promulgado su Manual de Organización por Procesos que constituye un “documento administrativo que define ordenada y sistemáticamente la información sobre la base legal, dependencia jerárquica, objetivo y ámbitos de competencia de cada proceso en función de sus productos” (p.6).

El Manual cuenta con una clasificación en tres niveles, a saber: **procesos estratégicos, operativos o claves y de apoyo logístico**. Los procesos estratégicos son los que relacionan a la organización con su entorno y contribuyen a la generación de estrategias y políticas que dirigen la institución; los procesos operativos o claves son los que se encargan de interactuar entre sí con el objetivo de cumplir la misión institucional; y finalmente, los procesos de apoyo logístico se encargan de brindar el soporte y colaboración para que los demás procesos se lleven a cabo de una manera exitosa. (Municipalidad de Guácimo, 2018)

La representación visual como diagrama de todos estos procesos y sus respectivas relaciones y/o conexiones se encuentra en el Mapa de Procesos que se puede apreciar en la Figura No. 3. Esta representación refiere a “una visión integral de todas las actividades que realiza la organización con el fin de conocer e identificar sus necesidades para satisfacer a funcionarios/usuarios/beneficiarios” (Municipalidad de Guácimo, 2018, p.6).

**Figura No. 3**

*Mapa de Procesos de la Municipalidad de Guácimo*



*Fuente:* Manual de organización por Procesos. Municipalidad de Guácimo, 2018, p.71.

### 2.3.3. Puestos

Según lo establecido en el artículo 129 del Código Municipal, “las municipalidades adecuarán y mantendrán actualizado el Manual Descriptivo de Puestos General, con base en un Manual descriptivo integral para el régimen municipal” (Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica, 2022a). Este Manual descriptivo de puestos integral para el régimen municipal, es elaborado por la Unión Nacional de Gobiernos Locales (UNGL, 2010), en su calidad de entidad que coadyuva con el fortalecimiento de la autonomía de las municipalidades del país.

Este instrumento técnico elaborado por la UNGL se compone por seis grupos ocupacionales genéricos, a saber: el Grupo Operativo, que se conforma por cargos que realizan tareas operativas sin demandar conocimientos especializados pero sí habilidades y experiencia para ejercer con cuidado y diligencia en el manejo de las herramientas; está compuesto por las categorías de Operario Municipal 1, 2 y 3. El Grupo Asistencial Administrativo está enfocado en ejecución de labores de oficina, recepción, registro y custodia de documentos diversos y manejo de información, cuenta con las categorías de Asistente Administrativo Municipal 1 y 2.

Por otra parte, el Grupo Técnico se encarga de brindar soporte técnico a los distintos procesos municipales, su formación debe estar a un nivel especializado de técnico medio o educación para universitaria en conjunto con una experiencia en el campo de su desarrollo; las categorías son Técnico Municipal 1, 2 y 3. En el Grupo Profesional

se sitúan los procesos que para su ejercicio precisan de una formación académica y conocimiento a nivel profesional además de experiencia en la disciplina de su formación; se agrupan en las clases de Profesional Municipal 1, 2, 3 y 4.

El Grupo de Dirección agrupa las clases de puestos en las cuales su actividad contempla la aplicación de conocimientos especializados y profesionales que permitan supervisar coordinadores de equipos de trabajos profesionales, su función principal consiste en ejercer el liderazgo de los diferentes equipos tomando en cuenta su experiencia en planificación, organización, dirección, coordinación, ejecución, control y evaluación; su única categoría es la de director municipal. Finalmente, el Grupo Gerencial se conforma por los puestos que dirigen una dependencia municipal con la nomenclatura de Gerente Municipal.

Cabe mencionar que, en el departamento de Servicios Financieros, los funcionarios que ejercen las actividades de contabilidad, tesorería, proveeduría y presupuesto, poseen una categoría ocupacional de Profesional Municipal 1 y su formación académica mínima se circunscribe a un bachillerato universitario además de un año de experiencia previa en labores semejantes al puesto.

Por otra parte, el coordinador financiero ostenta una clase de puesto de Profesional Municipal 3, para el que debe contar, como mínimo, con un grado de licenciatura universitaria, tres años de experiencia ejecutando labores similares al puesto y dos años de experiencia en supervisión de personal. Por último, el Asistente Técnico se encuentra dentro de la categoría de Técnico Municipal 2 con una formación requerida de técnico medio o un primer año universitario y bachiller de secundaria y una experiencia entre 6 meses y dos años, dependiendo de su formación base.

Es menester destacar que la Municipalidad de Guácimo elaboró una propuesta de Manual de puestos específicos aplicable a la institución, no obstante, según la coordinadora del departamento de Gestión de Recursos Humanos, “las propuestas no pueden ser socializadas en razón de que aún se encuentran en proceso de revisiones finales y aprobación por parte del Concejo Municipal” (A. López, comunicación personal, 05 de julio de 2022)

## 2.4. Presupuesto institucional

Para el adecuado desarrollo de sus funciones de acuerdo con lo establecido en su planificación, la Municipalidad de Guácimo se somete a las regulaciones técnicas y legales establecidas a nivel nacional en lo relativo a presupuesto. Entre los principales preceptos normativos que se deben tomar en cuenta para las gestiones de aprobación presupuestaria ordinaria y/o extraordinaria se encuentran las siguientes:

- ***Constitución Política de Costa Rica (1949)***
  - a. Artículo 175: Autoriza a las municipalidades para que puedan dictar sus propios presupuestos ordinarios y extraordinarios, mismos que dependen de la aprobación de la Contraloría General de la República (CGR) para su debida entrada en vigencia.
  - b. Artículo 184: Le otorga a la CGR la facultad de examinar, aprobar o improbar los presupuestos de las municipalidades, además de fiscalizar su ejecución y liquidación.
  
- ***Ley N.º 8131 - Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos (2001)***
  - a. Artículo 1, inciso c): La Ley regula el régimen económico-financiero de órganos y entes que administran o custodian fondos públicos y las municipalidades se encuentran dentro de su ámbito de aplicación, no obstante, únicamente dentro de las disposiciones sobre responsabilidades y suministro de información al Ministerio de Hacienda (título II de la Ley), en todo lo demás se les exceptúa de su aplicación y alcances.
  
- ***Ley N.º 7794 - Código Municipal (1998)***
  - a. Artículo 100: Indica que las municipalidades deben acordar el presupuesto ordinario que rige del 01 de enero al 31 de diciembre de cada año; dicha actividad la deben realizar de acuerdo con las técnicas recomendadas por la CGR en la materia y debe incluir todos los ingresos y egresos probables.

- b. Artículo 101: Refiere a la indicación expresa de que el presupuesto municipal debe estar en concordancia con el Plan Anual Operativo de manera objetiva, razonable y consecuente al principio de igualdad y equidad de géneros, así como una distribución equitativa de los recursos.
- c. Artículo 105: Establece que el presupuesto municipal ordinario debe contar con una aprobación interna por parte del Concejo Municipal, en el mes de setiembre de cada año, en sesiones dedicadas exclusivamente a este propósito.

- ***R-DC-24-2012 - Normas Técnicas sobre Presupuesto Público (2012)***

- a. Numeral 1.3, inciso b): La normativa se aplicará a las municipalidades y otras entidades de carácter municipal.
- b. Numeral 4.2.3: Establece que tanto el presupuesto inicial como sus variaciones deben ser aprobados a nivel interno mediante acto administrativo que les otorgue a los documentos presentados ante la CGR una validez jurídica.
- c. Numeral 4.2.11: Dispone las fechas límite para someter a aprobación los presupuestos ante la CGR, a saber: el presupuesto inicial a más tardar el 30 de setiembre del año previo a su vigencia, los presupuestos extraordinarios durante el período del 01 de enero y el 30 de setiembre del año de vigencia del presupuesto.
- d. Numeral 4.2.12: Las instituciones deben someter los documentos relacionados con presupuestos iniciales y/o extraordinarios de manera electrónica por medio del sistema diseñado por la CGR.
- e. Numeral 4.2.13: La aprobación efectuada por la CGR se circunscribe a un análisis técnico, mas no de oportunidad de conveniencia.

#### **2.4.1. Presupuesto histórico aprobado para la Municipalidad de Guácimo en el período 2018-2022**

En línea con lo establecido en el numeral 4.2.12 de Normas Técnicas sobre Presupuesto Público, la CGR diseñó el sistema electrónico denominado Sistema de Información sobre Planes y Presupuestos (SIPP) para que las instituciones respectivas suministren toda la documentación necesaria para la gestión de

aprobación presupuestaria. De igual manera, el órgano contralor pone a disposición de la ciudadanía consultas en línea con información sobre presupuestos públicos que están alimentadas por datos provenientes del SIPP.

A lo largo de los últimos cinco años (2018-2022), la Municipalidad de Guácimo ha dispuesto de un presupuesto inicial aprobado que oscila aproximadamente entre los dos mil novecientos y los ocho mil quinientos millones de colones, siendo 2022 el año con la menor suma inicial aprobada dentro el período en cuestión. En la Tabla No. 3 se presenta presentan los datos específicos con los montos aprobados por la CGR correspondientes a cada año:

**Tabla No. 3**

*Presupuesto inicial aprobado de la Municipalidad de Guácimo en el período 2018-2022*

<b>Año</b>	<b>Monto en colones</b>	<b>Observación<sup>1</sup></b>
<b>2018</b>	3.045.801.190	Aprobación parcial
<b>2019</b>	8.500.451.197	Aprobación parcial
<b>2020</b>	3.528.000.382	Aprobación parcial
<b>2021</b>	3.881.333.500	Aprobación parcial
<b>2022</b>	2.984.052.575	Aprobación parcial

*Nota 1:* Al realizar el examen de los documentos la CGR puede improbar, aprobar en su totalidad o aprobar de manera parcial los presupuestos presentados por las instituciones.

*Fuente:* Elaboración propia con base en datos del SIPP de la CGR.

#### **2.4.2. Presupuesto destinado a la implementación de NICSP**

Es importante resaltar que en el presupuesto extraordinario 1-2021 se incluyó un monto de 7.000.000 de colones destinado a la implementación de las NICSP, específicamente con el objetivo de contratar una empresa que asesorara en esta labor, no obstante, por diversos motivos principalmente relacionados con escasez de tiempo no se logró proceder con la contratación de dicha empresa y el monto fue trasladado

a superávit. Para el año 2022, no se cuenta con recursos presupuestarios destinados a la implementación de NICSP.

## **2.5. Análisis del entorno externo**

La situación en la que se desarrolla la Municipalidad de Guácimo juega un papel fundamental para determinar cómo el entorno externo podría incidir en la implementación de las NICSP; específicamente en lo que respecta a la NICSP 17. Por ende, para un correcto entendimiento del contexto de este Gobierno Local, es importante analizar los entornos desde distintas perspectivas; es decir comprender la situación de una manera holística, tomando información relativa a los entornos económico, social, tecnológico, ambiental, político y demográfico.

### **2.5.1. Entorno económico**

Con respecto a la economía del cantón, la principal actividad es la agrícola y pecuaria; especialmente en la parte de cultivos como plantaciones de bananos, piñas, plantas ornamentales y flores tropicales; además se destacan actividades ganaderas. El turismo local está siendo impulsado por la llamada “Ruta Turística”, según Casa Presidencial (2020), el proyecto, el cual está a cargo del Instituto de Desarrollo Rural (INDER) y la Municipalidad de Guácimo busca el mejoramiento de cuatro caminos ubicados al sur del cantón con el objetivo de beneficiar a aproximadamente 10.993 personas y 17 emprendimientos locales, favoreciendo la llegada del turismo; así como, el transporte de cosechas debido a la mejora en las vías. La inversión por parte de la Municipalidad para el 2020 fue de 595 millones de colones.

En el Plan de Gobierno 2020-2024, Fuentes González (s.f.), el alcalde menciona la importancia de un apoyo y promoción de las actividades agrícolas, especialmente en el área de innovación y diversificación de cultivos, el impulso del turismo ecológico, además del fomento a la micro pequeña y mediana empresa para promover la generación de empleo y creación de mayores alternativas productivas. Adicional, la Casa Presidencial (2022), declaró de interés público el desarrollo turístico del cantón, lo cual traería un mayor desarrollo económico. Mediante la Ley No. 10.169 se busca incentivar el turismo bajo un esquema de desarrollo sostenible, promoviendo actividades como visita a ríos, senderismo, proyectos agro-ecoturísticos, lo cual busca un desarrollo económico y social para el cantón.

### **2.5.2. Entorno social**

De acuerdo con un estudio realizado por el Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica (MIDEPLAN, 2021) denominado “*Cantones de Costa Rica a la luz de indicadores sociodemográficos*”, el cantón de Guácimo posee un Índice de Desarrollo Social (IDS) de 33,97 ubicándose en la posición número 64 a nivel nacional. Además, detalla que este índice contempla cinco dimensiones: educación, seguridad, economía, participación y salud, y en todas las dimensiones el cantón presenta valores promedios inferiores al promedio nacional, siendo el más bajo el aspecto económico con un 12,70 y el más alto la seguridad con un 65,36. A pesar de presentar un IDS relativamente bajo, esta situación es bastante común en los cantones rurales del país.

Adentrándose a indicadores más específicos, abordados en el mismo documento, detalla que en cuanto al Índice de Desarrollo Humano (IDH), se encuentra en la posición número 70 con un 68,9; en cuanto al Índice de Desarrollo Humano ajustado por desigualdad (IDH-D), se encuentra en la posición 67 con un 65,6. Ambos índices se encuentran por debajo del promedio nacional, lo que refleja que el desarrollo social en el cantón es limitado, lo cual incide directamente en el desarrollo local de manera general.

### **2.5.3. Entorno tecnológico**

Con respecto al entorno tecnológico el cantón de Guácimo presenta grandes desafíos, que podrían incidir directamente en el desarrollo tecnológico municipal. Según el Ranking Distrital de Acceso de Tecnologías de Información y Comunicación realizado por el Ministerio de Ciencia, Tecnología y Telecomunicaciones (MICITT, 2013), el cantón de Guácimo se encontraba en la posición número 339 de 472 distritos que existían en ese año. En general, la provincia de Limón no tenía distritos clasificados con mayor acceso, teniendo más de la mitad de estos en el quintil con menor acceso.

Por otro lado, el Índice de Transformación Digital (ITD) realizado por la CGR (2022), detalla que la Municipalidad de Guácimo se encuentra en un nivel inicial, el ITD cuenta con tres indicadores: infraestructura digital, modelo de negocio digital y cultura y habilidades digitales, solamente el segundo indicador posee un nivel básico. Con esto se evidencia que los rezagos tecnológicos siguen afectando directamente al Gobierno Local.

#### **2.5.4. Entorno ambiental**

A nivel ambiental, la Municipalidad cuenta con una política ambiental institucional apegada a legislación vigente en la materia, que permita una gestión de las funciones municipales en procura de un desarrollo del cantón mediante la “promoción de la calidad ambiental, la conservación y uso racional de la energía, así como la prevención y mitigación del cambio climático” (Municipalidad de Guácimo, s.f.).

Adicional, según el INDER (2019), las Municipalidades de Guácimo y Siquirres con apoyo del INDER y por medio de la creación del Proyecto del Parque Tecnológico Socio Ambiental del Territorio Rural Siquirres-Guácimo (PATESA), buscan mejorar la recolección de residuos y fomentar una correcta educación ambiental. Para el 2019, el aporte esperado al proyecto por parte de la Municipalidad de Guácimo sería de 34 millones de colones, el dinero será destino a la adquisición de caminos para la recolección exclusiva de residuos reciclables y durante la primera etapa del proyecto el Gobierno Local ya había destinado 133 millones de colones.

En el Plan Vial Quinquenal 2020 – 2024 preparado por la Municipalidad de Guácimo (2019), se detalla que se cuenta con un programa de reciclaje llamado “Por un Guácimo Limpio y Verde”, esta campaña se realiza en el parque central del cantón los segundos viernes de cada mes. Este programa, busca promover el reciclaje, con el objetivo de coadyuvar al ambiente.

#### **2.5.5. Entorno político**

La organización político-administrativa del cantón está conformada por cinco distritos: Guácimo, Río Jiménez, Pocora, Mercedes y Duacaré. En cuanto a los aspectos políticos, cabe mencionar que el actual alcalde, del partido político Liberación Nacional, ha estado al mando del municipio los últimos dieciocho años y al culminar el período 2020-2024 acumulará los veintidós años en el poder, siendo reelegido por quinta vez consecutiva (Avendaño Arce, 2020).

#### **2.5.6. Entorno demográfico**

En cuanto al entorno demográfico, en el cantón habitan un aproximado de 41.266 habitantes en los cinco distritos, distribuidos en 20.618 hombres y 20.648 mujeres, de

acuerdo con el último censo realizado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC, 2011). El cantón poseía para el 2011 un porcentaje de analfabetismo del 96,51%, situación que dificulta en gran medida el desarrollo general cantonal. Además, el MIDEPLAN (2021), en el estudio mencionado anteriormente detalla que la densidad de la población es de 95,63 personas por km<sup>2</sup>, donde el 36,28% de la población del cantón se encuentra en los 0-19 años, de los 20-39 se ubica el 32,99% y el 6,33% lo conforman personas mayores de 40 años.

## **2.6. NICSP en la Municipalidad de Guácimo**

### **2.6.1. Adopción de las NICSP**

El proceso de adopción e implementación de las NICSP en la Municipalidad de Guácimo comienza hace aproximadamente catorce años, cuando el Concejo Municipal del Cantón de Guácimo por medio de la Sesión Ordinaria N.º 32-09, celebrada el 11 de agosto del 2009, tomó la decisión de adoptar el como marco normativo contable para la preparación de la contabilidad de la entidad y para la generación de sus respectivos estados financieros las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público.

En el transcurso del tiempo, la institución ha realizado esfuerzos para cumplir con la normativa contable y las disposiciones emitidas por la DGCN, que a su vez ha establecido plazos límites para la presentación del 100% de la información financiera de las instituciones con base en NICSP, siendo el primer día hábil de enero del 2023 la última fecha límite estipulada en la Ley N.º 9635 sobre el Fortalecimiento de las Finanzas Públicas.

Es importante resaltar que, mediante el oficio DCN-1527-2020 del 04 de diciembre de 2020, la DGCN, solicitó a las entidades del Sector Público, de manera obligatoria, la conformación de una Comisión Institucional que esté encargada del establecimiento de una estrategia para el apoyo en el proceso de implementación de las NICSP y que además funja como enlace con dicho órgano rector en los trámites pertinentes.

En atención a ello, en la Sesión Ordinaria N.º 39-2021 del Concejo Municipal del cantón de Guácimo celebrada el 28 de setiembre de 2021, se ratificó la creación de la Comisión Institucional de adopción e implementación de las NICSP, mediante el acuerdo N.º 11. Esta comisión está integrada por once miembros debidamente

juramentados que forman parte de diferentes departamentos de la Municipalidad de Guácimo y están bajo el liderazgo del Coordinador de Servicios Financieros. Su distribución se puede apreciar en la Tabla No. 4.

**Tabla No. 4**

*Miembros de la Comisión Institucional de Adopción e Implementación de las NICSP en la Municipalidad de Guácimo*

<b>Nombre</b>	<b>Puesto</b>	<b>Departamento</b>
Carlos Cubillo Aguilar	Coordinador	Servicios Financieros
Kathia Montero Astúa	Contadora	Contabilidad
Zilenia Venegas Vargas	Proveedora	Proveeduría
Yajaira Chembar Moya	Coordinadora	Servicios Ciudadanos
Marianela Rojas Quirós	Coordinadora	Servicios Ambientales
Jhonny Jiménez Rodríguez	Coordinador	Servicios de Infraestructura y Obra Pública
José Andrés Jiménez Salguero	Encargado	Tecnologías de Información
Ángela Espinoza López	Encargada	Gestión del Talento Humano
Juan Carlos González Calderón	Coordinador	Servicios Técnicos
Dani Arguello Morales	Gestor Jurídico	Gestión Jurídica
Marcela Núñez	Encargada	Gestión Social

*Fuente: Acta N.º 64-2021, Sesión Ordinaria N.º 39-2021, celebrada el 28 de setiembre de 2021. Concejo Municipal (2021)*

La Comisión mantiene reuniones periódicas a la que asisten los integrantes que la conforman u otros funcionarios de la institución que estén involucrados directa o indirectamente en el proceso de adopción e implementación de las NICSP. Para evidenciar las reuniones llevadas a cabo se realizan minutas en las que se detalla la fecha de la sesión, los temas, el orden del día, los participantes y los acuerdos tomados.

## 2.6.2. Normas aplicables

De acuerdo con la naturaleza orgánica y de funcionamiento de la Municipalidad, le resultan aplicables un total de 18 NICSP en su versión 2018, cuyo detalle se puede encontrar en la Tabla No. 5.

**Tabla No. 5**

*Normas de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) versión 2018 aplicables a la Municipalidad de Guácimo*

<b>Norma</b>	<b>Detalle</b>	<b>Avance <sup>1</sup></b>
<b>NICSP 1</b>	Presentación de Estados Financieros	81%
<b>NICSP 2</b>	Estado de Flujos de Efectivo	95%
<b>NICSP 3</b>	Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores	100%
<b>NICSP 4</b>	Efecto de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera	0%
<b>NICSP 5</b>	Costos por Préstamos	82%
<b>NICSP 9</b>	Ingresos de Transacciones con Contraprestación	87%
<b>NICSP 12</b>	Inventarios	0%
<b>NICSP 14</b>	Hechos ocurridos después de la fecha de presentación	90%
<b>NICSP 17</b>	Propiedades, Planta y Equipo	84%
<b>NICSP 18</b>	Información Financiera por Segmentos	1%
<b>NICSP 19</b>	Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes	98%
<b>NICSP 23</b>	Ingresos de Transacciones sin Contraprestación (Impuestos y Transferencias)	97%
<b>NICSP 24</b>	Presentación de Información del Presupuesto en los Estados Financieros	79%
<b>NICSP 28</b>	Instrumentos Financieros: Presentación	100%
<b>NICSP 29</b>	Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición	100%
<b>NICSP 30</b>	Instrumentos Financieros: Información a Revelar	93%
<b>NICSP 37</b>	Acuerdos Conjuntos	60%

*Nota 1:* Se refiere al grado o porcentaje de avance en la implementación de la norma según la matriz de autoevaluación con corte al 31 de diciembre de 2021.

*Fuente:* Elaboración propia con base en la matriz de autoevaluación de la aplicación de las NICSP de la Municipalidad de Guácimo.

### **2.6.3. Estado de implementación**

Como se observa en la Tabla No. 5, la Municipalidad tiene un total de 18 normas aplicables, con un porcentaje promedio de avance de 73,44%. Adicional, la NICSP 17 presenta un avance del 84%, el Gobierno Local indica en la Matriz de Autoevaluación que los ítems referentes a reconocimiento y medición se encuentran implementados en un 100% y las revelaciones en un 60%; sin embargo, este se vuelve contradictorio según las conversaciones mantenidas con el personal a cargo, donde indican que el avance de esta norma ha sido limitado y ha presentado grandes desafíos.

Aunado a lo anterior, la CGR (2021b) en su Informe de Seguimiento de la Gestión Pública Nro. DFOE-FIP-SGP-00001-2021, indica que la Municipalidad de Guácimo se encuentra en un estado inicial; en su proceso de implementación de las NICSP; es decir un avance entre el 0% al 60%. El Informe evalúa el avance desde dos perspectivas; por un lado, un enfoque estratégico (con una ponderación de 40%) donde se toman en cuenta aspectos de estrategia, liderazgo y cultura; y por otro, un enfoque técnico (con una ponderación del 60%) donde se consideran aspectos generales de la normativa, elementos básicos dentro de los estados financieros y aspectos prioritarios básicos de las normas a evaluar.

Adicional “la DGCN ha realizado esfuerzos para proporcionar herramientas que coadyuven en la autoevaluación, seguimiento y control de las mencionadas normas contables, se refleja que las entidades completan los instrumentos proporcionados; tales como la matriz de autoevaluación, sin realizar un análisis técnico o contar con la capacitación necesaria para evaluar el grado de implementación de las NICSP.” (CGR, 2021b, p. 5). También, el informe indica que la mayoría de las instituciones con un nivel inicial, presentan una matriz de autoevaluación con un avance de más de un 90%, situación que sucede con la Municipalidad de Guácimo.

Por ende, si bien la Matriz de Autoevaluación es una herramienta que ha sido creada con el objetivo de ayudar a las instituciones públicas con el proceso de implementación, se detectan sesgos al momento de completarla; de modo que, este instrumento parece no tener el análisis lo suficientemente objetivo para conocer la realidad de la implementación. Debido a lo anterior, la CGR ha identificado los principales desafíos que han limitado un avance real como se puede apreciar en la Figura No. 4.

#### **Figura No. 4**

*Principales desafíos en el proceso de implementación de NICSP*



*Fuente:* Informe de Seguimiento de la Gestión Pública Nro. DFOE-FIP-SGP-00001-2021. (CGR, 2021b, p.7).

#### **2.6.4. Principales retos en la implementación**

De acuerdo con lo indicado por el coordinador financiero de la institución, el avance en proceso de adopción e implementación de las NICSP en la Municipalidad de Guácimo se ha visto limitado debido al surgimiento de diversos retos o desafíos. Dentro de ellos se pueden mencionar:

- La Municipalidad cuenta con una cantidad limitada de personal, incluso algunos de los departamentos son unipersonales y estos funcionarios(as) deben atender múltiples gestiones relacionadas con su puesto de trabajo, lo que dificulta, en algunas ocasiones, que se dedique el tiempo suficiente al proceso de implementación.

- Falta conocimiento y dominio técnico de la normativa contable internacional (NICSP) que puede ralentizar o impactar de manera desfavorable la labor de implementación.
- Escasa capacitación en materia de NICSP, aspecto que se ve limitado por lo mencionado anteriormente, relacionado con la falta del recurso de tiempo para poder fortalecer conocimientos técnicos específicos.
- Carencia de un sistema informático integrado que controle las transacciones o automatice las gestiones de la institución. Lo anterior provoca que muchos de los registros aún se elaboren de manera manual y puede incrementar el riesgo de errores u omisiones, falta de orden y cuidado en el proceso contable o incluso dificultades en el control.

Según consta en las notas a los EEFF IV-2021, la institución adquirió mediante el contrato 2018LA-000005-01 un Sistema Integrado para la Gestión Municipal, el mismo se encuentra en etapa II que representa aproximadamente un 70% del proyecto.

- Limitados recursos presupuestarios dedicados al proceso de implementación de NICSP en la institución.

En lo que respecta específicamente a la implementación de la NICSP 17, cabe resaltar que las principales dificultades están relacionadas con el tema de cálculos y registros realizados de manera manual debido a que aún no ha entrado el Sistema Integrado para la Gestión Municipal. Los cálculos en su mayoría son complejos y el registro de manera manual puede conducir a errores en el saldo de las propiedades, planta y equipo presentado en los Estados Financieros de la institución.

Aunado a lo anterior, la Municipalidad no ha realizado revaluaciones de sus propiedades, planta y equipo, este proceso se ha visto afectado por la dificultad en el desarrollo de las valoraciones que deben realizarse para poder determinar si existen revaluaciones o deterioros, principalmente de los activos relacionados con infraestructura y obra pública. Actualmente la Comisión Institucional de Adopción e implementación se encuentra realizando distintas coordinaciones con el departamento de Servicios de Infraestructura y Obra Pública (SIOP) para establecer una estrategia conjunta para llevar a cabo estas labores.

### **CAPÍTULO III**

Recopilación y análisis de resultados sobre estado de implementación de la NICSP 17 en la  
Municipalidad de Guácimo

En el siguiente capítulo se presenta la recopilación y análisis de los resultados derivados de la recolección de la información, incluyendo el diagnóstico sobre la aplicación de la NICSP 17 en la Municipalidad de Guácimo. Este análisis constituye la base para identificar las brechas que deben ser resueltas, como parte de la propuesta que será desarrollada en el capítulo IV del presente proyecto de investigación.

Se utilizaron documentos preparados por la Municipalidad como los EEFF y sus notas explicativas con corte al 31 de diciembre de 2021 y la Matriz de Autoevaluación al mismo corte. Además, informes generados por la Auditoría Interna de la institución, y entrevistas semiestructuradas dirigidas a un Gobierno Local que tengo un buen avance en la implementación de las NICSP y a la Municipalidad de Guácimo. La información obtenida fue analizada y contrapuesta, con el objetivo de identificar las principales necesidades para el desarrollo de la propuesta de implementación.

### **3.1. Revisión de la matriz de autoevaluación de las NICSP**

La matriz de autoevaluación de NICSP es un documento generado y proporcionado por la Dirección General de Contabilidad Nacional cuyo ámbito de aplicación incluye a todo el sector público. Su objetivo consiste en conocer el nivel y condiciones de avance en la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público en todas las instituciones que conforman el Estado costarricense.

Este documento debe ser completado por el departamento de Contabilidad de cada una de las instituciones del sector público e incluye una hoja por cada norma vigente y adoptada para implementar en el país, donde se debe indicar cuáles normas son aplicables a la institución en particular y si esta las cumple completamente, parcialmente o si no las cumple. Estos parámetros son cuantificados y sumados a nivel de cada norma y con base a ello se calcula el porcentaje individual y general de avance en la implementación de las NICSP.

Es importante resaltar que los ítems a evaluar dentro de esta matriz se basan en párrafos de la norma correspondiente y se dividen en dos diferentes categorías: reconocimiento/medición y revelaciones. La matriz determina un porcentaje de avance en temas de reconocimiento/medición y un porcentaje separado en lo que respecta a revelaciones, los cuales se ponderan en una proporción de 60-40 respectivamente.

En caso de presentarse ítems que no cumplen con las NICSP que son evaluadas o se cumplen parcialmente, se denomina que existen brechas. Se debe medir el impacto generado y el esfuerzo requerido para cerrar dichas brechas, los cuales se categorizan en bajo, medio y alto. Además, debe realizarse un plan de acción para cada una de las brechas identificadas que indique las actividades de cumplimiento, porcentaje de avance del plan de acción, responsables, requerimientos y recursos, así como la fecha de inicio y fecha de finalización del plan de acción.

En el caso específico de la Municipalidad de Guácimo, en el instrumento se indica que tiene un promedio general de avance en la implementación de las NICSP de 73%. No obstante, del total de treinta y cinco normas vigentes y adoptadas en el país, diecisiete normas no son aplicables a la institución. Por tanto, el 73% de avance se basa en la aplicación de dieciocho normas contables, de las cuales todas poseen transitorios según lo indicado en la matriz de autoevaluación. A continuación, se muestra un desglose de los principales hallazgos identificados en las normas que influyen de manera directa en el desarrollo de la presente investigación.

Según el instrumento mencionado, la NICSP 17 Propiedades, Planta y Equipo tiene un 84% de avance general en su aplicación e incluye diez brechas o acciones por ser implementadas de las cuales todas representan un alto impacto y requieren de un alto esfuerzo para su implementación. Los planes de acción definidos para cerrar estas brechas se enfocan principalmente en mejorar las revelaciones de la norma, los responsables son el departamento de proveeduría y de servicios financieros y el plazo para finalizar los planes es el 31 de diciembre de 2022, no obstante, estos tienen un avance del 0%.

De acuerdo con los datos proporcionados por el departamento de Contabilidad de la Municipalidad de Guácimo, la NICSP 17 tiene un porcentaje de implementación del 100% en lo que respecta a reconocimiento y medición, de los cuales veintidós ítems no son aplicables y trece ítems son aplicables y están cumplidos a cabalidad. Por otro lado, en lo que respecta a revelaciones, el porcentaje de implementación es de un 60% e incluye tres ítems que no son aplicables, veinticinco ítems si son aplicables y quince ítems están cumplidos a cabalidad.

Cabe destacar que dentro de los ítems considerados como “no aplicables” se incluyen procedimientos relacionados con el método, cálculo y cargo de la depreciación, la

identificación de cambios en la vida útil, el importe depreciable y el valor residual, bajas en cuentas y la revaluación. Por su parte, los ítems en los que no se cumple la norma se relacionan con revelación de información acerca de pérdidas por deterioro, métodos e hipótesis utilizados para la estimación del valor razonable y resultados de revaluaciones.

La NICSP 1 Presentación de Estados Financieros, por su parte, tiene un porcentaje de avance total de 81%. De acuerdo con lo indicado por la institución, en lo que respecta a reconocimiento y medición el porcentaje de aplicación es un de 71%; en lo que respecta a revelaciones el porcentaje de aplicación es un 98%. Los aspectos en los que la norma no se cumple están relacionados con la existencia de políticas contables que definan los diferentes elementos de la contabilidad, una columna de presupuesto en los estados financieros e información comparativa sobre el estado de cambios en los activos netos/patrimonio.

En el caso de la NICSP 21 Deterioro del Valor de Activos No Generadores de Efectivo, la NICSP 26 Deterioro del Valor de los Activos Generadores de Efectivo y la NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo), a pesar de que las normas se consideran directamente relacionadas con la NICSP 17 y su revisión reviste una gran relevancia para el presente proyecto de investigación, son consideradas por la Municipalidad de Guácimo como normas no aplicables, dentro de la matriz de autoevaluación.

### **3.2. Análisis de los estados financieros y las notas contables al 31 de diciembre de 2021 - Sección PPE**

La revisión de los EEFF se realizó con corte al 31 de diciembre del 2021, en la cual se analizaron los estados que tuvieran una relación directa con los activos de propiedades, planta y equipo y la normativa nacional e internacional aplicable. Los cuales serían los siguientes:

- Estado de Situación Financiera o Balance General.
- Estado de Situación y Evolución de Bienes.
- Notas Contables Estados Financieros IV-2021.

Cada uno de los estados mencionados anteriormente, así como sus notas, se encuentran elaborados por la contadora del Gobierno Local, revisados por el Gerente Financiero y aprobados por el Alcalde.

### **3.2.1. Estado de Situación Financiera (ESF) o Balance General**

La Municipalidad clasifica sus activos de propiedades, planta y equipo como **Activo No Corriente**, y los divide en: primero, **1.2.5. Bienes no concesionados:** 1.2.5.01. – Propiedades, planta y equipos explotados y 1.2.5.04. – Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público en servicio. Segundo, **1.2.6. Bienes concesionados:** 1.2.6.01. – Propiedades, planta y equipos concesionados y 1.2.6.04. – Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público concesionados.

La clasificación anterior cumple con lo establecido en la NICSP 17, debido a que son activos que se espera obtener beneficios económicos por más de un período contable, siendo considerados no corrientes y también, con lo establecido por el Manual Funcional de Cuentas Contable para el Sector Público Costarricense No Empresarial y No Financiero. Adicionalmente, dentro del ESF hacen la referencia a la nota correspondiente, la Nota No. 10 para Bienes no concesionados y la Nota No. 11 para Bienes concesionados.

Cabe destacar que, en el ESF se refleja que la Municipalidad mantiene saldos para tres cuentas asociadas a la cuenta 1.2.5 Bienes no concesionados, las cuales corresponden a: 1.2.5.01 Propiedades, planta y equipo explotados; 1.2.5.04 Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público en servicio y; 1.2.5.99 Bienes no concesionados en proceso de producción. Asimismo, no mantiene ningún saldo asociado a la cuenta 1.2.6 Bienes no concesionados. El ESF con corte al 31 de diciembre del 2021 se puede observar en el Anexo No. 3.

### **3.2.2. Estado de Situación y Evolución de Bienes (ESEB)**

Para este estado existe normativa nacional relacionada con la presentación y revelación de las partidas. Con lo que respecta a los activos de propiedades, planta y equipo, en el PGCN versión 2021 se indica la información a presentar en el ESEB referente a los bienes tanto concesionados como no concesionados. Los principales aspectos para revelar son los siguientes:

- Separar los activos entre los que generan y no generan efectivo.
- Los importes relacionados con construcciones en proceso.
- El saldo al inicio, sin considerar las pérdidas por deterioro que haya tenido.
- Detalle de los movimientos del período: adiciones, retiros, revalúos, pérdidas por deterioro y/o sus reversiones, diferencias de cambio y otros movimientos.
- El saldo al cierre (saldo inicial +/- los movimientos detallados en el punto anterior).
- La depreciación realizada durante el período.
- Vidas útiles o porcentajes de depreciación utilizados.
- Valor residual final.

En cuanto al ESEB, si bien el Gobierno Local revela algunos de los aspectos solicitados en el PGCN, se detectan algunas inconsistencias, como las siguientes: primero, existen bajas en el costo de los activos; sin embargo, no existen bajas en la depreciación acumulada de estos; segundo, no se revela ningún deterioro relacionado con los activos de propiedades, planta y equipo; tercero, no se realiza la separación entre los bienes generadores y no generadores de efectivo; por último, no se revelan los métodos de depreciación ni vidas útiles utilizadas.

En el ESEB se refleja que, para la cuenta 1.2.5 Bienes concesionados, la entidad mantiene saldos en las siguientes cuentas y subcuentas anexas que están asociadas o son de alcance de la NICSP 17:

#### **1.2.5.01 Propiedades, planta y equipos explotados**

1.2.5.01.01. Tierras y terrenos

1.2.5.01.02. Edificios

1.2.5.01.03. Maquinaria y equipos para la producción

1.2.5.01.04. Equipos de transporte, tracción y elevación

1.2.5.01.05. Equipos de comunicación

1.2.5.01.06. Equipos y mobiliario de oficina

1.2.5.01.07. Equipos para computación

1.2.5.01.08. Equipos sanitarios, de laboratorio e investigación

1.2.5.01.09. Equipos mobiliario educacional, deportivo y recreativo

1.2.5.01.99. Maquinarias, equipos y mobiliarios diversos

#### **1.2.5.04 Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público en servicio**

1.2.5.04.01 Vías de comunicación terrestre

1.2.5.04.03 Centrales y redes de comunicación y energía

1.2.5.04.99 Otros bienes de infraestructura y de beneficio y uso público

#### **1.2.5.99 Bienes no concesionados en proceso de producción**

1.2.5.99.01 Propiedades, planta y equipo

Las subcuentas anexas a las cuentas 1.2.5.01, 1.2.5.04, 1.2.5.05 y 1.2.5.99 que mantienen un saldo de 0,00 para el período 2021 son:

1.2.5.01.10 Equipos de seguridad, orden vigilancia y control público

1.2.5.01.11 Semovientes

1.2.5.04.02 Obras marítimas y fluviales

1.2.5.05.01 Inmuebles históricos y culturales

1.2.5.05.02 Piezas y obras históricas y de colección

1.2.5.05.99 Otros bienes históricos y culturales

1.2.5.99.04 Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público

1.2.5.99.08 Bienes culturales

Por su parte, la cuenta 1.2.6 Bienes no concesionados, presenta un saldo de 0,00 para todas sus subcuentas anexas al cierre del período 2021. El ESEB con corte al 31 de diciembre del 2021 se puede observar en el Anexo No. 4.

### **3.2.3. Notas Contables Estados Financieros IV-2021**

Posterior a la revisión de los EEFF mencionados anteriormente, es fundamental analizar si las notas a estos están en cumplimiento con lo establecido por la NICSP 17 y cualquier normativa nacional que le sea aplicable. No obstante, se detectan falencias que hacen que el conjunto de EEFF, principalmente la partida de propiedades, planta y equipo, no se encuentre revelada según lo indicado por los estándares tanto internacionales como nacionales. Dentro de las **Políticas Contables**, la Municipalidad indica que el deterioro del valor de los activos no les es aplicable; sin embargo, todos

los activos deben estar sujetos a análisis de deterioro según lo indicado en la NICSP 17 como parte de la medición posterior; por ende, están dejando excluidas la NICSP 21 y NICSP 26.

Por otro lado, en cuanto a las políticas específicas de la NICSP 17, solamente se revela el método de depreciación utilizado (línea recta). Sin embargo, tanto el estándar internacional como lo indicado por el ente rector a nivel nacional en el PGCN, solicitan la revelación de mucha más información, como: bases de medición para determinar el importe en libros bruto, vidas útiles, cambios en estimaciones, una conciliación de los movimientos del período, tipos de adquisición de los activos, método de medición posterior y revelaciones adicionales relacionados con activos revaluados, entre otras.

El Gobierno Local, revela alguna información aclaratoria donde indica que la entidad no ha realizado revaluaciones; no obstante, no especifica si sus activos son llevados al costo o a la revaluación. Adicional, han existido problemas con el cálculo de la depreciación y el registro de esta y no han realizado tomas físicas de activos desde el período 2019; siendo esto contradictorio con la no aplicabilidad de las NICSP relacionadas con deterioro debido que la Municipalidad tiene tres períodos sin conocer el estado físico de sus activos.

Con lo referente a las Nota No. 10 y Nota No. 11, estas se encuentran bastante incompletas, en el PGCN se indica que se deben completar cada uno de los cuadros para reflejar todos los movimientos relevantes de los activos de propiedades, planta y equipo durante el período, los cuales se encuentran vacíos. La institución prácticamente solo revela la representación de estos activos sobre el total de activos y el crecimiento o disminución neta y relativa de un período a otro. Por ende, se detecta que las notas a los EEFF, específicamente lo relacionado a las propiedades, planta y equipo, no se encuentran de acuerdo a lo indicado la NICSP 17 y demás NICSP aplicables; así como, a la normativa nacional.

### **3.3. Análisis del auxiliar contable de Propiedad, Planta y Equipo**

La institución actualmente cuenta con un auxiliar contable, manejado por la contadora, para llevar el control de los activos de propiedades, planta y equipo, mismo que se encuentra en un archivo Microsoft Excel y alimenta las cifras relativas a PPE que son presentadas en los EEFF de la Municipalidad.

El archivo está conformado por 59 hojas que contienen desde la información distribuida por departamentos, hasta una indicación de los activos de la institución antes del 2004 y posteriormente una distribución por año desde el 2005 en adelante. Además, incluyen un detalle del catálogo de cuentas establecido por la DGCN, de las vidas útiles y hojas separadas para los terrenos, edificios y vehículos.

De la revisión detallada del registro auxiliar se identificaron algunas situaciones relevantes que conviene traer a colación:

- En general, el archivo carece de un orden, estructura y formato que permita identificar de manera clara todos los activos que son propiedad de la institución.
- Existen múltiples campos relacionados con números de placa, fechas de adquisición, costo, estado de los bienes, valores residuales, vidas útiles, depreciaciones, valor en libros, entre otros, que se encuentran totalmente en blanco.
- En la mayoría de las hojas existen notas o comentarios sobre activos que se han dado de baja o que se deben reclasificar a gasto, pero sin mayor detalle sobre la fecha en que se realizó dicho movimiento o una aclaración de que ya no forma parte de la cuenta de propiedades, planta y equipo.
- Con respecto a las depreciaciones, en algunos casos no se identifica una trazabilidad en los valores utilizados para los cálculos; tampoco se distinguen claramente los activos que están totalmente depreciados.
- Algunos cálculos que alimentan el control de activos por año se realizan en celdas aisladas de las hojas correspondientes a cada departamento, que no permiten precisar o dar seguimiento a los datos utilizados para la determinación de los valores.
- En el auxiliar no se visualizan importes relacionados con deterioro de valor de los activos de PPE.
- Las adiciones y mejoras a los activos de PPE no se registran con claridad, existen montos diversos denominados como mejoras, pero no se asignan específicamente o de manera ordenada a un activo.

Adicionalmente, las políticas contables emitidas por la DGCN, en su versión 2021, hacen referencia a los registros auxiliares como instrumentos “necesarios para cumplir con los requerimientos legales, técnicos y de control, así como para organizar la

información y presentarla en forma apta para la toma de decisiones por parte de los responsables de la gestión financiera gubernamental” (MH, 2021c, p.53).

Cabe resaltar que, en su mayoría, el archivo no cumple con las características de un auxiliar, pues no refleja información básica necesaria para una adecuada contabilización de los activos; asimismo, no se identifica la existencia de mecanismos de control interno sobre dicho auxiliar que garanticen un adecuado registro contable de los bienes con los que cuenta la Municipalidad de Guácimo. De esta manera, se dificulta ejecutar una conciliación de los saldos del auxiliar contra los EEFF de la institución y, por lo tanto, la situación genera incertidumbre sobre la razonabilidad de los saldos presentados en estos informes financieros.

### **3.4. Análisis de los Informes de Auditoría Interna de la Municipalidad de Guácimo**

La Auditoría Interna de la Municipalidad de Guácimo ha realizado dos servicios relacionados con el proceso de avance en la adopción de las NICSP en la institución, a saber: un estudio de auditoría y un servicio preventivo de asesoría como resultado de un proyecto conjunto efectuado con la Contraloría General de la República.

El estudio de auditoría DAI-INF-005-2016 fue realizado durante el año 2016 y presentado en marzo del año 2017, se denominó “Informe de Auditoría sobre el análisis de la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) en la Municipalidad de Guácimo” y su objetivo versa sobre la revisión del proceso de implementación de las NICSP en la institución en cumplimiento de la normativa contable para promover un sistema contable eficiente y eficaz con el fin de brindar información financiera transparente para la toma de decisiones y rendición de cuentas.

Dentro de la metodología utilizada se incluye la aplicación de cuestionarios e indagaciones verbales con la Contadora Municipal, revisión del expediente de la documentación recopilada sobre la implementación de las NICSP en la Municipalidad de Guácimo, consultas con los departamentos de tesorería, proveeduría y cobros e indagaciones en las guías y demás normativa emitida por el ente rector de la contabilidad nacional.

Los hallazgos derivados del estudio realizado refieren a los siguientes temas:

1. Falta de conformación de la Comisión de Implementación de las NICSP en la Municipalidad: En la fecha del estudio no se había conformado la comisión institucional para la implementación de las NICSP; la creación de esta figura se dispuso en la directriz No. CN-001-2009 emitida por la DGCN con el fin de fungir como un órgano de apoyo en este proceso.

Al respecto, el informe resaltó que la falta de creación de la comisión puede corresponder a la ausencia de una estructura robusta en el área financiero contable, las cargas de trabajo adicionales que realiza la funcionaria contable, la falta de apoyo de las máximas autoridades como el alcalde y Concejo Municipal e incluso la falta de conocimiento e información a nivel institucional que provoca atrasos en la implementación adecuada de la normativa.

2. Insuficiente dotación de recursos para la implementación de las NICSP: En el informe se indica que no existe una segregación de funciones entre los departamentos de contabilidad y presupuesto, cuestión que ha sido solicitada, pero no atendida por causa de insuficiencia de presupuesto. De igual manera, la adquisición de un sistema informático integrado para automatizar el sistema contable y que sea alimentado por las áreas administrativas correspondientes, se ha dificultado por el tema del presupuesto debido a la cuantiosa inversión que ello requiere. Finalmente, la capacitación y concientización en temas de NICSP también se ha visto limitada por la escasez de recursos presupuestarios.
3. Falta de definición de funciones a las unidades primarias de recursos para las transacciones contables: La auditoría reflejó que no existen documentos que respalden el análisis de las operaciones realizadas por las unidades que general información que se convierte en el insumo para los asientos contables, lo que impide un rastreo de los procedimientos que siguen estas unidades para el registro de operaciones. También se evidenció la ausencia de un análisis situacional de la institución que identifique y documente el tipo de información necesaria para el proceso contable. En ambas cuestiones incide la falta de compromiso e interés de la auditoría superior con el tema y la falta de involucramiento en actividades de capacitación.
4. Escasa labor en el procedimiento de depuración, traslado y conformación de auxiliares de saldos para las cuentas contables: El procedimiento de depuración

se ha ido realizando en línea con las posibilidades del municipio, no obstante, la Auditoría Interna identificó, detectó algunos asuntos con respecto a determinadas cuentas. Sobre los activos de propiedad, planta y equipo, específicamente bienes inmuebles, se determinó que la información referente a dichos activos se encontraba muy dispersa en registros aislados y con ausencia de características como accesibilidad, oportunidad y disponibilidad. Sobre los bienes muebles se lleva un archivo con alguna información, pero se identificó una ausencia de un control por activo que refleje su valor actualizado y demás información pertinente.

5. Inexistencia de políticas para el control y seguimiento de los activos propiedad de la Municipalidad: Se determinó la inexistencia de un reglamento de activos de propiedad, planta y equipo, o al menos lineamientos internos que regulen el control y seguimiento de estos bienes, ya sea en uso, ociosos retirados y obsoletos. Además de ello, se observó que existían registros para casi todos los activos de la institución, no obstante, no existe información clara o útil que permita identificar, cuantificar y obtener datos para conocer el monto al que asciende el patrimonio de la hacienda municipal.

A raíz del proyecto de auditoría realizado sobre la implementación de NICSP en la Municipalidad de Guácimo y con base en sus principales hallazgos, la Auditoría Interna emitió un total de once recomendaciones con el objetivo de fortalecer el proceso dirigidas a tres instancias de la institución: al Concejo Municipal, por su participación en aprobación de reglamentos, políticas y presupuesto municipal; al alcalde municipal, en su calidad de administrador general y jefe de las dependencias municipales y a la Contadora Municipal, como responsable del departamento de contabilidad que constituye el punto integrados del sistema de administración financiera de la institución.

Por otro lado, como parte de un estudio de Seguimiento a la Gestión Pública, denominado “Implementación transversal de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público NICSP”, la Contraloría General de la República, a través del Área de Fiscalización para el Desarrollo de las Finanzas Públicas, trabajó en conjunto con las auditorías internas y proporcionó un instrumento para consultar sobre el estado de la implementación de las NICSP en la institución desde una

perspectiva estratégica y técnica; dicho cuestionario fue aplicado a la Unidad de Servicios Financieros.

Producto del trabajo realizado, la Auditoría Interna, en el año 2021, emitió el informe de asesoría DAI-143-2021 denominado “Asesoría sobre la gestión de implementación transversal de las NICSP desde el enfoque estratégico y técnico” con el fin de fortalecer el sistema de control interno institucional y transmitir oportunidades de mejora en el proceso mencionado para que la institución logre cumplir con la normativa vigente relacionada.

Dentro de los principales resultados derivados de la aplicación del instrumento se encuentran:

- Ausencia de mecanismos de control como políticas y procedimientos para disponer de auxiliares contables que permitan llevar una trazabilidad de la información contable, realizar conciliaciones de saldos y corregir errores en las cuentas de inventarios y cuentas por cobrar.
- No existen mecanismos para la revisión y actualización de los documentos para uso interno para que estén alineados con la normativa emitida por la DGCN como ente rector.
- Falta de estrategia con respecto a la adquisición del sistema informático para procesar la información contable para activos fijos, activos intangibles, inventarios, beneficios a empleados e instrumentos financieros.
- En las notas a los EEFF no se incluye un apartado que contenga el resumen de políticas contables significativas aplicadas por la Municipalidad.
- No se cuenta con procedimientos establecidos para: definir la metodología para la elaboración de notas a los EEFF, las fechas en las que deben estar listos los estados, sus respectivas notas y la autorización respectiva para su remisión a la DGCN.
- Inexistencia de mecanismos para realizar análisis de hechos ocurridos con posterioridad a la fecha de presentación de los EEFF y previos a la fecha de autorización para su emisión y los eventuales ajustes que puedan traer consigo dependiendo de la materialidad.

En los análisis realizados para cada una de las normas por evaluar se determinó, específicamente en relación con la NICSP 17, que no se ha establecido un

procedimiento para identificar, registrar y clasificar aquellos activos que son propiedad de la institución. En lo atinente a las normas asociadas con el deterioro de activos no generadores y generadores de efectivo, NICSP 21 y 26, se identificó que la institución no dispone de mecanismos para analizar los activos generadores y no generadores de efectivo para efectos de determinar si están o no dentro del alcance de dichas normas. Además, no se encuentra diseñado un plan de acción, o procedimientos para la determinación del deterioro del valor de los activos.

Las principales conclusiones derivadas del servicio preventivo brindado refieren a un sistema de control interno percibido como débil con respecto a la implementación de las NICSP, tanto desde el punto de vista estratégico como técnico. Además de las debilidades mencionadas, también se recalca que las políticas contables adoptadas por la institución datan del año 2015, y, por ende, se encuentran desactualizadas con respecto a la versión 2021 emitidas por la DGCN que incluye el cambio de la versión 2014 a la 2018.

Dentro de las oportunidades de mejora detectadas se visualiza la necesidad de asignar recursos que faciliten el proceso de implementación de NICSP para coadyuvar a la administración municipal a contar con un acompañamiento y asesoría donde se consideren aspectos como: fortalecimiento de conocimientos del personal de contabilidad, capacitación y acompañamiento, tanto a la unidad contable como a las unidades administrativas involucradas, actualización de políticas contables de aplicación en la institución, revisión de resultados en la implementación y aplicación de NICSP y elaboración de procedimientos, directrices y demás políticas que sea necesarias en la implementación de esta normativa.

Finalmente, la Auditora Interna, Marleni Myrie Pérez, indicó que para el año 2023 se tiene previsto un nuevo estudio relacionado con el tema con el objetivo de verificar el avance en la implementación de las NICSP en la Municipalidad de Guácimo, de conformidad con lo requerido en la normativa aplicable.

### **3.5. Resumen de los principales hallazgos de la evaluación del estado de implementación de la NICSP 17 en la Municipalidad de Guácimo**

Como parte de la revisión y análisis conjunto de las diferentes fuentes de información disponibles acerca del estado de implementación de la NICSP 17 que fueron descritas

en los puntos anteriores, se identificaron una serie de hallazgos sobre la situación actual de la aplicación de esta norma en la Municipalidad de Guácimo, las cuales se detallan a continuación:

- En la matriz de autoevaluación se define como no aplicables normas NICSP 21, NICSP 26 y NICSP 33 las cuales se encuentran directamente relacionadas con la norma NICSP 17. Sin embargo, en el informe de la Auditoría Interna DAI-143-2021 mencionado previamente, se señala que la institución no cuenta con mecanismos adecuados para determinar si los activos no generadores o generadores de efectivo se encuentran bajo el alcance de las NICSP 21 y NICSP 26 respectivamente. En lo que respecta a la NICSP 33, el alcance de esta norma considera no solamente el momento que se adoptan las NICSP por primera vez, sino también el proceso de transición de estas el cual no se ha completado por la Municipalidad de Guácimo.
- En la matriz de autoevaluación se indica que no se cumple con algunos aspectos a revelar relacionados con la revaluación; sin embargo, como parte de las notas a los EEFF se indica que el método de medición posterior utilizado por la organización es el método de costo, en cuyo caso los ítems relacionados con la revaluación deberían de catalogarse como “no aplicables”.
- En los informes realizados por el departamento de Auditoría Interna de la Municipalidad de Guácimo, se destacan las deficiencias que existen en la organización respecto a la definición de políticas y procedimientos relacionados con la aplicación de la NICSP 17. No obstante, en la matriz de autoevaluación se indica que se cumple con la existencia de una política para el tratamiento de PPE.
- De acuerdo con las notas a los EEFF, la institución presentó dificultades para realizar el cálculo de la depreciación en el año 2021 y no ha realizado ninguna toma física desde el 2019. No obstante, en la matriz de autoevaluación se afirma que se cumplen con el reconocimiento y medición posterior al registrar el costo menos la suma de las depreciaciones y el deterioro acumulado. Elementos cuyo cálculo no muestra tener una trazabilidad clara en los auxiliares contables.
- A pesar de que en la matriz de autoevaluación se indica que se cumple con la revelación de las vidas útiles o porcentajes de depreciación utilizados, esta

información no se encuentra disponible en las notas ni en los auxiliares contables.

- En el Estado de Situación y Evolución de Bienes se evidencian bajas en el costo de los activos, los cuales se mencionan de manera escueta e informal dentro del auxiliar contable, pero, en la matriz de autoevaluación se indica que los ítems relacionados con bajas en cuentas no son aplicables.
- El 84% de avance en la implementación de la NICSP 17 establecido en la matriz de autoevaluación no es congruente con los informes realizados por el departamento de Auditoría Interna, en los cuales se muestran serias deficiencias en el proceso de implementación de la NICSP 17.
- El auxiliar de activos de PPE no refleja información básica necesaria para una adecuada contabilización de los activos; asimismo, no se identifica la existencia de mecanismos de control interno sobre dicho auxiliar que garanticen un adecuado registro contable de los bienes con los que cuenta la Municipalidad de Guácimo, generando así dificultad para conciliar saldos e incertidumbre sobre las cifras de esta partida presentadas en los EEFF.
- En general, se evidencian debilidades en el establecimiento de actividades de control, responsabilidades que se encuentran estipuladas en las Normas de Control Interno para el Sector Público, en sus numerales 4.5.1 y 4.5.2 y además en las regulaciones emitidas por la DGCN, que indican que el jerarca y los titulares subordinados deben instaurar actividades de control y vigilar su cumplimiento, en esta caso para que el proceso de implementación de las NICSP en la institución pueda llevarse a cabo de manera oportuna y en las fechas establecidas por el órgano rector.

A partir de los hallazgos obtenidos, se considera que la información presentada anteriormente no es consistente, suficiente ni adecuada para determinar el estado de la implementación de la NICSP 17. Por tanto, se procederá a realizar una serie de entrevistas con el fin de ampliar y aclarar la información requerida para obtener un panorama más certero acerca de la situación actual del proceso de implementación de la norma en cuestión.

### 3.6. Análisis de los resultados en la aplicación del cuestionario de validación sobre la situación actual de implementación de la NICSP 17

#### 3.6.1. Resultados obtenidos

Adicional al análisis, inspección y revisión de documentación proporcionada por la Municipalidad de Guácimo, se realizó una entrevista semiestructurada con el objetivo de tener un panorama más clara acerca del avance y conocimiento por parte de los encargados respecto a la implementación de las NICSP; específicamente la NICSP 17. La entrevista fue aplicada el día 18 de enero del 2023 al señor Carlos Cubillo y la señora Kattia Montero, los cuales son el coordinador financiero y la contadora, respectivamente, ambos forman parte de la Comisión Institucional que está encargada de establecer una estrategia de apoyo para el proceso de implementación de las NICSP.

A continuación, un resumen del perfil de los entrevistados:

- **Carlos Cubillo Aguilar:** Actualmente es el coordinador financiero de la Municipalidad, tiene aproximadamente tres años en el puesto. Según el Manual de Puestos utilizado por el Gobierno Local ostenta una clase de puesto de Profesional Municipal 3, donde como mínimo debe contar con licenciatura universitaria, tres años de experiencia en labores similares y dos años de experiencia en supervisión de personal. El señor Cubillo cuenta con una licenciatura en Contaduría Pública y 3 años y medio de laborar para la institución, anteriormente ha fungido como director financiero en otras empresas.
- **Kattia Montero Astúa:** Actualmente es la contadora general del Gobierno Local, tiene aproximadamente tres años en el puesto. Según el Manual de Puestos utilizado por el Gobierno Local ostenta una clase de puesto de Profesional Municipal 1, donde como mínimo debe contar con bachillerato universitario y un año de experiencia en labores similares. Sin embargo, la señora Montero cuenta con una licenciatura en Contaduría Pública y más de 10 años de laborar para la institución en distintos departamentos.

La entrevista estuvo dividida en dos ejes; por un lado, lo referente al conocimiento general sobre el proceso de implementación de NICSP, donde se abordan tópicos relacionados con conocimiento de la normativa, levantamiento de saldos de apertura, las de acción y estrategias desarrollados por la Municipalidad para la implementación, existencia de Manuales de Políticas y Procedimientos Financieros – Contables, manejo del catálogo de cuentas, entre otros.

Por otro lado, el conocimiento específico sobre la NICSP 17, donde se tomaron en cuenta los criterios establecidos para la norma para el reconocimiento y medición inicial, medición posterior, baja en cuenta de activos de propiedades, planta y equipo, información a revelar y las disposiciones transitorias. El cuestionario aplicado se encuentra adjunto en el Anexo No. 1.

## **I PARTE. CONOCIMIENTO GENERAL**

Para los períodos anteriores, la Municipalidad no ha contado con montos significativos del presupuesto destinados a la implementación de las NICSP, razón por la cual los entrevistados indican que el proceso no se ha desarrollado de la mejor manera. Para el presupuesto 2023, el Gobierno Local sí tendrá un porcentaje que será utilizado para la implementación de las NICSP; sin embargo, este dinero será específicamente para el desarrollo del Manual de Políticas y Procedimientos Financiero – Contable, los cuales se esperan tener para mayo del 2023; es decir, a la fecha de la entrevista, la institución no cuenta con políticas contables y procesos establecidos y que sean del conocimiento de todos los involucrados para el manejo de la información financiera.

Los entrevistados no cuentan con un amplio conocimiento de las NICSP, indican que solamente tienen conocimientos muy generales acerca de la normativa; adicional, el Gobierno Local tampoco ha destinado presupuesto para la realización de capacitaciones al personal que propicie el interés y la expansión de los conocimientos sobre estos temas. También los departamentos son prácticamente unipersonales; por ende, es complicado destinar tiempo a capacitaciones porque las labores municipales se paralizarían en el área financiero - contable. La contadora ha realizado algunos cursos, entre esos uno brindado por el Colegio de Contadores Privados y otro por la Federación de Cantones Productores de Banano (CAPROBA); así como, las capacitaciones que brinda el Ministerio de Hacienda.

La Municipalidad de Guácimo no cuenta con un sistema informático integrado donde se pueda almacenar y consolidar toda la información financiera, siendo esto uno de los principales desafíos identificados por el señor Carlos Cubillo. El proceso para el cambio del sistema inició en el año 2018; no obstante, la empresa contratada tampoco tenía mucho conocimiento sobre las necesidades de la Municipalidad y fue hasta marzo del 2022 que se inició la migración de datos relacionados con la parte de ingresos y hasta inicios del 2023 se está comenzando a realizar la parte de egresos.

De esta manera, se identifica que el proceso ha sido bastante tardado, donde aún hay módulos que se deben corregir y adecuar a los requerimientos del Gobierno Local, donde se facilite el manejo, control y registro de la información financiero – contable. Por otro lado, y como segundo desafío, el señor Cubillo indica que no hay un interés general por parte la institución, debido que se tiene la idea de que la implementación de las NICSP es una obligación únicamente del departamento de Servicios Financieros; sin embargo, esto siempre involucra otras áreas.

Como se mencionó, en el perfil de los entrevistados ambos cuentan con aproximadamente tres años ejerciendo el puesto, razón por la cual no estuvieron durante el levantamiento de los saldos de apertura, los asientos ya se encontraban posteados cuando ingresaron a la institución. Estos saldos son sumamente relevantes para la correcta implementación de las NICSP, en el caso específico de la NICSP 17, al tener desconocimiento de si los saldos de apertura se encuentran correctamente contabilizados podría generar un incorrecto reconocimiento de los activos de propiedades, planta y equipo porque el saldo inicial podría no ser exacto.

Con lo respectivo al catálogo de cuentas, PGCN y demás instrumentos creados por la DGCCN, la Municipalidad sí está utilizando la última versión, siendo esta la 2021. Sin embargo, los entrevistados consideran que herramientas como la Matriz de Autoevaluación, son solamente de cumplimiento obligatorio, pero no consideran que tenga una gran utilidad en su aplicación, debido a que es prácticamente una transcripción literal de la norma. En contraposición, actualmente, la contadora menciona que no consideran que la institución haya obtenido algún beneficio de la implementación de las NICSP; específicamente la NICSP 17.

## **II PARTE. NICSP 17 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO**

### **Sobre el reconocimiento y medición inicial de activos de PPE**

La fecha de la entrevista, el manejo y registro de la partida de propiedades, planta y equipo es un sistema no integrado (SCM); sin embargo, el control de estos se lleva en un Excel totalmente por aparte, siendo este Excel el auxiliar de los activos analizado en las secciones anteriores.

Se detecta una deficiencia significativa en la institución al no contar con políticas ni procedimientos financieros – contables, y en no tener establecidos montos y/o características de los artículos comprados para que sean considerados como activos de propiedad, planta y equipo; o bien, un gasto del período.

Además, el coordinador financiero menciona que todos los costos adicionales incurridos en la compra de activos son capitalizados a este debido a que así lo indica la NICSP 17; no obstante, la norma indica en el párrafo 30(b), que serán capitalizados: “todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia” (IFAC, 2018, p. 565). Es decir, no todos los costos deben ser capitalizados al valor del activo durante su medición inicial.

Adicional, algunos departamentos del Gobierno Local parecen tener diferencias cuando se determina que será activo y que no, debido a que todo se sigue manejando bajo lo que indique el presupuesto y la partida presupuestaria asignada. La contadora explica que algunas veces hay activos que a nivel presupuestario no se encuentra en esa partida, entonces la tesorera les dice que no debería registrarse como activo; sin embargo, la contadora lo registra según su criterio, ya sea como activo de PPE o como gasto, esto con la aprobación del coordinador financiero, generando diferencias entre los establecido en presupuesto y la contabilidad.

Con lo que respecta a la adquisición de activos sin contraprestación, el coordinador financiero menciona que la Municipalidad tiene convenios con ciertas instituciones, como la Junta de Administración Portuaria y de Desarrollo Económico de la Vertiente Atlántica (JAPDEVA), donde se da la prestación de ciertos activos donde el Gobierno Local tiene que hacerse cargo de todos el mantenimiento y los demás gastos; siendo

estos como una “donación”; no obstante, se indica que estos activos no están siendo registrados en la contabilidad. También, se menciona que el INDER brinda donativos en efectivo para la restauración de los caminos, durante la entrevista no se tiene detalle si este recarpeteo y mantenimiento de los caminos está siendo debidamente capitalizado.

Aunado a lo anterior, se identifica otra deficiencia significativa, la Municipalidad podría no estar reconociendo todos sus activos de PPE, debido a desconocimiento o falta de comunicación dentro de la institución. La señora Montero, menciona el caso de un puente del cantón del cual no tenía conocimiento; sin embargo, debido a que la Comisión Nacional de Emergencias (CNE), ente responsable de la donación, envió una confirmación de saldos, sin esto ella no se hubiera dado cuenta y el activo no se hubiera registrado. Adicionalmente, los entrevistados mencionan que no se lleva un control debido a la contabilización de las vías de comunicación terrestre.

### **Sobre la medición posterior de los activos de PPE**

Por medio del análisis de documentación previa brindada por la Municipalidad, se identifica que el modelo de medición posterior utilizado por la institución es el del costo. La utilización de este modelo no está basada en ningún criterio técnico; más bien, el coordinador financiero menciona que el modelo de revaluación, no les es factible debido a que no cuentan con el presupuesto necesario para la contratación de peritos y que no existiría un interés real por parte de la Administración de conocer el valor razonable de algunas clases de activos como terrenos, edificios, etc.

Por otro lado, el último levantamiento de activos de PPE del cual la contadora tiene conocimiento se realizó en el año 2018, cuando ella aún no laboraba para la institución; por ende, podría haber activos que ya no existan físicamente o se encuentren completamente deteriorados y la Administración no tenga conocimiento sobre estos.

Además, la depreciación no se calcula de manera automática, y la contadora ha tenido problemas con el cálculo de esta, la cual no se registra mensualmente, esta problemática se ha ido solucionando de manera paulatina; sin embargo, podría estar teniendo una implicación en el valor en libros de los activos que se revela en los EEFF. La vida útil utilizada por la institución es la establecida por el Ministerio de Hacienda.

A la fecha de la entrevista se contaba con la Matriz de Autoevaluación con corte al 31 de diciembre de 2021, donde se indicaba que normas como la NICSP 21 y la NICSP 26, no eran aplicables para el Gobierno Local, situación que se explicó y abordó en apartados anteriores. No obstante, la contadora indica que la matriz con corte al 31 de diciembre de 2022 ya fue corregida, se valida esta y se identificada que la NICSP 21, relacionada con el deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo tiene un 33% de avance, lo que tendría una relación directa con la medición posterior del valor de los activos de PPE.

### **Sobre la baja en cuentas de los activos de PPE**

Los entrevistados indican que no tienen conocimiento de haya ocurrido bajas en sus activos de PPE; sin embargo, como se mencionó en secciones anteriores en el ESEB, se detectan saldos referentes a movimientos por bajas. Adicional, mencionan no saber cómo sería el registro contable relacionado.

### **Sobre información a revelar de los activos de PPE**

No se tiene un procedimiento establecido para identificar qué se debe revelar según lo indicado por la NICSP 17. La contadora menciona que la información revelada es escasa. La norma indica en sus párrafos 88 al 94 toda la información a revelar respecto a los activos de propiedades, planta y equipo.

#### **3.6.2. Principales hallazgos**

Posterior a la aplicación de la entrevista, se detectan algunos desafíos que han dificultado el avance de la implementación de las NICSP; específicamente, la NICSP 17 en la Municipalidad de Guácimo, los cuales se detallan a continuación:

- Falta de capacitaciones al personal involucrado en la implementación; así como, falta de compromiso por parte de toda la Administración debido a que no ven la implementación de las NICSP como un tema prioritario.
- Falta de recursos asignados a la implementación. La institución, a la fecha de la entrevista no contaba con ningún Manual de Políticas y Procedimientos Financiero - Contable, ni con un sistema integrado que facilite la trazabilidad de los registros. Lo anterior, incrementa el riesgo de errores en las transacciones

de la institución y sus registros contables, en razón de que no se han adoptado las políticas contables generales emitidas por la DGCN a las particularidades del Gobierno Local y esto puede afectar la seguridad razonable de la información financiera de la institución.

- Falta de una comunicación asertiva y el involucramiento de las unidades primarias de registro. Lo anterior porque según lo comentado por el coordinador financiero y la contadora del Gobierno Local, en algunas ocasiones desconocen sobre la entrada y/o salida de nuevos activos de propiedad, planta y equipo.
- Falta de conocimiento por parte del personal a cargo, acerca de los saldos de apertura. El señor Cubillo y la señora Montero, no fueron parte del levantamiento de estos, y desde que ambos se encuentran ejerciendo el puesto no ha habido un levantamiento de activos. Por ende, se desconoce la situación actual de cada uno de los artículos que se encuentran contabilizados como activos.

### **3.7. Caso de éxito en el proceso de implementación de NICSP en la Municipalidad de San Carlos**

Con el objetivo de obtener un punto de referencia y conocer la experiencia de otra Municipalidad en el proceso de implementación de las NICSP, específicamente la NICSP 17 y con ello fortalecer la propuesta que será presentada en el siguiente capítulo, se elaboró un cuestionario con preguntas puntuales para llevar a cabo una entrevista semiestructurada, idealmente, con el encargado financiero contable de la institución.

Para la elección de la Municipalidad por entrevistar, se tomaron como referencia informes de la Contraloría General de la República, particularmente auditorías de carácter especial en las que se evalúa el proceso de implementación y aplicación de las NICSP en diversas municipalidades del país. En ese sentido, se seleccionó la Municipalidad de San Carlos en razón de su avance significativo en este proceso, aunque con algunas oportunidades de mejora que han sido destacadas por el órgano contralor en las que se encuentran trabajando actualmente.

### **3.7.1. Sobre la Municipalidad de San Carlos**

San Carlos es el cantón número 10 de la provincia de Alajuela, ocupando dos terceras partes de su territorio, “es el cantón más extenso del país, con una superficie de 3.373 km<sup>2</sup> (6.5% de la superficie total de Costa Rica) (...) y es el eje principal de la Región Huetar Norte” (Municipalidad de San Carlos, 2021). Está formado por trece distritos, a saber: Ciudad Quesada, Florencia, Buena Vista, Aguas Zarcas, Venecia, Pital, Fortuna, Tigra, Palmera, Venado, Cutris, Monterrey y Pocosol

En lo que respecta al proceso de implementación de las NICSP en la Municipalidad de San Carlos, la CGR (2019) indica que, mediante la sesión ordinaria N.º 59 del 05 de octubre del 2009 del Concejo Municipal de la Municipalidad de San Carlos fue que se decidió adoptar dichas normas como marco normativo contable, así como respetar las normas técnicas relacionadas sean emitidas por la DGCN como órgano rector del subsistema de contabilidad.

En una auditoría de carácter especial DFOE-DL-IF-00006-2019 realizada por la CGR a 21 municipalidades del país en el año 2019 dicho órgano contralor, como parte de la metodología, aplicó una herramienta para la evaluar el proceso de cierre de brechas e implementación de las NICSP que contienen transitorios, utilizada para “evaluar los ejes y componentes que la conforman y, los resultados obtenidos son utilizados para el desarrollo de los hallazgos del informe” (CGR, 2019).

Como resultado de su aplicación, la Municipalidad de San Carlos se posicionó en primer lugar con una calificación general de 90,76%, lo que refleja un progreso relevante en el proceso de cierre de brechas en el proceso de implementación de las NICSP. Aunado a lo anterior, durante el 2020 la CGR realizó nuevamente una auditoría de carácter especial sobre el mismo tema, pero esta vez para las municipalidades de Paraíso, Puriscal, San Isidro y San Carlos, siendo esta última la que se mantiene segunda posición con la mayor cantidad de normas implementadas en un 100%, con un total de 13 NICSP de las 19 que le resultan aplicables (CGR, 2021a).

No obstante, a lo anterior, la CGR ha detectado algunas oportunidades de mejora en la gestión de dicho Gobierno Local que han sido comunicadas mediante los informes de auditoría y, además, se han establecido disposiciones para coadyuvar en el proceso de adopción e implementación y mejorar la calidad de la información

financiera presentada. Sin embargo, la Municipalidad de San Carlos se ha enfocado en mantener un trabajo constante para el cumplimiento de dichas disposiciones y mostrar avance en el proceso; en razón de ello es de utilidad para el presente proyecto obtener conocimiento sobre sus experiencias.

### **3.7.2. Análisis de resultados en la aplicación de la entrevista**

La entrevista se llevó a cabo el día 12 de enero del 2023 al señor Diego Madrigal Cruz, quien actualmente desempeña el cargo de contador en la Municipalidad de San Carlos. El señor Madrigal tiene aproximadamente catorce años de fungir este rol dentro de la institución. A nivel académico, posee el grado de Máster en Asesoría Fiscal de la Universidad para la Cooperación Internacional. De manera complementaria, cuenta con un Diplomado en Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) de la Universidad de Asturias y una certificación del Colegio de Contadores Públicos en NIIF, Normas Internacionales de Auditoría, (NIAS) y Normas Internacionales de Contabilidad (NIC).

A nivel profesional, el señor Madrigal cuenta con amplia experiencia en el ámbito de la contabilidad y, previo a ingresar a laborar en la Municipalidad, se desempeñó como contador en un despacho privado y, además, se ha dedicado al ejercicio de la docencia en múltiples universidades del país.

Es importante destacar que la entrevista aplicada fue semiestructurada y se dividió en dos secciones. La primera parte se enfocó en conocer, de manera general, el proceso de implementación de las NICSP llevado a cabo por la institución y así entender cuáles son los aspectos que les ha permitido sobresalir en este tema y obtener un avance superior a la media de las instituciones en este sector. La segunda parte, se encaminó a identificar estrategias específicas llevadas a cabo por la entidad en la implementación de la NICSP 17 y otros temas relacionados como: apertura de saldos, procesos de transición, deterioro del valor de los activos, entre otros. El cuestionario aplicado se encuentra adjunto en el Anexo No. 2.

#### **I PARTE. ENTENDIMIENTO DE LA ESTRATEGIA GENERAL**

La Municipalidad de San Carlos inició el proceso de implementación de las NICSP en el año 2010, es decir el señor Madrigal ha guiado este proceso como contador desde

sus inicios. A la fecha de la entrevista, esta institución cuenta con un 95% de avance en la implementación de la NICSP 17, de acuerdo a su matriz de autoevaluación. No obstante, el contador asegura que el porcentaje real de avance puede rondar el 80%; ya que, este instrumento de autoevaluación considera brechas normativas, pero no brechas de administración.

La principal estrategia de la Municipalidad de San Carlos ha sido aprovechar todos los recursos disponibles lo cual se basa en: involucrar a las unidades primarias de registro contable, realizar investigación contable y solicitar el apoyo de los jefes para realizar capacitaciones. Incluso, las auditorías realizadas por la CGR son consideradas como un buen recurso para orientar el proceso de implementación de las NICSP, puesto que esto les ha permitido identificar errores u omisiones y generar con ello oportunidades de mejora.

Uno de los aspectos que ha contribuido a que esta estrategia de implementación se lleve a cabo de manera exitosa ha sido la comunicación. Se evidencia en la entrevista que el contador se ha esmerado por transmitir a todas las áreas involucradas la relevancia de realizar este proceso de implementación y ha dirigido los esfuerzos para que la institución contribuya de manera conjunta a alcanzar este resultado. Esto ha permitido que la información fluya de forma constante entre las unidades de registro, para su respectiva contabilización.

Sin embargo, la Municipalidad de San Carlos también ha enfrentado algunos desafíos en este proceso, principalmente en lo que respecta a la integración de la información. Desde que inició el proceso de implementación de NICSP, esta institución invirtió en un Sistema de Información desarrollado por terceros. A pesar de que se han hecho algunas inversiones para adecuar el sistema a sus necesidades, este no está adaptado en su totalidad a la realidad de la Municipalidad ni se encuentra integrado.

Esto implica la realización de una gestión bastante manual y laboriosa por parte de las unidades primarias de registro para consolidar la información oportunamente. Cuyo compromiso en esta labor ha sido también un gran desafío, ya que ha requerido la sensibilización del personal en cuanto a la relevancia de este trabajo. Es por esta razón que se han gestionado esfuerzos presupuestarios para capacitar al personal en esta materia y transmitir la importancia de contar con estados financieros más robustos, con información oportuna, fiable y veraz.

## **II PARTE. APLICACIÓN GENERAL DE LA NICSP 17**

En lo que respecta específicamente a la aplicación de la NICSP 17, la Municipalidad de San Carlos si cuenta con Manuales de procedimientos en esta materia -los cuales han sido actualizados recientemente. Además, esta Municipalidad ya finalizó el proceso de levantamiento de activos. De acuerdo con el señor Madrigal, este proceso se ejecutó por medio de un plan de acción que consistía en tres etapas: Infraestructura, activos rodantes y propiedades/edificios.

Los principales retos en la implementación de la NICSP 17 fue realizar la contabilización de los caminos, ya que el área de ruedo de este cantón es significativamente grande. Incluso fue necesario agregarle ceros al sistema para poder cuantificar su valor. Además, la gestión y el manejo de los activos en bodega puede ser compleja. La Municipalidad cuenta con una base de datos con un listado de sus activos fijos, la cual se encuentra almacenada en un Sistema de Activos Fijos; sin embargo, como el sistema no es integrado deben hacerse ajustes manuales en cada cierre contable para generar el Estado de Situación y Evolución de bienes.

Por otro lado, en lo que respecta a las normas relacionadas. La Municipalidad de San Carlos no cuenta con activos generadores de efectivo, por tanto, la NICSP 21 no es de su aplicación. La NICSP 26 si se encuentra bajo su alcance, no obstante, aún no han podido aplicar esta norma para valorar el deterioro en los activos no generadores de efectivo. De acuerdo con el contador, esta norma significa un reto porque es un procedimiento nuevo y están a la espera de que termine el período de transición.

### **3.7.3. Principales hallazgos**

En síntesis, a pesar de que la Municipalidad de San Carlos aún enfrenta algunos desafíos en la implementación de las NICSP, a partir de la información recabada se evidencia que el proceso de implementación de las NICSP por parte de esta institución es sobresaliente, en términos generales. Los principales aspectos que han propiciado su éxito son:

- Alto compromiso del departamento de Contabilidad y todo el personal de la Municipalidad.

- Gran manejo técnico en cuanto a las NICSP y vasta experiencia por parte del contador.
- Fuerte apoyo por parte de los jefes para realizar capacitaciones sobre el tema, comunicación fluida y trabajo conjunto con las unidades primarias de registro.

En cuanto a la NICSP 17, aunque San Carlos es el cantón más grande del país, esta Municipalidad ha completado el levantamiento de todos sus activos de PPE, basado en las políticas contables institucionales que definen cómo debe realizarse el registro contable de dichos activos. Su principal estrategia ha sido gestionar con las partes involucradas la información requerida y crear una base de datos de activos fijos para alimentar la contabilidad. Lo cual comprende desde la coordinación con los peritos para determinar el valor de las carreteras, hasta la definición de requerimientos con el equipo informático para cubrir las necesidades del sistema de información.

### **3.8. Análisis del estado de la implementación de la NICSP 17 en la Municipalidad de Guácimo**

A partir del análisis anterior y tomando como referencia las buenas prácticas implementadas por la Municipalidad de San Carlos, se logró identificar la necesidad que tiene la Municipalidad de Guácimo de contar con un Manual de Políticas y Procedimientos Financiero-Contable emitido y aprobado en el cual se detallen los procesos, funciones, controles, que se deben seguir para mantener la información financiera íntegra y razonable. La inexistencia de esta orientación escrita en la Municipalidad de Guácimo afecta la claridad en los registros realizados por su área contable y, además, el flujo de información recibida por parte de las unidades primarias de registro que alimenta la contabilidad.

La obligatoriedad de contar con políticas particulares adaptadas al contexto de la institución; así como, procedimientos que orienten el proceso de registro y contabilización de las diferentes transacciones efectuadas por la entidad, está establecida en el Plan General de Contabilidad Nacional 2021 emitido por la DGCN en el cual se indica lo siguiente:

La DGCN elaborará el manual de procedimientos contables para el Poder Ejecutivo y establecerá las Políticas Generales de Contabilidad y Políticas

Particulares de Contabilidad. En el caso del resto de entes contables tendrán la responsabilidad de emitir sus políticas particulares de contabilidad siempre derivadas de las Políticas Generales que emite la Contabilidad Nacional, además de sus manuales de procedimientos. (MH, 2021c, p.53).

Asimismo, en cuanto a la elaboración de políticas y procedimientos, la Ley General de Control Interno N.º 8292, en su artículo 15, indica que el jerarca y titulares subordinados tienen el deber de documentar, mantener actualizados y divulgar internamente, las políticas, las normas y los procedimientos de control que garanticen el cumplimiento del sistema de control interno institucional con el objetivo de disminuir el riesgo de situaciones que afecten la consecución de los objetivos determinados por la entidad, tal es el caso de la implementación de las NICSP.

Las Normas de Control Interno para el Sector Público, en su apartado 4.1, también hacen referencia a la responsabilidad del jerarca y titulares subordinados de diseñar, adoptar, evaluar y perfeccionar actividades de control dentro de las cuales se comprenden la elaboración de políticas y procedimientos que contribuyan a asegurar, de manera razonable, la operación del Sistema de Control Interno (SCI) y el logro de metas y objetivos.

## **CAPÍTULO IV**

Propuesta para la implementación de la NICSP 17 Propiedades, Planta y Equipo, en la Municipalidad de Guácimo

## **Fundamento de la propuesta**

En el siguiente apartado se presenta el desarrollo de la propuesta para la implementación de la NICSP 17, aplicada a la Municipalidad de Guácimo, la cual cumple con los criterios técnicos establecidos en dicha norma. La utilización de esta guía contribuirá con el registro, medición, presentación y revelación de los activos de PPE, fortaleciendo la confiabilidad y la calidad de la información financiera, el fomento de la transparencia en la gestión de recursos, la toma de decisiones y la rendición de cuentas.

La propuesta se encuentra diseñada bajo una estructura apta para ser un producto extraíble de la investigación, de manera que pueda ser adoptada como la **Guía de Políticas y Procedimientos para la contabilización de los activos de Propiedades, Planta y Equipo en la Municipalidad de Guácimo: sustentada en la NICSP 17 y las Políticas Generales de Contabilidad emitidas por la DGCN.**

Previo al planteamiento de la propuesta y como valor agregado, se presenta un proceso lógico de las actividades a seguir para la contabilización de los activos de PPE con su respectivo flujograma. Su objetivo es visibilizar cada uno de los procedimientos involucrados para orientar al personal municipal en la aplicación de estos; lo que coadyuvará a conseguir que el proceso de implementación de la normativa se efectúe de una manera más fluida. Adicionalmente, se elaboró un archivo programado en formato Excel –con su respectiva guía de uso– para que sea utilizado como auxiliar contable de los activos de PPE; además, de otros insumos necesarios que facilitan la identificación y control de estos bienes.

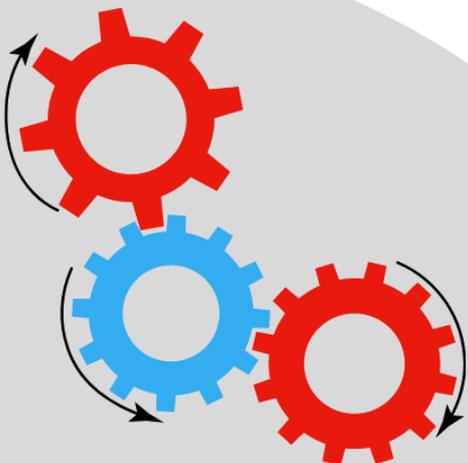
Es importante resaltar que para la elaboración de la propuesta se tomaron en cuenta todos los criterios establecidos en la NICSP 17, el Plan General de Contabilidad Nacional versión 2021, y demás directrices emitidas por el órgano rector en materia de contabilidad nacional. Además, se proponen ejemplos de cómo el Gobierno Local puede llevar a cabo la contabilización de estos activos; es decir, llevando la teoría establecida en la normativa a la práctica en el contexto de la Municipalidad de Guácimo.

# MUNICIPALIDAD DE GUÁCIMO



## Guía de Políticas y Procedimientos para la contabilización de los activos de Propiedad Planta y Equipo:

Sustentada en la NICSP 17 y las  
Políticas Generales de Contabilidad Nacional



## Municipalidad de Guácimo



### Guía de Políticas y Procedimientos para la contabilización de los activos de Propiedades, Planta y Equipo en la Municipalidad de Guácimo: sustentada en la NICSP 17 y las Políticas Generales de Contabilidad emitidas por la Dirección General de Contabilidad Nacional

<b>Elaborado por:</b>	<b>Actualizado por:</b>	<b>Aprobado por:</b>	<b>N° de versión:</b>	<b>Fecha:</b>
-	-	Concejo Municipal	1.0	XX/XX/2023

### Abreviaturas

Siglas	Significado
<b>DGCN</b>	Dirección General de Contabilidad Nacional
<b>EEFF</b>	Estados Financieros
<b>ESEB</b>	Estado de Situación y Evolución de Bienes
<b>ESF</b>	Estado de Situación Financiera
<b>LAFRPP</b>	Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos
<b>MCC</b>	Marco Conceptual Contable
<b>MFCC</b>	Manual Funcional de Cuentas Contables
<b>NICSP</b>	Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público
<b>PCG</b>	Política Contable General
<b>PGCN</b>	Plan General de Contabilidad Nacional
<b>PPE</b>	Propiedades, Planta y Equipo
<b>SCI</b>	Sistema de Control Interno

### Introducción

La presente guía se enfoca en definir las políticas específicas a considerar para la contabilización de los activos de propiedades, planta y equipo en la Municipalidad de Guácimo, así como de los respectivos procedimientos implicados en el manejo de dichos activos, con el propósito, no solo de potenciar el proceso de implementación de las NICSP en la institución, sino de convertirse en un documento de referencia y

consulta para que el personal de la Municipalidad desarrolle el procedimiento siguiendo un flujo lógico, ordenado y uniforme de actividades, optimizando la comunicación y el desempeño de las funciones.

Las políticas y procedimientos propuestos están sustentados en la NICSP 17 Propiedades, Planta y Equipo y las Políticas Generales de Contabilidad emitidas por la DGCN y contenidas en el PGCN. Asimismo, se presenta una orientación sobre de registros contables necesarios que la Municipalidad debe realizar en el reconocimiento y medición inicial, medición posterior, baja en cuentas e información a revelar de los activos de PPE.

El instrumento propuesto también se encuentra acompañado de flujogramas que representan de manera gráfica los diferentes procedimientos involucrados en la contabilización de los activos de PPE.

## **Objetivos**

### **Objetivo General**

Establecer las políticas, procedimientos y metodologías aplicables a la contabilización de las propiedades, planta y equipo de la Municipalidad de Guácimo, en concordancia los preceptos de la NICSP 17 y la normativa emitida por la DGCN.

### **Objetivos Específicos**

1. Contar con una fuente documental que guíe el procedimiento de contabilización de los activos de PPE en la institución.
2. Coadyuvar con el proceso de implementación de las NICSP en la Municipalidad de Guácimo, específicamente la NICSP 17.
3. Fomentar la uniformidad en el trabajo desarrollado por el departamento de Servicios Financieros de la Municipalidad de Guácimo y las Unidades Primarias de Registro en lo atinente a los activos de PPE.

### **Alcance y aplicación**

La guía se aplica en la contabilización y gestión de los activos de propiedades, planta y equipo de la Municipalidad de Guácimo por parte del departamento de Servicios

Financieros y con participación directa o indirecta de otras dependencias institucionales relacionadas.

En el documento se definen las categorías de bienes que se deben contabilizar de acuerdo con los aspectos técnicos abordados en la propuesta, se incluye además un proceso general que representa el panorama de adquisición, registro y medición de los activos de PPE y se abordan los aspectos de reconocimiento y medición inicial, medición posterior al reconocimiento, baja en cuentas, información a revelar y seguimiento.

Todas las políticas y procedimientos descritos en la presente guía pueden variar de acuerdo con las actualizaciones de las NICSP y la normativa emitida por la DGCN; razón por la cual cuando dicho marco normativo se actualice, este documento también deberá ser revisado y actualizado, si así lo requiere. De lo anterior reviste la necesidad de que la Municipalidad de Guácimo posea un monitoreo constante sobre el entorno para identificar posibles cambios que puedan afectar la contabilización de los activos de PPE.

La presente constituye la versión 1.0 de la guía y se encuentra alineada con la NICSP 17 en su versión 2018 y complementariamente con la normativa de la DGCN en su versión 2021.

### **Marco regulatorio**

La guía de políticas y procedimientos para la contabilización de los activos de PPE de la Municipalidad de Guácimo estará regida bajo las siguientes normativas:

- Plan General de Contabilidad Nacional, versión 2021.
- Estrategia de coordinación, comunicación y seguimiento del proceso de implementación de las NICSP. Período 2020 - 2024.
- Manual Funcional de Cuentas Contables para el Sector Público Costarricense No Empresarial y No Financiero. Marzo 2021.
- NICSP 17 Propiedades, Planta y Equipo, versión 2018.
- NICSP 21 Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo, versión 2018.

- NICSP 26 Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo, versión 2018.
- NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de base de acumulación (o devengo), versión 2018.
- Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta N.º 43198-H.
- Directriz CN-001-2009 Valoración, Revaluación, Depreciación de Propiedad, Planta y Equipo.
- Otras regulaciones relacionadas emitidas por la DGCN.

### Definiciones contables

<b>Término</b>	<b>Definición</b>
<b>Activo</b>	Es un recurso controlado por la entidad como consecuencia de un suceso pasado, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos.
<b>Activo generador de efectivo</b>	Aquel que se mantiene para obtener un rendimiento comercial.
<b>Activo no generador de efectivo</b>	Aquel distinto al activo generador de efectivo.
<b>Base contable de devengo</b>	Método contable por el cual las transacciones y otros hechos son reconocidos cuando ocurren (y no cuando se efectúa su cobro o su pago en efectivo o su equivalente).
<b>Clase de propiedades, planta y equipo</b>	Es un grupo de activos de naturaleza o función similar en las operaciones de una entidad, que se muestra como una partida única a efectos de información a revelar en los estados financieros.
<b>Costo de adquisición</b>	Importe de efectivo o medios líquidos equivalentes, o bien el valor razonable de la contraprestación entregada, para comprar un activo en el momento de su adquisición o construcción por parte de la entidad.
<b>Costo de reposición corriente</b>	Es el costo en el que la entidad incurriría al adquirir el activo en la fecha de presentación.
<b>Costos de venta</b>	Los costos incrementales directamente atribuibles a la disposición de un activo, excluyendo los costos financieros y los

<b>Término</b>	<b>Definición</b>
	impuestos a las ganancias.
<b>Depreciación</b>	Distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.
<b>Depreciación acumulada</b>	Depreciación aplicada a los activos a través de su vida útil, se acumula en las cuentas de depreciación y se contrapesa con el valor de los activos de la empresa.
<b>Deterioro del valor</b>	Pérdida de los beneficios económicos futuros o potenciales de servicio de un activo, adicional y por encima del reconocimiento sistemático de la pérdida de beneficios económicos futuros o potencial de servicio a través de la depreciación.
<b>Estados Financieros</b>	Constituyen una representación estructurada de la situación financiera y las transacciones llevadas a cabo por una entidad.
<b>Importe depreciable</b>	Costo del activo, u otro importe que lo haya sustituido, menos su valor residual.
<b>Importe recuperable</b>	El mayor entre el valor razonable menos los costos de venta de un activo y su valor en uso.
<b>Pérdida por deterioro</b>	Cantidad en que el importe en libros de un activo excede a su importe recuperable
<b>Propiedades, planta y equipo</b>	Son activos tangibles que: <ul style="list-style-type: none"> <li>a) posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos; y</li> <li>b) se espera que serán utilizados durante más de un período contable.</li> </ul>
<b>Valor en libros</b>	Importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.
<b>Valor en uso</b>	Es el valor presente de los flujos de efectivo futuros estimados que se espera se deriven del uso continuado de un activo y de su disposición al final de su vida útil.
<b>Valor razonable</b>	Importe por el que puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre partes conocedoras e interesadas, que actúan en condiciones de independencia mutua.

<b>Término</b>	<b>Definición</b>
<b>Valor residual</b>	Importe estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento, después de deducir los costos estimados por tal disposición, si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad, y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil.
<b>Vida útil</b>	Es: <ul style="list-style-type: none"> <li>a) el período durante el cual se espera que un activo esté disponible para su uso por una entidad.</li> <li>b) el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del activo por parte de la entidad.</li> </ul>

### **Cuentas contables**

Las cuentas contables utilizadas para el registro y contabilización de las propiedades, planta y equipo de la Municipalidad de Guácimo deben seguir el formato del Plan de Cuentas Contable establecido por la DGCN e incorporado en el Manual Funcional de Cuentas Contables para el Sector Público Costarricense No Empresarial y No Financiero<sup>1</sup> (MFCC).

El Plan de Cuentas Contable está organizado en una base de apertura de siete niveles y hasta un total de diez dígitos, según la siguiente estructura:

<b>Nivel</b>	<b>Descripción</b>
<b>A</b>	Clase
<b>B</b>	Grupo
<b>C</b>	Rubro
<b>DD</b>	Cuenta
<b>EE</b>	Subcuenta
<b>FF</b>	Subcuenta anexa
<b>G</b>	Detalle de subcuenta anexa

Fuente: Elaboración propia con base en el MFCC.

<sup>1</sup> Emitido en marzo del 2021.

Por su parte, las clases se identifican como sigue:

<b>Nivel</b>	<b>Descripción</b>
<b>1</b>	Activo
<b>2</b>	Pasivo
<b>3</b>	Patrimonio
<b>4</b>	Ingresos
<b>5</b>	Gastos

Fuente: Elaboración propia con base en el MFCC.

Las propiedades, planta y equipo se incluyen dentro de la clase de Activo, específicamente en el grupo de Activo No Corriente.

El Anexo No. 5 muestra un extracto a nivel de apertura de cuentas y subcuentas anexas del activo no corriente relativas a PPE y que forman parte de los Bienes no concesionados, que deben ser utilizadas en los registros contables bajo NICSP 17.

### **Generalidades de control de activos**

Es importante recordar la necesidad de tener un Sistema de Control Interno que mitigue la mayor cantidad de riesgos que puedan ocasionar incorrecciones debido a fraude y/o error. Por ende, y como parte de la presente Guía se detallan algunas generalidades para mantener un correcto control de los activos de propiedades, planta y equipo.

- a. Auxiliar de activos de PPE: Mantener un auxiliar debidamente conciliado con los saldos contables hará que la identificación y control de los activos sea mucho más sencilla. Los auxiliares como mínimo deben contener:
  - i. Número de placa, el cual debe ser único. La Municipalidad podrá decidir si utiliza placas numéricas o alfanuméricas. Utilizar placas con caracteres alfanuméricos podría facilitar el control de los activos al incluir referencias como: VEH cuando se trata de vehículos, MOB cuando sean activos de mobiliario y equipo, entre otros.
  - ii. Descripción del activo.

- iii. Ubicación, departamento responsable, funcionario responsable.
- iv. Costo de adquisición, el cual deberá incluir todos los costos resultantes como capitalizables durante el registro inicial del activo.
- v. Fecha de adquisición, vida útil estimada y fecha de finalización.
- vi. Depreciación acumulada.
- vii. Valor en libros del activo.
- viii. Clasificación del bien (concesionado o no concesionado); así como clasificación dentro de los EEFF.

Al final de esta guía y en el Anexo No. 6 de esta investigación, se encuentra la Guía de Uso, de una herramienta básica creada en Excel para que sea utilizada como auxiliar de los activos de propiedades, planta y equipo mientras se realiza la implementación del sistema integrado en la Municipalidad.

- b. Tomas físicas de activos de PPE: La Municipalidad deberá realizar tomas físicas anuales como mínimo. Estas serán de gran utilidad para la identificación de activos deteriorados, hurto de los activos, cambios en las ubicaciones y/o responsables; además, si estos se encuentran claramente identificados dentro del auxiliar el levantamiento físico será bastante sencillo.

A partir de las tomas físicas se podrían determinar ajustes para revelar correctamente los saldos de propiedades, planta y equipo que posee el Gobierno Local, generando información financiera más fiable, íntegra y exacta.

### **Revisión de saldos iniciales**

El principal cambio al adoptar las NICSP, es que la contabilización se realizará por medio de base de acumulación o devengo, y no sobre base de efectivo. Para la partida de propiedades, planta y equipo esto conlleva algunos cambios que podrían resultar significativos. Cuando la Municipalidad registra sobre base de efectivo, solamente contabilizará las transacciones que tengan una salida o entrada de efectivo; es decir, cuando se adquiere un activo de PPE el Gobierno Local, aumenta el valor de sus activos y registrado una disminución del efectivo; sin embargo, no contempla los efectos del gasto por depreciación y la depreciación acumulada para revelar el correcto valor en libros; es decir, contabilizar sobre base de devengo, registrando las

transacciones o hechos económicos en el momento que suceden y no solamente cuando se presente un flujo de efectivo.

Entendiendo lo anterior, antes de realizar la implementación de la NICSP 17, la Municipalidad deberá realizar una revisión de sus saldos iniciales, los cuales serán incluidos en el Estado de Situación Financiera de Apertura. El análisis para el registro de estos saldos de apertura deberá estar enfocado en las vidas útiles de sus activos, los cuales serán estimados realizados por la Municipalidad, en el caso de la legislación costarricense deberán acoplarse a lo establecido por el Ministerio de Hacienda.

Adicional, la NICSP 33 - Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público de base de acumulación (o devengo), en los párrafos 36(c) y 48, establece un período transitorio de tres años para la no contabilización de activos de PPE que no hayan sido contabilizados sobre la base anterior. Este período transitorio comienza desde la fecha de adopción de las NICSP por parte del Gobierno Local. Es fundamental, que para todos los activos de PPE adquiridos antes de la adopción de las NICSP, se les realice un análisis de la vida útil y determinar si a la fecha se encuentran totalmente depreciados para revelar el saldo correcto.

Además, la NICSP 33, establece que, si un activo fue medido por su valor razonable en la base anterior, ese valor se podría utilizar para realizar el registro inicial si cumple con las condiciones establecidas en el párrafo 68. Posterior a la culminación de ese período transitorio, el Gobierno Local deberá contabilizar su partida de propiedades, planta y equipo según lo establecido por la NICSP 17; por ende, la Guía está desarrollada bajo el supuesto que los saldos de apertura ya fueron contabilizados por la Municipalidad.

En la siguiente sección se presenta la **Guía de Políticas y Procedimientos para la contabilización de los activos de Propiedades, Planta y Equipo en la Municipalidad de Guácimo: sustentada en la NICSP 17 y las Políticas Generales de Contabilidad emitidas por la DGCN.**

# Políticas y Procedimientos para la contabilización de los activos de Propiedad Planta y Equipo

## SECCIÓN I - BIENES CONTEMPLADOS

Menciona los tipos de bienes que se contabilizan de acuerdo con los aspectos técnicos abordados en la propuesta

## SECCIÓN II - PROCESO GENERAL

Presenta un detalle de la propuesta del proceso de adquisición, registro y medición de los activos de PPE

## SECCIÓN III - RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN INICIAL

Políticas y procedimientos para el reconocimiento y medición inicial de los activos de PPE

## SECCIÓN IV - MEDICIÓN POSTERIOR AL RECONOCIMIENTO

Políticas y procedimientos para la medición posterior al reconocimiento de los activos de PPE

## SECCIÓN V - BAJA EN CUENTAS

Políticas y procedimientos para la baja en cuentas de los activos de PPE

## SECCIÓN VI - INFORMACIÓN A REVELAR

Políticas y procedimientos para la información de los activos de PPE

## SECCIÓN VII - SEGUIMIENTO

Abarca una serie de recomendaciones para el seguimiento e implementación de la normativa



## SECCIÓN I - BIENES NO CONCESIONADOS Y CONCESIONADOS<sup>2</sup>

Es un grupo de bienes de naturaleza o función similar en las operaciones de una Institución, se muestra como partidas separadas en la revelación en los Estados Financieros. En la actualidad, la Municipalidad de Guácimo no posee proyectos que se puedan considerar como una concesión.

Los bienes no concesionados se clasifican en las siguientes cuentas de mayor que se contabilizan siguiendo los preceptos de la NICSP 17: Propiedades, planta y equipo explotados, Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público, Bienes históricos y culturales y Bienes no concesionados en proceso de producción.

De esta manera, los bienes contemplados<sup>3</sup> pueden incluir, entre otros:

- a. Tierras y terrenos;
- b. Edificios operativos;
- c. Maquinaria y equipos para la producción;
- d. Equipos de transporte, tracción y elevación, de comunicación, de oficina, de computación, sanitarios y de laboratorios de investigación, educativos y deportivos, de seguridad orden, vigilancia y control público;
- e. Maquinarias, equipos y mobiliarios diversos;
- f. Piezas de repuesto, equipo de reserva y equipo de auxiliar (si cumplen con la definición de PPE, caso contrario se contabilizarán como inventarios);
- g. Vías de comunicación terrestre;
- h. Obras marítimas fluviales;
- i. Centrales y redes de comunicación y energía;
- j. Inmuebles históricos culturales; y
- k. Piezas y obras históricas de colección.

Todas estas clasificaciones son consideradas dentro de la presente guía y, por ende, deben contabilizarse siguiendo los aspectos técnicos abordados.

---

<sup>2</sup> PCG N.º 1.92 y 1.93.

<sup>3</sup> PCG N.º 1.96, 1.149 y 1.150, NICSP 17 párr. 10, 13, 17, 21 y 52.

## **SECCIÓN II - PROCESO GENERAL**

A continuación, se detalla una propuesta para el proceso de adquisición, registro y medición de los activos de PPE. Actualmente, la Municipalidad de Guácimo, no cuenta con procesos establecidos, como se mencionó en el fundamento de la propuesta, razón por la cual, la propuesta de un proceso asociado a los activos de PPE coadyuvará con el avance de la implementación gracias al orden de las actividades y la claridad de la participación de las diferentes dependencias de la institución.

Al final de la presente guía se encuentra el flujograma del proceso, para efectos de la investigación se ubica en el Anexo No. 7.

### **Paso No. 1 - Necesidad de la compra:**

Cuando se genere la necesidad de compra de algún bien, esta debe ser informada por medio de correo electrónico a la jefatura inmediata, la cual debe aprobar o no esta solicitud.

### **Paso No. 2 - Solicitud de la compra:**

En caso de que la necesidad de la adquisición del bien sea aprobada por el jefe del departamento, este deberá completar una boleta (ya sea física o digital), donde indique:

- Fecha de solicitud.
- Nombre del departamento solicitante.
- Detalle y cantidad del bien o bienes que se requieren.
- Código presupuestario que será afectado por la adquisición.
- Firma por parte del jefe del departamento.

Esta boleta deberá estar dirigida a la Proveduría, la cual deberá firmar como recibido.

Al final de la presente guía se incluye un formulario de ejemplo, para efectos de la investigación se ubica en el Anexo No. 8.

### **Paso No. 3 - Recepción y análisis de la solicitud de compra:**

Una vez recibida la boleta, la Proveeduría será la encargada de analizar y aprobar la compra del bien. Este proceso se debe realizar apegado a los lineamientos internos con los que cuenta la institución; por ejemplo: revisión de la partida presupuestaria para adquirir el bien, realización de al menos tres cotizaciones; o bien, publicación de la compra por medio del Sistema Integrado de Compras Públicas (SICOP), entre otras.

Se recomienda realizar una matriz de aprobaciones, donde se indique que compras de bajo valor solamente serán aprobadas por la jefatura de la Proveeduría y compras por valores significativos (el Gobierno Local deberá definir un monto) serán aprobadas por la jefatura de la Proveeduría y el alcalde o el coordinador financiero. Además, se deben definir plazos con los que cuente el departamento para dar respuesta a la solicitud.

De realizar la revisión de la solicitud, y no cumplir con alguno de los requisitos definidos en la boleta, esta será devuelta y deberá realizarse nuevamente todo el proceso. En caso de determinar que no se cuenta con contenido presupuestario para la compra, se comunica al departamento solicitante (ya sea de manera digital o física), y el proceso se da por finalizado. En cambio, si la boleta contiene toda la información y se cuenta con presupuesto, se realiza la orden de compra.

### **Paso No. 4 - Creación de la orden de compra:**

Una vez definido el proveedor del bien, se realizará la creación de la orden de compra (ya sea digital o física). Esta debe indicar:

- Código y nombre del proveedor.
- Detalle del bien o bienes que se van a adquirir (debe indicar todas las especificaciones de este).
- Partida presupuestaria afectada con la compra.
- Costo del bien.
- Firmas autorizadas, esto según la matriz de aprobaciones.

### **Paso No. 5 - Recepción, revisión y pago del bien:**

Cuando el bien llegue a la institución, éste deberá ser recibido por la Proveeduría, en compañía de un funcionario del departamento solicitante. Se debe verificar que la facturación electrónica coincida con las especificaciones del bien y el monto indicado en la orden de compra, de ser correcto, se hará la revisión física del bien.

Cuando el bien se encuentre debidamente revisado y aceptado, la Proveeduría deberá comunicar por escrito (de manera digital o física) adjuntando la factura, a Tesorería para que se proceda con el pago; o bien, el agendamiento del pago.

### **Paso No. 6 - Notificación de la compra efectuada:**

La Proveeduría deberá notificar por escrito (de manera digital o física) al Departamento de Contabilidad la compra efectuada, para que se proceda con el registro del bien.

### **Paso No. 7 - Verificación y revisión de documentación soporte:**

Contabilidad deberá revisar la documentación soporte asociada al bien (factura electrónica, comprobante de pago, etc.) y determinará si cumple con las características de activo indicadas por la NICSP 17, en caso de determinar que no lo cumple será registrado como gasto.

### **Paso No. 8 - Plaqueo y registro contable:**

Una vez determinado que el bien comprado corresponde a un activo de propiedades, planta y equipo, Contabilidad deberá realizar el plaqueo de este, a menos que no pueda ser plaqueado como un terreno y/o caminos, esos casos se documentarán los números de finca o folios reales.

El activo será ingresado al auxiliar llevado en formato Microsoft Excel, donde se le deberá incluir como mínimo: número de placa, descripción del activo, responsable, ubicación, fecha de adquisición, fecha de finalización, costo, tipo de depreciación, vida útil (según lo establecido por el Ministerio de Hacienda) y valor residual. Posterior a esto, se debe realizar el registro contable del activo, utilizando lo indicado en el Manual Funcional de Cuentas Contable para el Sector Público Costarricense No Empresarial y No Financiero.

El detalle del registro inicial del activo será desarrollado en la Guía de Implementación propuesta más adelante, donde se contempla cuando el activo fue adquirido con o sin contraprestación, y los costos que se deben capitalizar en el registro inicial.

#### **Paso No. 9 - Registro de la depreciación:**

De manera mensual, Contabilidad realizará el registro de la depreciación asociada a sus activos de propiedades, planta y equipo, según la vida útil y tipo de depreciación definida (línea recta o suma de dígitos).

#### **Paso No. 10 - Revisión del valor razonable de los activos:**

De manera anual, Contabilidad, deberá considerar la existencia de un posible deterioro en el valor de sus activos de propiedades, planta y equipo; de detectar la existencia de este, deberá ser registrado según lo indicado en la NICSP 21 y la NICSP 26.

En caso de definir como medición posterior el modelo de la revaluación, el Gobierno Local deberá realizar revaluaciones de sus activos con una periodicidad de al menos cinco años. El detalle del registro de cualquier aumento de valor activo llevado por el modelo de la revaluación será desarrollado en la Guía de Implementación propuesta más adelante.

#### **Paso No. 11 - Tomas físicas:**

La Municipalidad deberá realizar un levantamiento físico de sus activos de propiedades, planta y equipo; y posterior a esta, realizar cualquier ajuste necesario para reflejar la partida de manera íntegra. Se recomienda, como mínimo, realizar una toma física al cierre del período fiscal.

#### **Paso No. 12 - Baja en cuentas:**

Contabilidad deberá realizar el registro correspondiente a la baja del activo. De este se debe tener la documentación que soporte el registro de la baja, la cual tendrá que ser comunicada por escrito (de manera digital o física) donde se detalle el número de activo y motivos para realizar la disposición.

El detalle del registro de cualquier disposición de un activo será desarrollado en la Guía de Implementación propuesta más adelante.

### **Paso No. 13 - Revelaciones:**

Contabilidad efectuará la verificación de todos los aspectos asociados a los activos de PPE, que deberá ser revelado en las notas a los EEFF, según lo indicado por la NICSP 17 y el Plan General de Contabilidad Nacional versión 2021.

### **SECCIÓN III - RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN INICIAL<sup>4</sup>**

El reconocimiento y medición inicial de un activo de propiedades, planta y equipo sucede en el momento que la Municipalidad de Guácimo adquiera este tipo de bienes bajo su propio nombre, lo cual puede incluir:

- Compra y/o construcción de activos.
- Gestión de una cartera de activos, tal como una flota de vehículos de motor para uso de otras entidades, y mantener disponibles estos activos para arrendamiento a corto o largo plazo, o para compra.

La Municipalidad de Guácimo, reconocerá un activo como parte de la partida de propiedades, planta y equipo, solamente si cumple con todas las siguientes condiciones:

- La Municipalidad recibirá beneficios económicos; o bien, tenga un potencial de servicio futuro.
- Se espera que sean utilizados por más de un período contable.
- El costo puede ser medido de forma fiable.

### **Políticas contables**

1. La Municipalidad de Guácimo podrá adquirir sus activos de PPE mediante compra directa (con contraprestación), mediante regalos en especie o donaciones (sin contraprestación); o bien, por transferencias.
2. La Municipalidad medirá todos sus activos de PPE por el costo, tomando en cuenta lo siguiente:
  - a. Cuando se adquiera un activo con contraprestación deberá ser medido por el costo histórico.

---

<sup>4</sup> PCG N.º 1.95 y 1.98 al 1.100.1, NICSP 17 párr. 14 a 20 y 23 al 34.

- b. Cuando se adquiriera un activo sin contraprestación deberá ser medido por el valor razonable en la fecha de adquisición (esto no constituye una revaluación).
  - c. Cuando se adquiriera un activo mediante transferencias deberá ser medido al valor en libros que lo tenga registrado la entidad que lo transfiera.
- 3. La Municipalidad de Guácimo reconocerá como parte del costo:
  - a. El precio de adquisición del activo, impuestos relacionados con la importación (en caso de aplicar) y los impuestos indirectos no recuperables, como por ejemplo el impuesto sobre el valor agregado.
  - b. Todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo para que este pueda operar según la manera prevista por el Gobierno Local.
  - c. La estimación inicial de cualquier costo de desmantelamiento y retiro.
- 4. La Municipalidad de Guácimo entenderá como costos directamente atribuibles: costos asociados a mano de obra relacionados con la construcción de un activo u honorarios profesionales, costos de preparación del espacio físico para la colocación de activo, costos de instalación del activo y costos de fletes.
- 5. La Municipalidad de Guácimo no deberá reconocer como parte del costo:
  - a. Costos relacionados con el mantenimiento diario, esto deberá ser contabilizado directamente en los resultados.
  - b. Costos de administración u otros costos indirectos iniciales.
- 6. La Municipalidad de Guácimo contabilizará las carreteras y caminos con ayuda de un experto del SIOP, donde se deberá terminar la cantidad de kilómetros que pertenezcan al municipio; así como, el material de la carretera o camino (ya sea asfaltada, de lastre, entre otros), lo anterior para determinar el valor razonable por el que deberá ser reconocido. Cualquier mantenimiento que sea necesario para que el activo siga operando con normalidad, como los rellenos o recarpeteos; así como, la señalización de estos, serán contabilizados como gasto en el período que se realicen. Solamente las mejoras que aumente la vida útil de la carretera o camino serán capitalizadas al activo.
- 7. La Municipalidad de Guácimo no reconocerá los bienes del patrimonio histórico, artístico y/o cultural, solamente deberán ser revelados.

## Ejemplos

### 1. Adquisición de un activo con contraprestación - Equipo de Cómputo

Compra de dos computadoras a una Tienda de Tecnología de contado.

- **Costo del equipo:** ¢425.000 cada una (c/u).
- **Costo del flete:** ¢50.000
- **Unidades compradas:** 2.

Código	Detalle	Debe	Haber
1.2.5.01.07.01.1.	Computadoras Valores de origen	900.000	
1.1.1.01.02.03.2.	Cuentas corrientes en el sector externo		900.000

### 2. Adquisición de un activo con contraprestación - Vehículo

Compra de un vehículo a una concesionaria a crédito.

- **Costo del vehículo:** ¢25.000.000.
- **Honorarios de abogado:** ¢500.000.
- **Viáticos del funcionario que gestionó la compra:** ¢45.000.

Código	Detalle	Debe	Haber
1.2.5.01.04.02.1.	Vehículos Valores de origen	25.500.000	
5.1.1.99.99.00.0.	Otros gastos varios en personal	45.000	
2.1.1.01.02.01.0.	Deudas comerciales por adquisición de propiedades, planta y equipos en explotación c/p		25.500.000
1.1.1.01.02.03.2.	Cuentas corrientes en el sector externo		45.000

### 3. Adquisición de un activo sin contraprestación por medio de donación - Puentes

La Comisión Nacional de Emergencias dona un puente al Gobierno Local

- **Valor razonable del activo:** ¢450.000.000.

Código	Detalle	Debe	Haber
1.2.5.04.01.03.1.	Puentes Valores de origen	450.000.000	
4.6.1.02.02.01.0.	Donaciones corrientes de Órganos Desconcentrados		450.000.000

#### 4. Adquisición de un activo por transferencia - Maquinaria

JAPDEVA transfiere una maquinaria a la Municipalidad de Guácimo.

- Valor razonable del activo: ¢30.000.000.
- Valor en libros JAPDEVA: ¢20.000.000.

Código	Detalle	Debe	Haber
1.2.5.01.99.99.1.	Otras maquinaria, Equipo y Mobil diverso Valor Origen	20.000.000	
4.6.1.02.05.01.0.	Donaciones corrientes de Empresas Públicas no Financieras		20.000.000

### SECCIÓN IV - MEDICIÓN POSTERIOR AL RECONOCIMIENTO<sup>5</sup>

La medición posterior al reconocimiento debe realizarse después de la adquisición del activo y busca que el valor en libros de los elementos de PPE se refleje en el valor real del activo.

Al final de la presente guía se ilustra el flujo del proceso propuesto relacionado con la medición posterior de los activos de PPE, el cual incluye la revaluación y el deterioro del valor., para efectos de la investigación se ubica en el Anexo No. 9.

Seguidamente se detalla cada uno de los subprocesos involucrados, las políticas establecidas para la medición posterior de los activos de PPE de la Municipalidad de Guácimo y algunos ejemplos de cómo deben realizarse los registros contables.

#### Modelo de costo / revaluación<sup>6</sup>

La Municipalidad de Guácimo adoptará las políticas emanadas por las NICSP y acatará la interpretación de estas definida por la DGCN, para efectos de la

<sup>5</sup> PCG N.º 1.101 NICSP 17 párr. 42.

<sup>6</sup> PCG N.º 1.102, 1.105, 1.106 y 1.107; NICSP 17 párr. 43 a 58.

contabilización de los activos de PPE. En lo que respecta a la medición y reconocimiento posterior, tanto la NICSP 17 con la DGCN dentro de sus políticas contables establecen la posibilidad de utilizar el modelo del costo o el modelo de revaluación, de acuerdo como la institución considere conveniente para sus diferentes clases de propiedades, planta y equipo.

### **Políticas Contables:**

1. El criterio general que utilizará la Municipalidad de Guácimo para la medición y reconocimiento posterior de sus elementos de Propiedades, Planta y Equipo es el método del costo. En cuyo caso, su valor se medirá por el costo, menos la depreciación y deterioro acumulados.
2. La Municipalidad de Guácimo aplicará el método de revaluación a los elementos de PPE pertenecientes a las clases de terrenos y edificios operativos, cuyo valor razonable se pueda medir con fiabilidad.
3. En caso de que la Municipalidad revalúe algún elemento perteneciente a la clase de terrenos y edificios operativos, debe realizar el proceso de revaluación de todos los demás elementos pertenecientes a la misma clase.
4. La administración activa realizará la revaluación de las clases de terrenos y edificios operativos con una frecuencia de cinco años, a menos que la DGCN determine un criterio diferente.
5. El valor razonable de las clases de terrenos y edificios puede ser determinado por medio de tasación. No obstante, en caso de no contar con evidencia suficiente para determinar su valor, la administración activa seleccionará fuentes de información observables para utilizar como referencia el valor de mercado de activos con características, circunstancias y ubicación similares.<sup>7</sup>
6. La tasación del valor del activo deberá ser realizada y suscrita preferiblemente por un experto profesionalmente calificado e independiente a la institución. Sin embargo, la Municipalidad de Guácimo puede solicitar el criterio técnico del SIOP para la definición del valor razonable, siguiendo los requerimientos de tasación establecidos por la DGCN.

---

<sup>7</sup> Las valuaciones de seguros de propiedad son consideradas como fuentes de información observables para definir el valor de mercado de edificios y terrenos.

7. De no existir activos cuyo valor sea comparable en el mercado, la Municipalidad calculará el valor de mercado por medio de su valor de reposición depreciado, con base al costo requerido para volver a producir el activo.
8. El incremento del importe en libros de un elemento de PPE producto de una revaluación deberá generar un incremento en la reserva patrimonial de la revaluación, a menos que se esté realizando una reversión de devaluación ocurrida previamente; en cuyo caso, la administración activa deberá generar un incremento del resultado hasta el límite de la disminución reconocida.
9. En caso de que un activo de PPE sea revaluado la depreciación acumulada de dicho activo a la fecha de la revaluación no sufrirá ningún cambio, ya que la Municipalidad de Guácimo reconoce el valor neto necesario para alcanzar el importe revaluado en su reserva patrimonial (superávit por revaluación).
10. La Municipalidad de Guácimo realizará la transferencia del superávit por revaluación a utilidades retenidas, en caso de que el activo revaluado sea dado de baja.

## Ejemplos

### 1. Revaluación de activo sin deterioro reconocido en resultados - Terreno

Algunas inversiones en la zona han aumentado el valor de la propiedad donde se ubica la Oficina Administrativa de la Municipalidad.

- **Valor en libros:** ₡150.000.000
- **Valor razonable:** ₡200.000.000
- **Deterioro reconocido en resultados:** ₡0

Código	Detalle	Debe	Haber
1.2.5.01.01.01.7.	Terrenos para construcción de edificios - Revaluaciones	50.000.000	
3.1.3.01.01.00.0.	Revaluación de propiedades, planta y equipos		50.000.000

## 2. Revaluación de un activo posterior a un deterioro reconocido en resultados - Edificio

Algunas inversiones en la zona han aumentado el valor de la propiedad donde se ubica la Oficina Administrativa de la Municipalidad, posterior a un deterioro reconocido por un pequeño derrumbe.

- **Valor en libros:** ₡150.000.000
- **Valor razonable:** ₡200.000.000
- **Deterioro reconocido en resultados:** ₡10.000.000

Código	Detalle	Debe	Haber
1.2.5.01.01.01.7.	Terrenos para construcción de edificios - Revaluaciones	50.000.000	
4.9.3.02.01.02.0.	Reversión de deterioro y desvalorización de edificios		10.000.000
3.1.3.01.01.00.0.	Revaluación de propiedades, planta y equipos		40.000.000

### Deterioro del valor<sup>8</sup>

Con independencia del modelo de reconocimiento y medición posterior utilizado, la Municipalidad de Guácimo debe realizar un análisis de deterioro para todas sus clases de PPE. En caso de existir algún indicio de deterioro, debe reconocerse contablemente para asegurar la razonabilidad del valor en libros de los activos de PPE.

### **Políticas Contables**

1. La Municipalidad de Guácimo realizará una revisión anual de sus activos de PPE con el fin de determinar si existen indicios de deterioro.
2. La Municipalidad de Guácimo aplica la NICSP 21 o la NICSP 26 en los casos que se determine la existencia de deterioro en algún elemento de PPE generador o no generador de efectivo, según corresponda.
3. En caso de que la Municipalidad determine que el valor de alguno de sus activos de PPE se encuentre deteriorado, deberá generar un resultado negativo por pérdida de valor en el período, a menos que exista una reserva patrimonial por

<sup>8</sup> PCG N.º 1.153, NICSP 17 párr. 79 a 81.

revaluaciones reconocidas previamente; en cuyo caso, deberá disminuirse la reserva patrimonial por revaluación hasta agotar el saldo acumulado.

4. Las compensaciones de valor recibidas por parte de terceros en relación con elementos de PPE que hayan experimentado algún deterioro de su valor, son reconocidas en el resultado del período en el momento en que la compensación es exigible.

## Ejemplos

### 1. Deterioro del valor de un activo posterior a una revaluación - Edificio

Un fuerte temblor causó daños estructurales en el Edificio Administrativo de la Municipalidad de Guácimo, que había sido revaluado el año anterior.

- **Valor en libros:** ₡175.000.000
- **Valor razonable:** ₡120.000.000
- **Reserva patrimonial de revaluación:** ₡12.000.000

Código	Detalle	Debe	Haber
3.1.3.01.01.00.0.	Revaluación de propiedades, planta y equipos	12.000.000	
5.1.5.01.01.02.0.	Deterioro y desvalorización de edificios	43.000.000	
1.2.6.01.02.01.2.	Edificios de oficinas de atención al público - Revaluaciones		12.000.000
1.2.6.01.02.01.4.	Edificios de oficinas de atención al público - Pérdidas por deterioro		43.000.000

### 2. Deterioro del valor de un activo sin reserva patrimonial de revaluación - Edificio

Un fuerte temblor causó daños estructurales en el Edificio Administrativo de la Municipalidad.

- **Valor en libros:** ₡175.000.000
- **Valor razonable:** ₡120.000.000
- **Reserva patrimonial de revaluación:** ₡0

Código	Detalle	Debe	Haber
5.1.5.01.01.02.0.	Deterioro y desvalorización de edificios	55.000.000	
1.2.6.01.02.01.4.	Edificios de oficinas de atención al público - Pérdidas por deterioro		55.000.000

### 3. Compensación de un activo deteriorado - Mobiliario de oficina

Se determinó que un empleado debe pagar por el daño ocasionado al mobiliario de oficina, producto de su uso indebido.

- Valor en libros: ₡670.000
- Valor razonable: ₡500.000

Código	Detalle	Debe	Haber
1.1.3.05.99.99.0.	Otros ingresos varios de la propiedad a cobrar c/p p	170.000	
4.9.3.01.01.06.0.	Reversión de deterioro y desvalorización de equipos y mobiliario de oficina		170.000

### Depreciación<sup>9</sup>

La contabilización periódica de la depreciación permite reconocer el impacto financiero en los resultados de la institución del valor de sus activos de PPE. A excepción de los terrenos y las obras de arte, todas las demás clases de activos de PPE deben reconocer un factor de uso en el resultado del período.

### Políticas Contables

1. La Municipalidad de Guácimo iniciará el proceso de depreciación de sus activos de PPE cuando se encuentre en condiciones para ser utilizados.
2. El método de depreciación aceptado por la Municipalidad de Guácimo es el método de línea recta.
3. La Municipalidad reconocerá el gasto por depreciación mensual en el resultado del período correspondiente.

<sup>9</sup> NICSP 17 párr. 59 a 78A.

4. La base que utilizará la administración activa para el cálculo de la depreciación de los activos es el costo original, incluyendo todos los gastos capitalizables.
5. La vida útil o porcentaje de depreciación anual de los activos de PPE será asignada por la Municipalidad de acuerdo el patrón de consumo del activo, estableciendo una vida útil que se encuentre apegada al uso que se le dé al bien. En su defecto se podrían utilizar los parámetros establecidos y dictados por la DGCN que se indican en el anexo 2 del Reglamento a la Ley del Impuesto sobre la Renta si se apegan a la realidad de la institución.
6. La Municipalidad de Guácimo depreciará de forma separada cada parte de un elemento de PPE que tenga un costo significativo, en relación con el costo total del elemento.
7. La Municipalidad de Guácimo contabilizará la depreciación asociada a las mejoras (costos capitalizables) como un elemento separado, en términos de la vida útil que se le adicione como consecuencia de las mejoras realizadas.
8. Si un activo de PPE totalmente depreciado sufre una revaluación, la depreciación deberá realizarse únicamente sobre la porción del activo revaluada.

## **Ejemplos**

### **1. Depreciación mensual de activo mejorado - Equipo de cómputo con mejoras**

En enero de 2020 se compraron 60 computadoras con una capacidad RAM de 8GB. En marzo de 2023 se decidió duplicar la capacidad de procesamiento de las 60 computadoras y se les compró una memoria RAM de 16GB.

- **Valor de origen:** ₡30.000.000
- **Costo de mejoras:** ₡3.000.000
- **Valor residual:** ₡0
- **Porcentaje anual de depreciación de equipo de cómputo:** 20%
- **Vida útil mejora:** 21 meses

### Cálculo mensual de depreciación de computadoras

$$\text{Gasto depreciación} = \frac{(\text{costo} - \text{valor residual}) \times \% \text{ de depreciación anual}}{12}$$
$$\text{Gasto depreciación} = \frac{30.000.000 \times 20\%}{12}$$
$$\text{Gasto depreciación} = \frac{6.000.000}{12} = 500.000$$

### Cálculo mensual de depreciación de mejoras

$$\text{Gasto depreciación} = \frac{\text{costo} - \text{valor residual}}{\text{vida útil}}$$
$$\text{Gasto depreciación} = \frac{3.000.000}{21} = 142.857$$

Código	Detalle	Debe	Haber
5.1.4.01.01.07.	Depreciaciones de equipos para computación	500.000	
5.1.4.01.01.07. 5	Depreciaciones de equipos para computación - Mejoras	142.857	
1.2.5.01.07.01.3.	Computadoras - Depreciaciones acumuladas		642.857

## **2. Depreciación mensual de activo revaluado - Maquinaria**

La aplanadora comprada en enero 2019 fue revaluada en enero 2020 producto de la baja oferta del mercado generada en la crisis de contenedores.

- **Valor de origen:** ¢30.000.000
- **Valor residual:** ¢2.000.000
- **Valor en libros:** ¢25.800.000
- **Porcentaje de depreciación anual:** 15%
- **Depreciación acumulada:** ¢4.200.000
- **Valor de mercado:** ¢40.000.000
- **Incremento por revaluación:** ¢14.200.000

### Cálculo mensual de depreciación de aplanadora origen

$$\text{Gasto depreciación} = \frac{(\text{costo} - \text{valor residual}) \times \% \text{ de depreciación anual}}{12}$$
$$\text{Gasto depreciación} = \frac{28.000.000 \times 15\%}{12} = \frac{4.200.000}{12} = 350.000$$

### Cálculo mensual de depreciación de aplanadora revaluada

$$\% \text{ de depreciación revaluado} = \frac{1}{\frac{1}{15\%} - 1} = 18\%$$
$$\text{Gasto depreciación} = \frac{14.2000.000 \times 18\%}{12} = \frac{2.556.000}{12} = 213.000$$
$$\text{Depreciación mensual total} = 350.000 + 213.000 = 563.000$$

Código	Detalle	Debe	Haber
5.1.4.01.01.03.0.	Depreciaciones de maquinaria y equipos para la producción	563.000	
1.2.5.01.03.01.3.	Maq para la construcción Depreciaciones acumuladas		563.000

### **SECCIÓN V - BAJA EN CUENTAS<sup>10</sup>**

La baja en cuentas corresponde al proceso de evaluación de si han ocurrido cambios desde la fecha de presentación anterior que justifiquen la eliminación de los estados financieros de un elemento que ha sido anteriormente reconocido

La Municipalidad de Guácimo dará de baja el importe en libros de un elemento de PPE cuando:

1. Se disponga del bien.
2. No se espere obtener ningún beneficio futuro o potencial de servicio por su uso o disposición.
3. Existan evidencias de daño, hurto o extravío de bienes derivados de las tomas físicas de PPE realizadas por la institución.

<sup>10</sup> PCG N.º 1.108 y 1.108.1, NICSP 17 párr. 82 a 87.

## **Políticas contables**

1. La Municipalidad podrá disponer de un activo de PPE mediante su venta o donación.
2. La administración activa debe justificar por escrito el motivo de baja, misma que debe ser autorizada por el máximo jerarca (alcalde) de la Municipalidad de Guácimo. En todos los casos la justificación debe estar acompañada del criterio técnico del área especialista, que puede corresponder a la Proveduría Institucional o a Tecnologías de Información en el caso de equipo de cómputo. Para efectos de las donaciones o desechos de bienes, se deben realizar los análisis correspondientes de viabilidad y procedencia.
3. Cuando se presenten situaciones de robo, hurto, sustracción, extravío o daño determinado posterior a una toma física de inventario de PPE también se debe considerar seguir los procedimientos internos de investigación para la determinación de responsabilidades.
4. La pérdida o ganancia surgida al dar de baja un activo de PPE se incluirá en el resultado del período de la Municipalidad, en el momento que este elemento sea dado de baja en cuentas. Dicha pérdida o ganancia será determinada como la diferencia entre el importe neto que, en su caso, se obtenga por la disposición y el importe en libros del elemento.
5. La contrapartida por recibir por la disposición de un elemento de PPE, se reconocerá inicialmente por su valor razonable. En el caso de que se aplace el pago a recibir por el elemento, la contraprestación recibida se reconocerá inicialmente por el precio equivalente de contado.
6. Cuando un activo se encuentre totalmente depreciado, pero se continúa utilizando, se reflejará en los registros contables de la Municipalidad con un importe en 0, o bien, con el importe equivalente al valor residual que se haya definido; se dará de baja en cuentas en el momento que se cumplan las condiciones definidas anteriormente.

## **Ejemplos**

### **1. Baja de un activo por donación - Equipo de Cómputo**

Donación de dos computadoras a una Institución Descentralizada.

- **Costo de adquisición:** ₡450.000 cada una (c/u).
- **Depreciación acumulada:** ₡400.000 c/u.
- **Valor en Libros:** ₡50.000 c/u.
- **Unidades donadas:** 2.

Código	Detalle	Debe	Haber
5.4.1.02.03.01.0.	Donaciones corrientes a Instituciones Descentralizadas no Empresariales	100.000	
1.2.5.01.07.01.3.	Computadoras - Depreciaciones acumuladas	800.000	
1.2.5.01.07.01.1.	Computadoras Valores de origen		900.000

## 2. Baja de un activo revaluado por venta - Terreno

Venta de un terreno para cultivo que se encuentra revaluado en los registros de la Municipalidad.

- **Valor de origen del terreno:** ₡ 2.000.000
- **Superávit por revaluación:** ₡15.000.000
- **Precio de venta:** ₡20.000.000

Código	Detalle	Debe	Haber
1.1.1.01.01.02.0.	Efectivo en caja en el país	20.000.000	
3.1.3.01.01.00.0.	Revaluación de propiedades, planta y equipo	15.000.000	
4.4.5.02.01.00.0.	Resultados positivos por venta de tierras y terrenos		18.000.000
1.2.5.01.01.05.6	Tierras y terrenos para cultivo - Valores de origen		2.000.000
1.2.5.01.01.05.7.	Tierras y terrenos para cultivo - Revaluaciones		15.000.000

## 3. Baja de un activo por extravío - Equipo y mobiliario de oficina

En la toma física de inventario de bienes de PPE, se determinó que una de las fotocopiadoras del Departamento de Servicios Ciudadanos se extravió.

- **Costo de la fotocopiadora:** ₡270.000

- **Depreciación acumulada:** ₡108.000
- **Valor en Libros:** ₡162.000

<b>Código</b>	<b>Detalle</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
5.9.9.99.07.00.0.	Faltantes y otros resultados negativos por objetos de valor	162.000	
1.2.5.01.06.04.3	Fotocopiadoras - Depreciaciones acumuladas	108.000	
1.2.5.01.06.04.1.	Fotocopiadoras - Valores de origen		270.000

## **SECCIÓN VI - INFORMACIÓN A REVELAR<sup>11</sup>**

Con el propósito de mantener una claridad en la información a revelar por la Municipalidad de Guácimo y de acuerdo con las características y cantidad de los activos, esta se dividirá en:

- a) Información a presentar en Notas a los EEFF.
- b) Información a presentar en el Estado de Situación y Evolución de Bienes establecido por el MCC.

En ambos casos, se deberán utilizar los formatos que la DGCN pone a disposición de las instituciones para tales efectos, con el objetivo de mantener congruencia y uniformidad en la forma de presentación y revelación.

### **Políticas Contables**

1. La información a revelar se presentará para cada cuenta integrante del activo y, en la medida de su materialidad para cada subcuenta, siguiendo los requerimientos mínimos indicados en la norma y en las Políticas Contables Generales.
2. En el momento que se realice presentación de cualquier tipo de información financiera contable, requerida por la DGCN o por cualquier otro sujeto interesado, se debe procurar el cumplimiento de todos los requerimientos mínimos, aplicando la lista de verificación propuesta al final de la guía que para efectos de la investigación se ubica en el Anexo No. 10, misma que incluye

<sup>11</sup> PCG N.º 1.109, NICSP 17 párr. 88 a 94.

aspectos de revelación de activos de propiedades, planta y equipo y bienes de infraestructura y de beneficio y uso público.

3. En el caso de la información a revelar referente a los bienes de PPE que debe presentarse en el Estado de Situación y Evolución de Bienes, se seguirá el formato propuesto por la DGCN. En el caso de las cuentas que no poseen saldos, las mismas se presentarán con un 0, dentro del ESEB.

En lo que respecta a la presentación de los activos de PPE, los EEFF deben ser elaborados bajo el formato propuesto por la DGCN, tal y como se muestra a continuación:

**Municipalidad de Guácimo**  
**Estado de Situación Financiera o Balance General Parcial (Sección PPE)**  
**Al XX de XXXX de 20XX**  
*- En miles de colones -*

<b>Cuenta</b>	<b>Descripción</b>	<b>Nota</b>	<b>Año 20XX</b>	<b>Año 20XX</b>
<b>1.2.</b>	<b>Activo no Corriente</b>		XXXX	XXXX
<b>1.2.5.</b>	<b>Bienes no concesionados</b>	<b>XX</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>
1.2.5.01.	Propiedades, planta y equipos explotados		XXXX	XXXX
1.2.5.02.	Propiedades de inversión		XXXX	XXXX
1.2.5.03.	Activos biológicos no concesionados		XXXX	XXXX
1.2.5.04.	Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público en servicio		XXXX	XXXX
1.2.5.05.	Bienes históricos y culturales		XXXX	XXXX
1.2.5.06.	Recursos naturales en explotación		XXXX	XXXX
1.2.5.07.	Recursos naturales en conservación		XXXX	XXXX
1.2.5.08.	Bienes intangibles no concesionados		XXXX	XXXX
1.2.5.99.	Bienes no concesionados en proceso de producción		XXXX	XXXX

## **SECCIÓN VII - SEGUIMIENTO**

Lo plasmado en la presente guía propuesta, permitirá orientar a la Municipalidad de Guácimo en la contabilización de sus activos de PPE y, a su vez, coadyuvar con el proceso de implementación completa de la NICSP 17. Sin embargo, es fundamental que el personal de la institución, específicamente los miembros de la Comisión Institucional de NICSP, realicen una revisión y análisis de todos los aspectos propuestos en la guía a efectos de ajustar lo que corresponda.

Asimismo, se debe someter el documento a aprobación del Concejo Municipal, con el objetivo de contar con el respaldo superior y, de igual manera, propiciar una sensibilización/capacitación sobre su contenido con todas las dependencias institucionales involucradas dentro del proceso de adquisición, registro y medición de los activos de PPE. Particularmente la capacitación, debe enfocarse tanto en los contenidos de la guía como en temas técnicos de NICSP y se considera de suma importancia para llevar a cabo una adecuada implementación, además, forma parte de la estrategia de aprendizaje compartido que deberá promover la institución.

Posterior a la entrada en vigencia de la guía y la puesta en práctica en el desarrollo del proceso, se deben considerar los aspectos referidos previamente relacionados con la revisión de los saldos iniciales, el inventario físico, la adopción del auxiliar estructurado para el control de activos de PPE y demás actividades que se relacionen con la implementación de la guía y de la norma contable en general.

Es fundamental resaltar la importancia de que la guía se mantenga en constante revisión, a efectos de tomar en consideración cualquier cambio derivado de las actualizaciones en las versiones de las NICSP adoptadas a nivel país y demás normativa emitida por la DGCN o bien, por la puesta en marcha de un sistema integrado que modifique en gran medida los procedimientos o políticas descritos en el presente documento; en razón de lo anterior, el departamento financiero deberá mantener un monitoreo periódico sobre el entorno para identificar posibles cambios que afecten la contabilización de los activos de PPE.

En ese sentido, también cabe mencionar que cuando se llegue a un nivel de implementación del 100% de la norma, no significa que el proceso finalice, sino que

debe ser objeto de seguimiento constante con el objetivo de identificar oportunidades de mejora.

En línea con lo indicado anteriormente, se presenta una hoja de ruta con las acciones que pueden ser desarrolladas por la Municipalidad de Guácimo en aras de llevar a la práctica lo propuesto en la presente guía y, colateralmente, culminar el proceso de implementación de la NICSP 17 en la institución, con fechas estimadas para su culminación, responsables y los respectivos productos derivados del cumplimiento de dichas acciones.

<b>Acciones</b>	<b>Fechas estimadas</b>	<b>Responsables</b>	<b>Productos</b>
Revisión y análisis de la guía propuesta	A definir por la institución	Comisión Institucional NICSP	Propuesta revisada.
Realización de ajustes (en caso de ser necesario)	A definir por la institución	Comisión Institucional NICSP	Propuesta ajustada.
Envío de la propuesta para aprobación	A definir por la institución	Comisión Institucional NICSP	Propuesta enviada.
Aprobación de la propuesta	A definir por la institución	Concejo Municipal	Guía aprobada.
Sensibilización del contenido de la guía a las Unidades Primarias de Registro	A definir por la institución	Comisión Institucional NICSP	Capacitaciones impartidas.
Implementación de la guía	A definir por la institución	Contabilidad y participantes del proceso	Contabilización de activos de PPE de conformidad con la NICSP 17.
Monitoreo del cumplimiento de la norma	Periódico	Comisión Institucional NICSP	Matriz de autoevaluación actualizada.
Actualización	Cuando sea requerido	Comisión Institucional NICSP	Guía de políticas y procedimientos específicos actualizada.

Fuente: Elaboración propia.

## **CAPÍTULO V**

### Conclusiones y recomendaciones

La implementación de las NICSP en el Gobierno de Costa Rica es un proceso que data del año 2007, con la orientación y liderazgo por parte de la DGCN del Ministerio de Hacienda, ente que ha promulgado una serie de normativa complementaria a las NICSP para su debida adaptación al contexto nacional.

La importancia en la implementación de las NICSP reviste en la posibilidad de generar información financiera fiable y uniforme alineada con estándares internacionalmente aceptados que permitan potenciar la transparencia, toma de decisiones y la rendición de cuentas; principios particularmente importantes para una institución del sector público.

No obstante, a nivel nacional, aún se siguen enfrentando una serie de brechas y dificultades para su cumplimiento en un 100%; a pesar de que, en el 2018 se estableció en la Ley N.º 9635 un plazo límite –cierre del período contable 2024– para su implementación. Las instituciones a lo largo de los años han realizado esfuerzos; sin embargo, estos no han sido suficientes. Los rezagos identificados se siguen presentando principalmente en los gobiernos locales e instituciones alejadas del Gran Área Metropolitana.

Aunado a lo anterior, en Costa Rica no ha existido una correcta información y divulgación acerca de los beneficios que trae la implementación de las NICSP, tanto nacional como internacionalmente. Por un lado, para la toma de decisiones y rendición de cuentas a la ciudadanía, donde se demuestre el correcto uso de los recursos públicos; por otro lado, que la información financiera que se presente a organismos internacionales será fiable, razonable, confiable y transparente.

El país necesita crear una conciencia acerca del manejo de la contabilidad gubernamental apegada a estándares internacionales, para que sean los mismos funcionarios públicos quienes promuevan su implementación y no sea solamente visto como un cumplimiento dictado por el ente rector. Es decir, se debe ver como un tema de interés general para todas las personas que trabajen para el Sector Público.

A continuación, se presentan, las conclusiones y recomendaciones derivadas del desarrollo de la “Propuesta para la implementación de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público 17 “Propiedades, Planta y Equipo”, aplicado a la Municipalidad de Guácimo, Limón, Costa Rica”.

## Conclusiones

Por medio del análisis de la situación actual de la implementación de las NICSP en la Municipalidad de Guácimo, se corroboró que algunas de las brechas mencionadas durante la revisión de los distintos estudios, donde se abordan los principales retos en el proceso de implementación de los gobiernos locales, coinciden con lo detectado en esta municipalidad.

Adicionalmente, estos retos se vuelven más significativos cuando se trata de municipalidades de zonas rurales; debido a que cuentan con menores presupuestos, departamentos unipersonales y demás dificultades que impiden el desarrollo de un proceso eficiente.

La presente investigación deja en evidencia que la situación mencionada anteriormente ha afectado y dificultado el avance de este proceso en la Municipalidad de Guácimo. La implementación y adopción de las NICSP comenzó a mediados del 2009; es decir, el Gobierno Local tiene casi catorce años intentando conseguir una estrategia oportuna para poder cumplir con lo solicitado por la DGCN. Sin embargo, las contradicciones detectadas en la matriz de autoevaluación de las NICSP y los resultados de los informes realizados por parte del departamento de Auditoría Interna; así como el análisis desarrollado como parte de esta investigación demuestran que el estado aún se encuentra en una fase inicial.

Con lo que respecta a la NICSP 17, en esa matriz se estipula que se cuenta con un 84% de avance la implementación, este cálculo no se encuentra apegado a la realidad de la institución. El porcentaje de avance en la matriz de autoevaluación se vio sesgado por una serie de requerimientos de las normas aplicables a la municipalidad que se consideran como “no aplicables”, tal como la aplicación de la NICSP 21 y NICSP 33 e ítems relacionados con baja en cuentas.

Además, se identificaron deficiencias en requerimientos de la NICSP 17, los cuales fueron señalados en la matriz de autoevaluación bajo cumplimiento, pero realmente no era así, como: la definición y aplicación de políticas y procedimientos para el tratamiento de PPE, la medición posterior de los activos y la revelación de las notas correspondientes.

Por otro lado, se identificó que la Municipalidad de Guácimo cuenta con departamentos unipersonales, siendo esto uno de los principales retos que enfrenta la institución; debido a que le dificulta delegar labores a cada funcionario que vaya a ser parte de la implementación de la NICSP 17. No obstante, este proceso lleva muchos años en la institución; es decir, es un desafío que podría haberse subsanado con la construcción de adecuada estrategia y plan de acción para lograr avances importantes en esta materia. En otras palabras, esto no debería ser visto como una recarga laboral, sino como un beneficio institucional porque los esfuerzos realizados han sido insuficientes y el avance en la implementación de la norma se ha visto limitado.

La implementación de las NICSP, en especial de normas tan específicas como la NICSP 17 conlleva estructurar un plan y/o lineamientos a seguir para poder alcanzar el objetivo, situación que no solo involucra al departamento de Contabilidad, sino a todo el Gobierno Local. Al haber tantos actores dentro del proceso, es esencial realizar una concientización acerca de la importancia del proceso, creando los roles necesarios para que todos tengan un panorama claro de la ruta que se debe seguir para alcanzar esta meta.

Sin embargo, se logró identificar que existe desconocimiento de las NICSP y de la correcta gestión del proceso de implementación, tanto por parte de los funcionarios que están directamente involucrados en la implementación como del personal que tiene un rol de unidad primaria de registro y los cuales suministran los insumos al área contable para la alimentación de los datos financieros-contables. Adicionalmente, se pudo constatar que estos funcionarios encargados llevan poco tiempo dedicándose a ello, en razón de su reciente ingreso al departamento, por lo cual el proceso es “heredado” y se evidenció que aún no han logrado interiorizar u ordenar la información financiera para alinearla con este estándar internacional.

La Municipalidad de Guácimo tiene grandes oportunidades de mejora en cuanto al manejo de la comunicación entre el departamento de Contabilidad y las unidades primarias de registro involucradas en todas las actividades y funciones desarrolladas por la institución que puedan generar repercusiones contables o financieras. No existe ningún procedimiento establecido que asegure que toda la información que tenga implicaciones contables fluya de manera oportuna al departamento de Contabilidad para su respectivo registro o revelación.

Aunado a lo anterior, tampoco se identificó que los funcionarios públicos de la institución tengan en cuenta la importancia de contabilizar sus activos de PPE bajo lo indicado por la NICSP 17; es decir, el Gobierno Local no ha creado una cultura sobre este tópico, se evidencia una ejecución motivada exclusivamente por el cumplimiento de los requerimientos normativos. Es importante indicar que este proceso es responsabilidad de la administración activa, cualquier otra persona ajena a la institución que intervenga dentro de la implementación debe ser visto como un apoyo y/o acompañamiento.

Por otra parte, se identificó que la Municipalidad de Guácimo, históricamente no ha incluido de manera periódica, dentro de su presupuesto, montos destinados para la adopción e implementación de las NICSP y sus actividades relacionadas; esto ha limitado el avance en el proceso en razón de la escasez de recursos para capacitación, desarrollo de manuales y políticas, sistema informático, contratación de tasadores, entre otros.

Sin embargo, lo anterior se debería ver como una limitante, existen diversas maneras que los funcionarios públicos podrían aportar al proceso sin necesidad de presupuestos robustos, entre estas el aprovechamiento de capacitaciones gratuitas brindadas por Colegios Profesionales u otras instituciones públicas.

Sumado a lo anterior, la Municipalidad no tiene incorporado en su plan estratégico institucional, la estrategia de adopción e implementación de las NICSP. A nivel operativo se han incluido actividades relacionadas con el proceso, particularmente cuando se ha solicitado alguna partida presupuestaria vinculada; sin embargo, no se evidenció seguimiento a metas o indicadores que pudieran medir el avance o cumplimiento de estas actividades. De esta manera, el proceso no cuenta con un sustento a nivel estratégico ni presupuestario que permita dirigir esfuerzos institucionales para coadyuvar con su adecuado desarrollo y finalización.

Actualmente, la Municipalidad de Guácimo carece de Manuales de Políticas y Procedimientos debidamente documentados; así como de políticas para el control de sus activos de PPE, lo cual serían de gran apoyo para lograr una efectiva implementación de la norma. La última toma física de la cual se tiene registro se realizó en el año 2019. Además, la institución tuvo dificultades para realizar el cálculo de la depreciación en el año 2021, no reveló las vidas útiles o porcentajes de depreciación

utilizados y no se evidenció una trazabilidad clara de este cálculo en su auxiliar contable.

Por ende, la documentación soporte que respalda los registros financieros también presentó deficiencias, los auxiliares contables no se encontraban depurados, debido a que contenían información dispersa, incongruente y confusa. Asimismo, los formatos de los EEFF y sus notas explicativas no se encontraban alineados a los requerimientos establecidos por la DGCN; existían múltiples campos en blanco que impedían identificar apropiadamente las características de los elementos considerados dentro de los activos de PPE.

La Municipalidad no mantiene identificadas las carreteras y caminos; por ende, los importes ahí registrados no reflejan la realidad económica de la institución, los cálculos de depreciación no se realizan de manera mensual, lo que implica que los activos depreciables no están revelándose por el valor en libros correcto; aunado a lo anterior, no se realizan análisis de deterioro, los cuales son exigidos por la NICSP 17, ni se define de manera explícita el método de medición posterior a utilizar.

Adicionalmente, no se identificó una manera sencilla de realizar el cuadro de las cifras indicadas en el auxiliar con lo detallado en los EEFF; así como, las notas explicativas no revelan lo indicado por la norma. Debido a lo anterior, no se puede obtener una razonabilidad acerca de si las cifras reveladas corresponden al valor real de sus activos de PPE. Es fundamental mantener los registros contables actualizados y ordenados, para que la información generada a partir de estos sea lo más fiable y transparente posible.

Por último, la municipalidad no cuenta con un sistema contable integrado, si bien se han realizado los esfuerzos necesarios para la implementación de un software, que coadyuve al proceso de adopción de las NICSP, a la fecha esto no se ha logrado. Lo que ha implicado llevar los registros contables en un sistema y los auxiliares en otro; propiciando errores de contabilización, duplicación u omisiones de registros, entre otras.

## Recomendaciones

- Incorporar la implementación de las NICSP como parte de la planificación estratégica de la Municipalidad de Guácimo. Esto permitiría darle más relevancia al tema dentro de la institución, alinear el proceso con la estrategia institucional, asignar las partidas presupuestarias específicas para la implementación de las normas y medir su avance y cumplimiento por medio de indicadores claves de gestión.
- Definir una estrategia de capacitación y sensibilización con las NICSP a nivel institucional, esto con el objetivo de que todos los participantes del proceso tengan claros sus roles y responsabilidades dentro del mismo, comprendan claramente qué son las NICSP, su importancia y la manera en que este estándar impacta su quehacer diario.
- Segmentar la capacitación de los funcionarios que efectúan propiamente la contabilidad y aquellos que tienen únicamente un rol de unidad primaria de registro y que suministran insumos al área contable para la confección de la información financiera. De igual forma, propiciar un entendimiento de la importancia del proceso de implementación de las NICSP a nivel de la autoridad superior; es decir del alcalde y el Concejo Municipal.
- Verificar que la labor realizada por la Comisión Institucional para la Implementación de las NICSP sea congruente con lo requerido por la DGCN, especialmente en el establecimiento de una estrategia global para el cierre de brechas en la implementación de las NICSP. Además, esta comisión debería considerar la puesta en práctica y seguimiento de lo incluido en la guía propuesta como parte de este Trabajo Final de Graduación, como un insumo para beneficio de la institución.
- Contemplar que hay normas directamente relacionadas con la NICSP 17 que fueron mencionadas dentro de la propuesta y no deben dejarse de lado; en razón de que su implementación condiciona, de cierta manera, la total implementación de la NICSP 17. No considerar este tipo de normas podría implicar que el saldo de los activos de PPE no sea revelado de manera razonable.

- Considerar que el IPSASB ha emitido nuevas versiones de las NICSP en las cuales incluye, deroga o sustituye diversas normas y en razón de ello, la Municipalidad de Guácimo debe estar al tanto de cualquier adopción de dichas versiones que realice la DGCN para la implementación a nivel país, a efectos de determinar el impacto en la contabilización de los activos de PPE y, por ende, en la actualización de la guía desarrollada en la investigación.
- Definir un Sistema de Control Interno, particularmente en lo relacionado con el manejo de la PPE de la institución, tomando en cuenta el marco normativo que rige esta materia a nivel nacional, así como sus componentes asociados: ambiente de control, evaluación de riesgos, actividades de control, supervisión e información y comunicación.
- Utilizar, de manera temporal, mientras se implemente el sistema integrado, el formato de registro auxiliar de PPE suministrado como parte de esta propuesta, en el cual se consideran los aspectos mínimos que debe incluir un auxiliar para lograr un mejor control de sus activos.
- Implementar el uso de los demás insumos brindados: boletas de solicitud de activos y lista de verificación para revelaciones, esto con el objetivo de mantener un mejor control de los activos y el registro esté conforme a lo indicado por la NICSP 17.
- Crear una lista de verificación dirigida a las unidades primarias de registro, la cual por medio de las preguntas allí incluidas se indique el estado de los activos de PPE. Esto para determinar la existencia de indicios de deterioro y posteriormente proceder a realizar el test final para contemplar un posible ajuste por deterioro en el valor de sus bienes.
- Realizar los análisis mensuales respectivos para asegurar que se reconozca en los resultados financieros de la institución los impactos generados por los activos de PPE de acuerdo con la base de acumulación (o devengo). Además, asegurar la correcta trazabilidad de estos, siguiendo los formatos requeridos para la presentación de la información financiera establecidos por la Dirección General de Contabilidad Nacional, tanto para la presentación de los diferentes Estados Financieros como sus notas.

- Adoptar la “Propuesta para la implementación de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público 17 “Propiedades, Planta y Equipo, aplicado a la Municipalidad de Guácimo”, desarrollada en el capítulo IV, la cual contempla el proceso de adquisición, registro y medición de los activos de PPE, las políticas y procedimientos para el reconocimiento, medición, presentación y revelación –lo anterior basado en los requerimientos contemplados en el Marco Conceptual de las NICSP– y una serie de recomendaciones para el seguimiento e implementación de la normativa.

## REFERENCIAS

- Abreu, J. L. (2012). Hipótesis, Método y Diseño de Investigación. *Revista Daena*. 7 (2), 187-197. <http://www.spentamexico.org/v7-n2/7%282%29187-197.pdf>
- Aguilar, J. y Pallavicini, V. (2019). *El Régimen Municipal de Costa Rica: Un Análisis Económico y Político*. (1.<sup>a</sup> ed.). Instituto de Investigación en Ciencias Económicas, Universidad de Costa Rica. [http://iice.ucr.ac.cr/iice\\_libros/municipalidades.pdf](http://iice.ucr.ac.cr/iice_libros/municipalidades.pdf)
- Alvarado, L., García M. (2008). Características más relevantes del paradigma socio-crítico su aplicación en investigaciones de educación ambiental y de enseñanza de las ciencias realizadas en el Doctorado de Educación del Instituto Pedagógico de Caracas. *Revista Universitaria de Investigación*, 9(2), 187-202.
- Araya Leandro, C. (2014). *Los procesos de implementación de las NICSP: el caso de Costa Rica*. [Asamblea]. Asamblea General de la Asociación Latinoamericana de Facultades y Escuelas de Contaduría y Administración, Ciudad de Panamá, Panamá. <https://repositorios.fca.unam.mx/alafec/docs/asambleas/xiv/ponencias/2.03.pdf>
- Araya, C. (2018). *Diseño de un procedimiento para la aplicabilidad de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público NICSP 17: Propiedad, Planta y Equipo, en Venezuela como Marco Normativo Contable* [Tesis de Maestría, Universidad de Carabobo]. Repositorio Institucional - Universidad de Carabobo. <http://mriuc.bc.uc.edu.ve/bitstream/handle/123456789/6959/caraya.pdf?sequence=1>
- Araya-Leandro, C., Caba-Pérez, C. y López-Hernández, A. (2011). La innovación en los sistemas de información financiera gubernamental en la región centroamericana: evidencias desde Costa Rica. *Revista de Ciencias Administrativas y Sociales*, 21(41), 111-123. <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=81822806009>
- Araya Leandro, C. E., Bado Zúñiga, G. y Castro Umaña, C. (2019). La implementación de las Normas Internacionales para el Sector Público en las municipalidades

costarricenses: un análisis descriptivo de su nivel de avance. *Revista Activos*, 17 (2), 93-126. <https://doi.org/10.15332/25005278/5733>

Araya Sánchez, E., Guzmán Ramírez, Y., Jiménez Herrera, M. Zamora León, E. (2018). *Propuesta de plan para la adaptación de las NICSP a las partidas de Inversiones Transitorias, Activos Intangibles y Propiedades, Planta y Equipo en la Universidad de Costa Rica* [Tesis de Licenciatura, Universidad de Costa Rica]. Repositorio Institucional Kérwá - Universidad de Costa Rica. <http://repositorio.sibdi.ucr.ac.cr:8080/jspui/handle/123456789/5663>

Arias, M. M., Giraldo, C.V. (2011). El rigor científico en la investigación cualitativa. *Invest Educ Enferm*, 29 (3), 500-514.

Asamblea Nacional Constituyente (2020). *Constitución Política de la República de Costa Rica*. 8 de noviembre de 1949. <https://bit.ly/3ntnhvl>

Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica. (2022a). *Ley 7794 de 2022. Código Municipal*. Diario Oficial La Gaceta No. 94 del 18 de mayo de 1998. <https://bit.ly/3Agbzfe>

Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica. (2022b). *Ley 8131 de 2022. Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos*. Diario Oficial La Gaceta No. 198 del 16 de octubre de 2001. <https://bit.ly/3nt5g07>

Astudillo, J., Narváez, C., Erazo, J. y Torres, M. (2019). Impacto contable por la aplicación de la NICSP 17 en los Consejos Nacionales de Gobiernos Parroquiales Rurales del Ecuador: Caso CONAGOPARE Loja. *593 Digital Publisher CEIT*, 4(3), 40-58.

Avendaño Arce, M. (2 de febrero de 2020). Estos son los cuatro alcaldes que conquistaron su quinto mandato consecutivo. *El Financiero*. <http://bit.ly/3jJ7p9N>

Bergmann, A. y Labaronne, L. (2013). La armonización contable internacional: El papel del IPSASB y el estado actual de su proceso de reformas. *Revista Española de Control Externo*, XV (44), 19-29. <https://dialnet.unirioja.es/ejemplar/409445>

- Casa Presidencial de Costa Rica. (2020, 31 agosto). *Ruta Turística de Guácimo beneficiará a 17 emprendimientos y 10 mil 900 personas* [Comunicado de prensa]. <http://bit.ly/3JT4eqJ>
- Casa Presidencial de Costa Rica. (2022, 27 abril). *Declaran de interés público el desarrollo turístico de Guácimo* [Comunicado de prensa]. <http://bit.ly/3YcYdcO>
- Contraloría General de la República. (2019). *Informe de la Auditoría de Carácter Especial sobre el avance del proceso de implementación y aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) en 21 municipalidades del país* (Informe DFOE-DL-IF-00006-2019). [https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/docs\\_cgr/2019/SIGYD\\_D\\_2019009834.pdf](https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/docs_cgr/2019/SIGYD_D_2019009834.pdf)
- Contraloría General de la República. (2020a). *Guía para la elaboración del Plan Anual Operativo de Las Municipalidades*. <https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/docsweb/documentos/pp/aprob-presup/gob-local/2021/04-guia-pao-gob-locales.pdf>
- Contraloría General de la República. (2020b). *Normas Técnicas sobre Presupuesto Público (N-1-2012-DC-DFOE)*. Diario Oficial La Gaceta No. 64 del 29 de marzo de 2012. <https://bit.ly/3ON0pCY>
- Contraloría General de la República (2021a). *Informe de la Auditoría de Carácter Especial sobre la implementación NICSP en las Municipalidades de Paraíso, Puriscal, San Isidro y San Carlos* (Informe DFOE-LOC-IF-00001-2021) [https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/docs\\_cgr/2019/SIGYD\\_D\\_2019009834.pdf](https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/docs_cgr/2019/SIGYD_D_2019009834.pdf)
- Contraloría General de la República. (2021b). *Informe de Seguimiento de la Gestión Pública: Implementación transversal de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público* (Informe DFOE-FIP-SGP-00001-2021). [https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/docs\\_cgr/2021/SIGYD\\_D/SIGYD\\_D\\_2021020218.pdf](https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/docs_cgr/2021/SIGYD_D/SIGYD_D_2021020218.pdf)
- Contraloría General de la República. (2022). *Índice de Transformación Digital en el Sector Público 2022*. <https://sites.google.com/cgr.go.cr/itd/itd-2022>
- Concejo Municipal. (2021). *Juramentación miembros Comisión Institucional del NICSP (Oficio #1137-2021)*. Municipalidad de Guácimo.

- Díaz Palomino, D. R. (2018). *Influencia de la NICSP 17 Propiedades, Planta y Equipo en los Estados Financieros de la Municipalidad Distrital de Miraflores, 2015* [Tesis de Licenciatura, Universidad Católica de Santa María]. Repositorio Institucional - Universidad Católica de Santa María. <http://tesis.ucsm.edu.pe/repositorio/handle/UCSM/8227>
- Díaz Jiménez, M. A. y Rico Bonilla, C. O. (2020). La investigación sobre la contabilidad gubernamental en América Latina. Perspectiva para avanzar. *Revista Contemporánea de Contabilidad*, 17(44), 87-104. <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2020v17n44p87>
- Domínguez Villón, J. A. y Mosquera Angulo, M. D. (2018). *Propuesta metodológica para las aplicación de la NICSP 17 Propiedad, Planta y Equipo en los Gobiernos Autónomos Descentralizados de la Provincia del Guayas durante el período año 2015-2016* [Trabajo de titulación, Universidad Católica de Santiago de Guayaquil]. Repositorio Digital UCSG. <http://repositorio.ucsg.edu.ec/handle/3317/10430>
- Ernst & Young. (2017). *Estado de adopción de NICSP en los países de Latinoamérica y el Caribe*. <https://bit.ly/3lmlsf9>
- Forero Romero, A., Galván Montoya, D. L. y Rodríguez Hernández, A. A. (2020). Aprendizaje de las normas internacionales de contabilidad para el sector público (NICSP) a través de un curso virtual. *Revista Boletín Redipe*, 9(5), 155–174. <https://doi.org/10.36260/rbr.v9i5.985>
- Foro de Contadurías Gubernamentales de América Latina, Banco de Desarrollo Interamericano (2019). *Contabilidad Gubernamental en América Latina y convergencia a las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público*. Informe.
- Fuentes González, G. (s.f.). *Plan de Gobierno 2020-2024 Alcaldía Municipal Cantón de Guácimo*.
- Hernández-Sampieri, R., Mendoza Torres, C. P. (2018). *Metodología de la investigación: Las rutas cuantitativa, cualitativa y mixta*. McGraw-Hill Interamericana.

- Instituto de Desarrollo Rural. (2019, 10 julio). *Guácimo mejorará recolección de residuos y su educación ambiental gracias a proyecto Patesa*. [Comunicado de prensa]. <http://bit.ly/3laVjzD>
- Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (2011). *Censo 2011*. <http://bit.ly/3ROpe3L>
- International Federation of Accountants (2018). *Manual de pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público*. <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/.pdf>
- Khan, A. y Mayes, S. (2009). *Transición a la contabilidad en base de devengo*. Departamento de Finanzas Públicas. Fondo Monetario Internacional. <https://www.imf.org/external/spanish/pubs/ft/tnm/2009/tnm0902s.pdf>
- Martínez Miguélez, M. (2004). *Ciencia y arte en la metodología cualitativa*. Editorial Trillas.
- Ministerio de Ciencia, Tecnología y Telecomunicaciones. (2013). *Ranking distrital de acceso de Tecnologías de Información y Comunicación*.
- Ministerio de Finanzas. (s.f.). *¿Qué es la Contabilidad Gubernamental?* <https://bit.ly/3jYmKn9>
- Ministerio de Hacienda de Costa Rica. (2021a). *Estrategia de coordinación, comunicación y seguimiento del proceso de implementación de las NICSP período 2020-2024*.
- Ministerio de Hacienda de Costa Rica. (2021b). *Manual Funcional de Cuentas Contable para el Sector Público Costarricense No Empresarial y No Financiero*.
- Ministerio de Hacienda de Costa Rica. (2021c). *Plan General de Contabilidad Nacional versión 2021: Sustentadas en NICSP versión 2018*.
- Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica. (2021). *Cantones de Costa Rica a la luz de indicadores sociodemográficos*. <http://bit.ly/3XhQIQv>
- Municipalidad de Guácimo (s.f.). *Plan Municipal de Largo Plazo para el Desarrollo Sostenible (PLP)*. <https://bit.ly/3zE1196>

- Municipalidad de Guácimo (s.f.). *Servicios Ambientales y Municipales*.  
<https://www.guacimo.go.cr/servicios-ambientales/>
- Municipalidad de Guácimo. (2006). *Reglamento autónomo de Servicio Municipalidad de Guácimo*. Diario Oficial La Gaceta N.º 167 del 31 de agosto de 2006.  
<https://bit.ly/3I38Urg>
- Municipalidad de Guácimo. (2018). *Manual de Organización por Procesos*.
- Municipalidad de Guácimo (2019). *Plan Vial Quinquenal 2020 - 2024*.  
<https://bit.ly/3bh8Kk2>
- Municipalidad de Guácimo. (2021). *Plan Estratégico Municipal, Período Octubre 2021-2026*.
- Municipalidad de Guácimo (2022). *Plan anual operativo 2022*. Limón, Costa Rica.
- Municipalidad de San Carlos. (2021). *Datos generales de San Carlos*.  
<https://www.munisc.go.cr/Paginas/Visitantes/DatosGenerales.aspx>
- Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (2009). *Plan de Desarrollo Humano Local Cantón de Guácimo 2010 - 2020*. <https://bit.ly/3PCqV2x>
- Ricoy Lorenzo, C. (2006). Contribución sobre los paradigmas de investigación. *Revista do Centro de Educação*, 31 (1), 11-22.  
<https://www.redalyc.org/pdf/1171/117117257002.pdf>
- Rodríguez, M. A. y Sánchez Portillo, C. (2020). *Análisis comparativo de aplicabilidad de las normas internacionales de contabilidad en el sector público en Colombia, Perú y Chile en el período comprendido entre 2016-2019* [Trabajo de pregrado, Universidad Cooperativa de Colombia]. Repositorio Institucional UCC.  
<http://hdl.handle.net/20.500.12494/33327>
- Romero Pérez, J. E. (1973). El primer código municipal de Costa Rica. *Revista De Estudios De La Administración Local Y Autonómica*, (177), 113–136.  
<https://doi.org/10.24965/real.vi177.7812>
- Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (2019). *Manual de contabilidad gubernamental para el Sector Paraestatal Federal*. <https://bit.ly/3YuMQNv>

Unión Nacional de Gobiernos Locales. (2010). *Manual descriptivo de Puestos Integral para el Régimen Municipal*. Diario Oficial La Gaceta No.214 del 04 de noviembre de 2010. <https://bit.ly/3uX5hh4>

Vargas Cordero, Z. R. (2009). La investigación aplicada: una forma de conocer las realidades con evidencia científica. *Revista Educación*, 33 (1), 155-165. <https://www.redalyc.org/pdf/440/44015082010.pdf>

Zamora Ramírez, M. J. (2003). *Fortalecimiento de los Gobiernos Locales a la luz de la Reforma al Art.170 de la Constitución Política*. [Tesis de Licenciatura, Universidad de Costa Rica] Repositorio Institucional Kérwá - Universidad de Costa Rica. <http://repositorio.sibdi.ucr.ac.cr:8080/jspui/handle/123456789/1520>

## **ANEXOS**

### **Anexo No. 1: Cuestionario sobre el proceso de implementación de las NICSP en la Municipalidad de Guácimo - Caso específico NICSP 17**

#### **UNIVERSIDAD DE COSTA RICA**

##### **Escuela de Administración de Negocios**

##### **Seminario de graduación para optar por el grado de Licenciatura en Contaduría Pública**

##### **Guía de Entrevista Semiestructurada sobre el proceso de implementación de las NICSP en la Municipalidad de Guácimo - Caso específico NICSP 17 “Propiedades, Planta y Equipo”**

**Presentación.** Los estudiantes de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública de la Escuela de Negocios de la Universidad de Costa Rica están llevando a cabo una investigación para su Trabajo Final de Graduación con el propósito de realizar una propuesta para la implementación de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público 17 “Propiedades, Planta y Equipo”, aplicado a la Municipalidad de Guácimo, Limón, Costa Rica.

El objetivo de este instrumento es obtener un entendimiento general acerca del manejo de los activos de propiedad, planta y equipo (registros, documentación, control, etc.) y el avance real de la implementación de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) 17: Propiedades, Planta y Equipo; así como, la forma de organización y trabajo de los funcionarios de la Municipalidad de Guácimo involucrados en el proceso de implementación de NICSP; todo ello mediante la realización de una serie de preguntas que podrán ser ampliadas según los temas surgidos durante la conversación.

La información obtenida será utilizada exclusivamente con fines académicos y de carácter confidencial. Por lo tanto, le agradecemos su apoyo a este proceso investigativo.

**Nombre del entrevistado (s):** \_\_\_\_\_.

**Departamento para el cual labora:** \_\_\_\_\_.

Número de teléfono de oficina: \_\_\_\_\_.

Puesto: \_\_\_\_\_.

Fecha: \_\_\_ / \_\_\_ / \_\_\_.

**Cuestionario sobre el proceso de implementación de las NICSP en la  
Municipalidad de Guácimo - Caso específico NICSP 17**

**I PARTE. CONOCIMIENTO GENERAL**

**Sobre el proceso de implementación de las NICSP**

1. ¿Cuál es su conocimiento general de las NICSP y en específico sobre la NICSP 17? ¿de dónde ha derivado este conocimiento sobre las normas?
2. ¿Qué dificultades han enfrentado en el proceso de adopción e implementación de la NICSP 17?
3. ¿Cuál fue el proceso realizado por la entidad para la construcción de los saldos de apertura de la partida de PPE sobre la base de acumulación o devengo?
4. ¿Cuenta el Gobierno Local con algún plan de acción o estrategia para la implementación y adopción de las NICSP, específicamente la NICSP 17?
5. ¿La institución cuenta con Manuales de Políticas y Procedimientos Financieros-Contables, referentes específicamente a la partida de PPE?
6. ¿Han recibido recomendaciones o retroalimentación por parte del ente rector (DGCN) o bien la Contraloría General de la República? De ser así, ¿cómo lo han abordado e implementado durante el proceso?
7. ¿El catálogo de cuentas y demás herramientas involucradas en el proceso de implementación de NICSP (PGCN, Matriz de Autoevaluación...) se encuentran adecuadas a la versión 2021 emitida por la DGCN?
8. ¿Considera que el cuestionario aplicado en la Matriz de Autoevaluación proporcionada por la DGCN permite reflejar u obtener información útil para determinar el avance real de implementación de esta norma?
9. ¿Cuál considera que ha sido el mayor impacto/beneficio para la institución durante el proceso de la implementación de esta norma?

10. ¿Actualmente existe un sistema informático que consolide la información contable?

## **II PARTE. NICSP 17 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO**

### **Sobre el reconocimiento y medición inicial de activos de PPE**

11. ¿La institución cuenta con una política o procedimiento escrito que establezca los criterios para identificar si un activo cumple con las características para ser contabilizado como propiedad, planta y equipo?
12. ¿Qué documentación generan para alimentar la contabilidad de los activos de PPE (auxiliares, flujogramas de procesos, etc.)? ¿Es un proceso manual o automático?
13. ¿Cómo determinan si un bien podría catalogarse como patrimonio artístico y/o cultural?
14. ¿Cómo se lleva a cabo el registro contable inicial de un activo de PPE? ¿Cómo se registran aquellos activos adquiridos en una transacción sin contraprestación?
15. ¿Qué manejo se les da a los costos adicionales que se incurre al adquirir activos de PPE?
16. ¿Cómo ha sido el proceso de medición y contabilización de las vías de comunicación terrestre?
17. ¿Qué criterios utilizan para definir si un activo de PPE es generador o no generador de efectivo?

### **Sobre la medición posterior de los activos de PPE**

18. Basados en la Matriz de autoevaluación se indica que se utiliza el modelo del costo para la medición posterior de los activos de PPE, considerando lo anterior, ¿existe alguna política contable que especifique los criterios para la utilización de este método en las distintas clasificaciones de activos?

En las notas a los EEFF con corte al 2021 indican que no se han realizado revaluaciones a los activos de PPE, ¿se tiene previsto valorar algunas clases de activos bajo el modelo de revaluación?

19. ¿Cuándo se realizó la última toma física de activos de PPE? ¿Con qué periodicidad suelen realizarla?
20. ¿Cuáles parámetros utilizan para definir la vida útil de los activos depreciables?
21. ¿Se tienen claramente identificados los activos depreciables?
22. En las notas a los EEFF con corte al 2021 se indica que no se realizaron ajustes a las depreciaciones pero que dicha revisión estaba prevista para realizarse en el primer trimestre del 2022, ¿a la fecha de esta entrevista ya se realizó este proceso?
23. En los EEFF con corte al 2021 no se contabiliza ningún deterioro acumulado del valor para los activos de PPE y en la matriz de autoevaluación se indica que no aplican las normas relacionadas con el deterioro del valor de los activos generadores y no generadores de efectivo (NICSP 21 y NICSP 26), ¿cómo determinan que dichas normas no les aplican?
24. ¿Cómo garantizan que el valor neto de sus activos de PPE esté medido razonablemente de manera posterior?

#### **Sobre la baja en cuentas de los activos de PPE**

25. ¿Cómo se determina cuándo debe darse de baja un activo?
26. ¿Cuál es el procedimiento que siguen para dar de baja un activo?
27. ¿La institución, como parte de sus actividades ordinarias vende activos de PPE? En caso de que la respuesta sea afirmativa ¿cómo registran dichos activos?

#### **Sobre la información a revelar de los activos de PPE**

28. ¿Qué insumo interno utilizan para construir las revelaciones a los EEFF relacionadas con PPE?

29. ¿Cómo determinan qué información revelar en las notas a los EEFF y cuál presentar en el Estado de Situación y Evolución de Bienes?

### **Sobre las disposiciones transitorias de la NICSP 17**

30. Dentro de las acciones listadas en la matriz de autoevaluación para cerrar las brechas en materia de implementación de la NICSP 17 se encuentra el desarrollo de un plan para mejorar las revelaciones de PPE en los EEFF, cuyo plazo concluye en el 31 de diciembre de 2022. ¿Nos podría comentar qué avances han tenido en dicho plan?

### **Anexo No. 2: Cuestionario sobre el proceso de implementación de las NICSP en la Municipalidad de San Carlos - Caso específico NICSP 17**

#### **UNIVERSIDAD DE COSTA RICA**

#### **Escuela de Administración de Negocios**

#### **Seminario de graduación para optar por el grado de Licenciatura en Contaduría Pública**

#### **Guía de Entrevista Semiestructurada para la Municipalidad de San Carlos sobre el tema de implementación de las NICSP - Caso específico NICSP 17**

#### **“Propiedades, Planta y Equipo”**

**Presentación.** Los estudiantes de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública de la Escuela de Negocios de la Universidad de Costa Rica están llevando a cabo una investigación para su Trabajo Final de Graduación con el propósito de realizar una propuesta de implementación de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público 17 “Propiedades, Planta y Equipo”, aplicado a la Municipalidad de Guácimo, Limón, Costa Rica.

El objetivo de este instrumento es obtener un entendimiento general acerca de las estrategias y el plan de acción seguido por las Municipalidades para sobresalir y lograr un avance en la implementación de las NICSP bastante significativas. Está orientado en dos perspectivas, la primera tiene el objetivo de entender el proceso de manera general llevado por las Municipalidades, con el cual han conseguido sobresalir y lograr un porcentaje de implementación global superior a la media. La segunda, acerca de las estrategias específicas llevadas a cabo para la implementación de la NICSP 17;

así como, el manejo y control de demás normas relacionadas; lo anterior segmentado en una serie de preguntas que podrán ser ampliadas según los temas surgidos durante la conversación.

La información obtenida será utilizada exclusivamente con fines académicos y podría ser publicada en el Trabajo Final de Graduación. Por lo tanto, le agradecemos su apoyo a este proceso investigativo.

**Nombre del entrevistado (s):** \_\_\_\_\_.

**Departamento para el cual labora:** \_\_\_\_\_.

**Número de teléfono de oficina:** \_\_\_\_\_.

**Puesto:** \_\_\_\_\_ **Fecha:** \_\_\_ / \_\_\_ / \_\_\_.

### **Cuestionario sobre el proceso de implementación de las NICSP en la Municipalidad de San Carlos - Caso específico NICSP 17**

#### **I PARTE. ENTENDIMIENTO GENERAL DE LA ESTRATEGIA**

1. ¿Cuál ha sido la estrategia adoptada por la Municipalidad para lograr avances importantes de la implementación de las NICSP en su institución?
2. ¿Cuenta la Municipalidad con un Plan de Acción estructurado y documentado?
3. ¿El personal encargado tenía conocimiento previo de las NICSP, o la Municipalidad ha invertido en capacitaciones periódicas para lograr la efectiva implementación?
4. ¿Cuenta el Gobierno Local con presupuesto destinado para la implementación de las NICSP? (En caso de obtener una respuesta afirmativa, de manera general, ¿cómo se ha invertido y distribuido ese presupuesto?)
5. ¿Cuáles han sido los mayores desafíos que ha enfrentado el Gobierno Local en materia de implementación?
6. Desde su perspectiva, ¿cuáles son las tres normas que presentan mayores retos durante la implementación y por qué?

## II. PARTE. APLICACIÓN GENERAL DE LA NICSP 17

7. ¿Cuentan con Manuales de Políticas y Procedimientos Financieros Contables, referentes específicamente a la partida de propiedades, planta y equipo?
8. En caso de que sí cuenten con un Plan de Acción (mencionado en la pregunta 2), ¿cuáles estrategias fueron definidas para la implementación de la NICSP 17?
9. Si tuviera que dividir la implementación de la NICSP 17 en etapas o fases, ¿cuáles serían?
10. En materia de implementación de NICSP 17 y con respecto a los activos de propiedad, planta y equipo, ¿cuál documentación generan para alimentar la contabilidad y cómo la generan? (auxiliares, flujogramas de procesos, etc.).
11. ¿Utilizan alguna herramienta informática para la contabilización de activos de propiedad, planta y equipo? En caso de que la respuesta sea afirmativa: ¿Fue desarrollada internamente o contratada a terceros?, ¿cuáles han sido sus experiencias, aspectos positivos y dificultades en su uso?
12. ¿Han recibido recomendaciones o retroalimentación por parte de la Dirección General de Contabilidad Nacional, o bien, de la Contraloría General de la República? De ser así, ¿cómo lo han abordado e implementado durante el proceso?
13. ¿Cuáles identifican como los principales cambios en cuanto a la adopción e implementación de la NICSP 17?
14. ¿Cuáles identifican como los principales desafíos en cuanto a la adopción e implementación de la NICSP 17?
15. ¿Cómo han sido abordadas las normas relacionadas como la NICSP 21, NICSP 26 y NICSP 33?
16. ¿Cuáles consideran que han sido los principales beneficios de la implementación de la NICSP 17?

## Anexo No. 3: Estado de Situación Financiera de la Municipalidad de Guácimo al 31-Dic-2021

**Municipalidad de Guácimo**  
**Estado de Situación Financiera o Balance General**  
**Del 01 de Enero de 2021 al 31 de Diciembre de 2021**  
*- En miles de colones -*

Cuenta	Descripción	Nota	Año 2021	Año 2020
	<b>ACTIVO</b>			
<b>1.1.</b>	<b>Activo Corriente</b>			
<b>1.1.1.</b>	<b>Efectivo y equivalentes de efectivo</b>	03	2 615 487,54	2 396 116,67
1.1.1.01.	Efectivo		2 615 487,54	2 396 116,67
1.1.1.02.	Equivalentes de efectivo		0,00	0,00
<b>1.1.2.</b>	<b>Inversiones a corto plazo</b>	04	66 319,34	58 762,48
1.1.2.01.	Títulos y valores a valor razonable a corto plazo		66 319,34	58 762,48
1.1.2.02.	Títulos y valores a costo amortizado a corto plazo		0,00	0,00
1.1.2.03.	Instrumentos Derivados a corto plazo		0,00	0,00
1.1.2.98.	Otras inversiones a corto plazo		0,00	0,00
1.1.2.99.	Previsiones para deterioro de inversiones a corto plazo *		0,00	0,00
<b>1.1.3.</b>	<b>Cuentas a cobrar a corto plazo</b>	05	2 501 784,34	1 925 145,88
1.1.3.01.	Impuestos a cobrar a corto plazo		1 897 373,74	1 494 918,79
1.1.3.02.	Contribuciones sociales a cobrar a corto plazo		0,00	0,00
1.1.3.03.	Ventas a cobrar a corto plazo		0,00	0,00
1.1.3.04.	Servicios y derechos a cobrar a corto plazo		591 960,42	421 573,28
1.1.3.05.	Ingresos de la propiedad a cobrar a corto plazo		31 383,46	29 396,46
1.1.3.06.	Transferencias a cobrar a corto plazo		0,00	0,00
1.1.3.07.	Préstamos a corto plazo		0,00	0,00
1.1.3.08.	Documentos a cobrar a corto plazo		0,00	0,00
1.1.3.09.	Anticipos a corto plazo		0,00	0,00
1.1.3.10.	Deudores por avales ejecutados a corto plazo		0,00	0,00
1.1.3.11.	Planillas salariales		0,00	0,00
1.1.3.12.	Beneficios Sociales		0,00	0,00
1.1.3.13.	Cuentas por Cobrar Cajas Unicas		0,00	0,00
1.1.3.50.	Registro transitorio de transaccion de activo fijo		0,00	0,00
1.1.3.97.	Cuentas a cobrar en gestión judicial		10 504,13	8 694,77
1.1.3.98.	Otras cuentas a cobrar a corto plazo		195,00	195,00
1.1.3.99.	Previsiones para deterioro de cuentas a cobrar a corto plazo *		-29 632,42	-29 632,42
<b>1.1.4.</b>	<b>Inventarios</b>	06	3 892,79	3 892,79
1.1.4.01.	Materiales y suministros para consumo y prestación de servicios		3 892,79	3 892,79
1.1.4.02.	Bienes para la venta		0,00	0,00
1.1.4.03.	Materias primas y bienes en producción		0,00	0,00
1.1.4.04.	Bienes a Transferir sin contraprestación - Donaciones		0,00	0,00
1.1.4.99.	Previsiones para deterioro y pérdidas de inventario *		0,00	0,00
<b>1.1.9.</b>	<b>Otros activos a corto plazo</b>	07	12 798,77	13 731,49
1.1.9.01.	Gastos a devengar a corto plazo		12 798,77	13 731,49
1.1.9.02.	Cuentas transitorias		0,00	0,00
1.1.9.99.	Activos a corto plazo sujetos a depuración contable		0,00	0,00
	<b>Total del Activo Corriente</b>		<b>5 200 282,79</b>	<b>4 397 649,32</b>

<b>1.2.</b>	<b>Activo No Corriente</b>			
<b>1.2.2.</b>	<b>Inversiones a largo plazo</b>	<b>08</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
1.2.2.01.	Títulos y valores a valor razonable a largo plazo		0,00	0,00
1.2.2.02.	Títulos y valores a costo amortizado a largo plazo		0,00	0,00
1.2.2.03.	Instrumentos Derivados a largo plazo		0,00	0,00
1.2.2.98.	Otras inversiones a largo plazo		0,00	0,00
1.2.2.99.	Previsiones para deterioro de inversiones a largo plazo *		0,00	0,00
<b>1.2.3.</b>	<b>Cuentas a cobrar a largo plazo</b>	<b>09</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
1.2.3.03.	Ventas a cobrar a largo plazo		0,00	0,00
1.2.3.07.	Préstamos a largo plazo		0,00	0,00
1.2.3.08.	Documentos a cobrar a largo plazo		0,00	0,00
1.2.3.09.	Anticipos a largo plazo		0,00	0,00
1.2.3.10.	Deudores por avales ejecutados a largo plazo		0,00	0,00
1.2.3.98.	Otras cuentas a cobrar a largo plazo		0,00	0,00
1.2.3.99.	Previsiones para deterioro de cuentas a cobrar a largo plazo *		0,00	0,00
<b>1.2.5.</b>	<b>Bienes no concesionados</b>	<b>10</b>	<b>10 497 687,79</b>	<b>9 087 195,57</b>
1.2.5.01.	Propiedades, planta y equipos explotados		5 235 619,14	4 869 176,53
1.2.5.02.	Propiedades de inversión		0,00	34 199,14
1.2.5.03.	Activos biológicos no concesionados		0,00	0,00
1.2.5.04.	Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público en servicio		5 241 782,16	4 166 766,08
1.2.5.05.	Bienes históricos y culturales		0,00	0,00
1.2.5.06.	Recursos naturales en explotación		0,00	0,00
1.2.5.07.	Recursos naturales en conservación		0,00	0,00
1.2.5.08.	Bienes intangibles no concesionados		0,00	1 717,34
1.2.5.99.	Bienes no concesionados en proceso de producción		20 286,48	15 336,48
<b>1.2.6.</b>	<b>Bienes concesionados</b>	<b>11</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
1.2.6.01.	Propiedades, planta y equipos concesionados		0,00	0,00
1.2.6.03.	Activos biológicos concesionados		0,00	0,00
1.2.6.04.	Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público concesionados		0,00	0,00
1.2.6.06.	Recursos naturales concesionados		0,00	0,00
1.2.6.08.	Bienes intangibles concesionados		0,00	0,00
1.2.6.99.	Bienes concesionados en proceso de producción		0,00	0,00
<b>1.2.7.</b>	<b>Inversiones patrimoniales - Método de participación</b>	<b>12</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
1.2.7.01.	Inversiones patrimoniales en el sector privado interno		0,00	0,00
1.2.7.02.	Inversiones patrimoniales en el sector público interno		0,00	0,00
1.2.7.03.	Inversiones patrimoniales en el sector externo		0,00	0,00
1.2.7.04.	Inversiones patrimoniales en fideicomisos		0,00	0,00
<b>1.2.9.</b>	<b>Otros activos a largo plazo</b>	<b>13</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
1.2.9.01.	Gastos a devengar a largo plazo		0,00	0,00
1.2.9.03.	Objetos de valor		0,00	0,00
1.2.9.99.	Activos a largo plazo sujetos a depuración contable		0,00	0,00
	Total del Activo no Corriente		10 497 687,79	9 087 195,57
	<b>TOTAL DEL ACTIVO</b>		<b>15 697 970,57</b>	<b>13 484 844,89</b>

<b>2.</b>	<b>PASIVO</b>			
<b>2.1.</b>	<b>Pasivo Corriente</b>			
<b>2.1.1.</b>	<b>Deudas a corto plazo</b>	<b>14</b>	<b>86 548,45</b>	<b>298 699,58</b>
2.1.1.01.	Deudas comerciales a corto plazo		0,00	0,00
2.1.1.02.	Deudas sociales y fiscales a corto plazo		46 021,72	40 390,02
2.1.1.03.	Transferencias a pagar a corto plazo		8 177,93	204 027,30
2.1.1.04.	Documentos a pagar a corto plazo		0,00	0,00
2.1.1.05.	Inversiones patrimoniales a pagar a corto plazo		0,00	0,00
2.1.1.06.	Deudas por avales ejecutados a corto plazo		0,00	0,00
2.1.1.07.	Deudas por anticipos a corto plazo		0,00	19 902,95
2.1.1.08.	Deudas por Planillas salariales		0,00	0,00
2.1.1.13.	Deudas por Créditos Fiscales a favor de terceros c/p		0,00	0,00
2.1.1.99.	Otras deudas a corto plazo		32 348,81	34 379,30
<b>2.1.2.</b>	<b>Endeudamiento público a corto plazo</b>	<b>15</b>	<b>0,00</b>	<b>10 087,44</b>
2.1.2.01.	Títulos y valores de la deuda pública a pagar a corto plazo		0,00	0,00
2.1.2.02.	Préstamos a pagar a corto plazo		0,00	10 087,44
2.1.2.03.	Deudas asumidas a corto plazo		0,00	0,00
2.1.2.04.	Endeudamiento de Tesorería a corto plazo		0,00	0,00
2.1.2.05.	Endeudamiento público a valor razonable		0,00	0,00
<b>2.1.3.</b>	<b>Fondos de terceros y en garantía</b>	<b>16</b>	<b>26 143,41</b>	<b>23 793,41</b>
2.1.3.01.	Fondos de terceros en la Caja Única		0,00	0,00
2.1.3.02.	Recaudación por cuenta de terceros		0,00	0,00
2.1.3.03.	Depósitos en garantía		26 143,41	21 131,41
2.1.3.90.	Cuentas Asociadas ( Deudores ) CP		0,00	0,00
2.1.3.99.	Otros fondos de terceros		0,00	2 662,00
<b>2.1.4.</b>	<b>Provisiones y reservas técnicas a corto plazo</b>	<b>17</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
2.1.4.01.	Provisiones a corto plazo		0,00	0,00
2.1.4.02.	Reservas técnicas a corto plazo		0,00	0,00
<b>2.1.9.</b>	<b>Otros pasivos a corto plazo</b>	<b>18</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
2.1.9.01.	Ingresos a devengar a corto plazo		0,00	0,00
2.1.9.02.	Instrumentos Derivados a pagar a corto plazo		0,00	0,00
2.1.9.99.	Pasivos a corto plazo sujetos a depuración contable		0,00	0,00
	<b>Total del Pasivo Corriente</b>		<b>112 691,86</b>	<b>332 580,43</b>

<b>2.2.</b>	<b>Pasivo No Corriente</b>			
<b>2.2.1.</b>	<b>Deudas a largo plazo</b>	<b>19</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
2.2.1.01.	Deudas comerciales a largo plazo		0,00	0,00
2.2.1.02.	Deudas sociales y fiscales a largo plazo		0,00	0,00
2.2.1.04.	Documentos a pagar a largo plazo		0,00	0,00
2.2.1.05.	Inversiones patrimoniales a pagar a largo plazo		0,00	0,00
2.2.1.06.	Deudas por avales ejecutados a largo plazo		0,00	0,00
2.2.1.07.	Deudas por anticipos a largo plazo		0,00	0,00
2.2.1.99.	Otras deudas a largo plazo		0,00	0,00
<b>2.2.2.</b>	<b>Endeudamiento público a largo plazo</b>	<b>20</b>	<b>198 434,92</b>	<b>215 786,43</b>
2.2.2.01.	Títulos y valores de la deuda pública a pagar a largo plazo		0,00	0,00
2.2.2.02.	Préstamos a pagar a largo plazo		198 434,92	215 786,43
2.2.2.03.	Deudas asumidas a largo plazo		0,00	0,00
<b>2.2.3.</b>	<b>Fondos de terceros y en garantía</b>	<b>21</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
2.2.3.01.	Fondos de terceros en la Caja Única		0,00	0,00
2.2.3.99.	Otros fondos de terceros		0,00	0,00
<b>2.2.4.</b>	<b>Provisiones y reservas técnicas a largo plazo</b>	<b>22</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
2.2.4.01.	Provisiones a largo plazo		0,00	0,00
2.2.4.02.	Reservas técnicas a largo plazo		0,00	0,00
<b>2.2.9.</b>	<b>Otros pasivos a largo plazo</b>	<b>23</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

2.2.9.01.	Ingresos a devengar a largo plazo		0,00	0,00
2.2.9.02.	Instrumentos Derivados a pagar a largo plazo		0,00	0,00
2.2.9.99.	Pasivos a largo plazo sujetos a depuración contable		0,00	0,00
	<b>Total del Pasivo no Corriente</b>		<b>198 434,92</b>	<b>215 786,43</b>
	<b>TOTAL DEL PASIVO</b>		<b>311 126,78</b>	<b>548 366,86</b>

<b>3.</b>	<b>PATRIMONIO</b>			
<b>3.1.</b>	<b>Patrimonio público</b>			
<b>3.1.1.</b>	<b>Capital</b>	<b>24</b>	<b>16 503,50</b>	<b>16 503,50</b>
3.1.1.01.	Capital inicial		16 503,50	16 503,50
3.1.1.02.	Incorporaciones al capital		0,00	0,00
<b>3.1.2.</b>	<b>Transferencias de capital</b>	<b>25</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
3.1.2.01.	Donaciones de capital		0,00	0,00
3.1.2.99.	Otras transferencias de capital		0,00	0,00
<b>3.1.3.</b>	<b>Reservas</b>	<b>26</b>	<b>614 409,25</b>	<b>614 409,25</b>
3.1.3.01.	Revaluación de bienes		614 409,25	614 409,25
3.1.3.99.	Otras reservas		0,00	0,00
<b>3.1.4.</b>	<b>Variaciones no asignables a reservas</b>	<b>27</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
3.1.4.01.	Diferencias de conversión de moneda extranjera		0,00	0,00
3.1.4.02.	Diferencias de valor razonable de activos financieros destinados a la venta		0,00	0,00
3.1.4.03.	Diferencias de valor razonable de instrumentos financieros designados como cobertura		0,00	0,00
3.1.4.99.	Otras variaciones no asignables a reservas		0,00	0,00
<b>3.1.5.</b>	<b>Resultados acumulados</b>	<b>28</b>	<b>14 755 931,05</b>	<b>12 305 565,29</b>
3.1.5.01.	Resultados acumulados de ejercicios anteriores		12 522 268,53	11 014 431,86
3.1.5.02.	Resultado del ejercicio		2 233 662,52	1 291 133,43
<b>3.2.</b>	<b>Intereses minoritarios</b>			
<b>3.2.1.</b>	<b>Intereses minoritarios - Participaciones en el patrimonio de entidades controladas</b>	<b>29</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
3.2.1.01.	Intereses minoritarios - Participaciones en el patrimonio de entidades del sector gobierno general		0,00	0,00
3.2.1.02.	Intereses minoritarios - Participaciones en el patrimonio de empresas públicas e instituciones públicas financieras		0,00	0,00
<b>3.2.2.</b>	<b>Intereses minoritarios - Evolución</b>	<b>30</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
3.2.2.01.	Intereses minoritarios - Evolución por reservas		0,00	0,00
3.2.2.02.	Intereses minoritarios - Evolución por variaciones no asignables a reservas		0,00	0,00
3.2.2.03.	Intereses minoritarios - Evolución por resultados acumulados		0,00	0,00
3.2.2.99.	Intereses minoritarios - Evolución por otros componentes del patrimonio		0,00	0,00
<b>TOTAL DEL PATRIMONIO</b>			<b>15 386 843,80</b>	<b>12 936 478,04</b>
<b>TOTAL DEL PASIVO Y PATRIMONIO</b>			<b>15 697 970,58</b>	<b>13 484 844,89</b>

0,00

0,00

KATTIA  
MONTERO  
ASTUA (FIRMA)

Firmado digitalmente por  
KATTIA MONTERO  
ASTUA (FIRMA)  
Fecha: 2022.01.31  
15:15:48 -05'00'

Elaborado por:

CARLOS HUMBERTO  
CUBILLO AGUILAR  
(FIRMA)

Firmado digitalmente por  
CARLOS HUMBERTO  
CUBILLO AGUILAR (FIRMA)  
Fecha: 2022.02.02 08:30:10  
-05'00'

Revisado por:

GERARDO FUENTES  
GERARDO FUENTES GONZALEZ  
(FIRMA)  
GONZALEZ (FIRMA)

Firmado digitalmente por  
GERARDO FUENTES GONZALEZ  
(FIRMA)  
Fecha: 2022.02.02 09:45:01  
-05'00'

Aprobado por:



1.2.6.03	Activos biológicos	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
1.2.6.03.01	Plantas y animales	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.2.6.03.02	Semovientes	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.2.6.04	Otros Bienes de Infraestructura y de Beneficio a las Personas	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.2.6.04.01	Vías de comunicación terrestre	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.2.6.04.02	Otros muelles y fluviales	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.2.6.04.03	Centrales y redes de comunicación y energía	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.2.6.04.99	Otros bienes de infraestructura y de beneficio a las personas	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.2.6.05	Recursos naturales	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.2.6.05.01	Recursos naturales no renovables	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.2.6.05.02	Recursos naturales renovables	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.2.6.06	Bienes Intangibles	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.2.6.06.01	Patentes y marcas registradas	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.2.6.06.02	Derechos de autor	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.2.6.06.03	Software y programas	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.2.6.06.99	Otros bienes intangibles	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.2.6.07	Bienes concesionados en proceso de producción	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.2.6.07.01	Preparación, planta y equipo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.2.6.07.04	Bienes de infraestructura y de beneficio a las personas	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.2.6.07.99	Bienes culturales	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1.2.6.07.99	Bienes culturales	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUBTOTAL Bienes CONCESIONADOS		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTALES		4 808 961,94	5 935 638,43	0,00	0,00	10 194 600,37	456 933,49	-95 372,48	1 154 279,29	0,00	0,00	0,00	1 915 840,30	11 710 440,67	-1 107 404,79	-159 165,87	-53 817,78	-105 348,09	-1 212 752,88	0,00	10 497 687,78

KATHIA MONTERO  
SECRETARÍA DE ADMINISTRACIÓN Y FINANZAS  
 ASTUA (FIRMA)  
 Encargada por

CARLOS RAMIREZ  
SECRETARÍA DE ADMINISTRACIÓN Y FINANZAS  
 CUBILLOACAZAR (FIRMA)  
 Encargado por

GERARDO FUENTES  
SECRETARÍA DE ADMINISTRACIÓN Y FINANZAS  
 GONZALEZ (FIRMA)  
 Apoderado por

## Anexo No. 5: Cuentas contables por utilizar en el registro de activos de PPE<sup>12</sup>

<b>Código</b>	<b>Nombre de la cuenta</b>
<b>1.</b>	<b>ACTIVO</b>
<b>1.2.</b>	<b>Activo No Corriente</b>
<b>1.2.5.</b>	<b>Bienes no concesionados</b>
<b>1.2.5.01.</b>	<b>Propiedades, planta y equipos explotados</b>
1.2.5.01.01.	Tierras y terrenos
1.2.5.01.01.01.	Terrenos para construcción de edificios
1.2.5.01.01.02.	Terrenos para basureros
1.2.5.01.01.03.	Terrenos para cementerios
1.2.5.01.01.04.	Terrenos para vías de comunicación
1.2.5.01.01.05.	Tierras terrenas para cultivo
1.2.5.01.01.99.	Otras tierras terrenas
1.2.5.01.02.	Edificios
1.2.5.01.02.01.	Edificios de oficinas de atención al público
1.2.5.01.02.02.	Hospitales
1.2.5.01.02.03.	Viviendas
1.2.5.01.02.04.	Bodegas
1.2.5.01.02.05.	Locales
1.2.5.01.02.06.	Aeropuertos
1.2.5.01.02.07.	Bibliotecas centros de información
1.2.5.01.02.08.	Centros de enseñanza, formación y educación
1.2.5.01.02.09.	Granjas establecimientos agropecuarios
1.2.5.01.02.99.	Otros edificios
1.2.5.01.03.	Maquinaria y equipos para la producción

<sup>12</sup> El anexo incluye solamente un extracto de las cuentas contables relacionadas exclusivamente con los bienes no concesionados vinculados con propiedades planta y equipo; hasta un nivel de subcuentas anexas. Para el caso del detalle de las subcuentas anexas y las contra cuentas, se debe consultar las secciones respectivas del Manual Funcional de Cuentas Contables.

<b>Código</b>	<b>Nombre de la cuenta</b>
1.2.5.01.03.01.	Maquinaria para la construcción
1.2.5.01.03.02.	Generadores
1.2.5.01.03.03.	Planta eléctrica
1.2.5.01.03.04.	Hornos
1.2.5.01.03.05.	Equipos para proceso de alimentos
1.2.5.01.03.06.	Equipos hidráulicos
1.2.5.01.03.07.	Cisternas
1.2.5.01.03.08.	Equipos de medición
1.2.5.01.03.09.	Bombas
1.2.5.01.03.10.	Motores
1.2.5.01.03.99.	Otras maquinarias y equipos para la producción
1.2.5.01.04.	Equipos de transporte, tracción y elevación
1.2.5.01.04.01.	Motocicletas
1.2.5.01.04.02.	Vehículos
1.2.5.01.04.03.	Equipos de transporte tracción marítima fluvial
1.2.5.01.04.04.	Transporte ferroviario
1.2.5.01.04.05.	Aeronaves
1.2.5.01.04.99.	Otros equipos de transporte
1.2.5.01.05.	Equipos de comunicación
1.2.5.01.05.01.	Antenas radares
1.2.5.01.05.02.	Equipos de telefonía
1.2.5.01.05.03.	Equipos de radiocomunicación
1.2.5.01.05.04.	Equipos de audio y vídeo
1.2.5.01.05.99.	Otros equipos de comunicación
1.2.5.01.06.	Equipos de mobiliario y oficina
1.2.5.01.06.01.	Archivadores, bibliotecas y armarios
1.2.5.01.06.02.	Mesas y escritorios

<b>Código</b>	<b>Nombre de la cuenta</b>
1.2.5.01.06.03.	Sillas y bancos
1.2.5.01.06.04	Fotocopiadoras
1.2.5.01.06.05.	Equipos de ventilación
1.2.5.01.06.99.	Otros equipos de mobiliario
1.2.5.01.07.	Equipos para computación
1.2.5.01.07.01.	Computadoras
1.2.5.01.07.02.	Impresoras
1.2.5.01.07.03.	Modem
1.2.5.01.07.04.	Monitores
1.2.5.01.07.05.	UPS
1.2.5.01.07.99.	Otros equipos de cómputo
1.2.5.01.08.	Equipos sanitarios, de laboratorio e investigación
1.2.5.01.08.01.	Equipos e instrumental médico
1.2.5.01.08.02	Equipos de laboratorio
1.2.5.01.08.03	Equipos de medición
1.2.5.01.08.99	Otros equipos sanitarios de laboratorio
1.2.5.01.09.	Equipos y mobiliario educacional deportivo recreativo
1.2.5.01.09.01.	Pizarras rotafolios
1.2.5.01.09.02.	Mobiliario para enseñanza
1.2.5.01.09.03.	Instrumentos musicales
1.2.5.01.09.04.	Enciclopedias
1.2.5.01.09.05.	Equipos de entretenimiento
1.2.5.01.09.99.	Otros equipos educacionales, deportivos y recreativos
1.2.5.01.10.	Equipos de seguridad, orden, vigilancia y control público
1.2.5.01.10.01.	Equipos de protección contra incendios
1.2.5.01.10.02.	Sistemas de alarmas y seguridad

<b>Código</b>	<b>Nombre de la cuenta</b>
1.2.5.01.10.03.	Armas
1.2.5.01.10.99.	Otros equipos de seguridad, orden, vigilancia y control público
1.2.5.01.99.	Maquinarias, equipos y mobiliarios diversos
1.2.5.01.99.01.	Equipos de señalamiento
1.2.5.01.99.02.	Equipos y mobiliario doméstico
1.2.5.01.99.03.	Equipos fotográficos y de revelado
1.2.5.01.99.04.	Equipos y mobiliario de ingeniería y dibujo
1.2.5.01.99.99.	Otras maquinarias, equipos y mobiliarios diversos
<b>1.2.5.04.</b>	<b>Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público en servicio</b>
1.2.5.04.01.	Vías de comunicación terrestre
1.2.5.04.01.01.	Carreteras y caminos
1.2.5.04.01.02.	Vías férreas
1.2.5.04.01.03.	Puentes
1.2.5.04.01.04.	Túneles
1.2.5.04.01.99.	Otras vías de comunicación terrestre
1.2.5.04.02.	Obras marítimas fluviales
1.2.5.04.02.01.	Obras marítimas
1.2.5.04.02.02.	Obras fluviales
1.2.5.04.03.	Centrales y redes de comunicación y energía
1.2.5.04.03.01.	Centrales redes acuíferas, cloacales pluviales
1.2.5.04.03.02.	Centrales y redes de electricidad
1.2.5.04.03.03.	Oleoductos
1.2.5.04.03.04.	Centrales y redes de comunicación
1.2.5.04.03.99.	Otras centrales y redes de energía
1.2.5.04.99.	Otros bienes de infraestructura y de beneficio y uso público en servicio
1.2.5.04.99.01.	Plazas y parques
1.2.5.04.99.02.	Bulevares para peatones

<b>Código</b>	<b>Nombre de la cuenta</b>
1.2.5.04.99.03.	Pistas de despegue y aterrizaje de aeronaves
1.2.5.04.99.99.	Otros bienes de infraestructura y de beneficio y uso público diversos
<b>1.2.5.05.</b>	<b>Bienes históricos culturales</b>
1.2.5.05.01.	Inmuebles históricos culturales
1.2.5.05.01.01.	Edificios históricos
1.2.5.05.01.02.	Monumentos
1.2.5.05.02.	Piezas y obras históricas de colección
1.2.5.05.02.01.	Obras de arte
1.2.5.05.02.02.	Esculturas
1.2.5.05.02.99.	Otras piezas obras históricas de colección
1.2.5.05.99.	Otros bienes históricos culturales
1.2.5.05.99.99.	Otros bienes históricos culturales diversos
<b>1.2.5.99.</b>	<b>Bienes no concesionados en proceso de producción</b>
1.2.5.99.01.	Propiedades, planta y equipo en proceso de producción
1.2.5.99.01.02.	Construcciones en proceso de edificios
1.2.5.99.01.03.	Construcciones en proceso de maquinaria y equipos para la producción
1.2.5.99.01.04.	Construcciones en proceso de equipos de transporte, tracción y elevación
1.2.5.99.01.05.	Construcciones en proceso de equipos de comunicación
1.2.5.99.01.06.	Construcciones en proceso de equipos y mobiliario de oficina
1.2.5.99.01.07.	Construcciones en proceso de equipos para computación
1.2.5.99.01.08.	Construcciones en proceso de equipos sanitarios, de laboratorio e investigación
1.2.5.99.01.09.	Construcciones en proceso de equipos y mobiliario educacional, deportivo y recreativo
1.2.5.99.01.10.	Construcciones en proceso de otros equipos de seguridad, orden, vigilancia y control público
1.2.5.99.01.99.	Construcciones en proceso de maquinarias, equipos y mobiliarios

<b>Código</b>	<b>Nombre de la cuenta</b>
	diversos
1.2.5.99.04.	Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público en proceso de producción
1.2.5.99.04.01.	Construcciones en proceso de vías de comunicación terrestre
1.2.5.99.04.02.	Construcciones en proceso de obras marítimas y fluviales
1.2.5.99.04.03.	Construcciones en proceso de centrales y redes de comunicación y energía
1.2.5.99.04.99.	Construcciones en proceso de otros bienes de infraestructura y de beneficio y uso público
1.2.5.99.05.	Bienes culturales en proceso de producción
1.2.5.99.05.01.	Construcciones en proceso de monumentos
1.2.5.99.05.99.	Construcciones en proceso de otros bienes culturales

*Fuente:* Manual Funcional de Cuentas Contables, versión 2021 (MH, 2021b).

## **Anexo No. 6: Guía de Uso Auxiliar Activos de PPE**

### **- Propósito:**

La herramienta permitirá a la contadora mantener un registro actualizado de los activos de propiedades, planta y equipo, donde estarán incluidos los valores mínimos necesarios para lograr un correcto control de los bienes y coadyuvará a la implementación de la NICSP 17.

### **- Estructura:**

La herramienta consta de tres hojas:

1. Hoja de Auxiliar de Activos.
2. Hoja de No Concesionados.
3. Hoja de Concesionados.

Además, la herramienta cuenta con dos formularios: uno en el cual se debe digitar la contraseña para tener acceso al archivo; y otro, en el cual se ingresa la información necesaria para llenar la hoja de Auxiliar de Activos.

### **- Registro:**

La hoja llamada "Auxiliar de Activos", consta de 16 columnas distribuidas de la siguiente manera:

- a. La columna "A", registra el número de placa.
- b. La columna "B", registra la descripción del activo.
- c. La columna "C", registra el Departamento Responsable del activo.
- d. La columna "D", registra el nombre del funcionario responsable.
- e. La columna "E", registra el tipo de depreciación.
- f. La columna "F", registra el tipo de bien.
- g. La columna "G", indica si es un activo depreciable o no.
- h. La columna "H", registra el costo del activo.
- i. La columna "I", registra la fecha de ingreso del activo.
- j. La columna "J", registra la vida útil en años.
- k. La columna "K", registra la fecha de fin del activo.

- l. La columna “L”, registra el valor residual del activo.
- m. La columna “M”, registra la depreciación mensual del activo.
- n. La columna “N”, registra la depreciación acumulada del activo.
- o. La columna “O”, registra el valor en libros del activo.
- p. La columna “P”, registra la clasificación del bien según los EEFF.

No será posible incluir columnas adicionales o digitar directamente valores en la hoja, todo se tiene que realizar por medio del formulario. En la hoja de Auxiliar de Activos se encuentra un botón para activar el formulario de registro con la leyenda: “Ingresar Activo”.

Es importante resaltar que la Municipalidad deberá realizar cualquier revisión en la programación para terminar de acoplarlo a las necesidades de la institución. Actualmente, el archivo se encuentra programado para que no se puedan modificar ni filas ni columnas, el ingreso de datos solamente se podrá hacer por medio del formulario, en caso de que se considere necesario una opción para editar datos deberá ampliarse la programación del archivo.

**- Formularios:**

Lo primero que aparece cuando se abre el archivo es, un cuadro de texto con un mensaje de “Registro Auxiliar de Activos de Propiedades, Planta y Equipo”. Luego de esto aparece el primer formulario, este muestra un cuadro de texto en donde se debe introducir una contraseña (Guacimo.C0nt4) para acceder a la información, el fin de esto es evitar que personas no autorizadas, y ajenas al Departamento Financiero Contable, puedan cambiar los datos de la base; también, cuenta con un botón que permite mostrar o esconder la contraseña con la leyenda “Mostrar contraseña” cuando esta se muestra con el símbolo “\*” y “Ocultar contraseña” cuando está mostrada en letras, si el usuario intenta cerrar el formulario sin introducir la contraseña, el archivo también se cierra. Luego de poner la contraseña, aparece un mensaje: “¡Bienvenido! Auxiliar de Propiedades, Planta y Equipo”.

En la hoja Auxiliar de Activos al presionar el botón “Ingresar Activo” se despliega el segundo formulario, en este se introducen todos los valores que luego llenarán los datos del auxiliar. Dentro del marco “Datos Generales del Activo” se solicita: número de placa (este número deberá ser único si no se desplegará un mensaje de error), la

descripción, del Departamento Responsable y el nombre del funcionario responsable. En el siguiente marco “Datos Específicos del Activo”, se encuentra la selección si es un activo depreciable o no, el costo del activo, la fecha de ingreso (este deberá ser ingresada de la siguiente manera mediante un cuadro de texto donde se debe poner el día, mes y año separados mediante “/”), la vida útil en años, la fecha de fin, el valor residual, el tipo de depreciación, la depreciación mensual, el tipo de bien y la clasificación en los EEFF.

Los campos de fecha de fin, tipo de depreciación y depreciación mensual no pueden ser modificados por el usuario, estos se completan automáticamente según la información proporcionada en los campos anteriores. Cuando se trata de un activo no depreciable, también se deshabilitan los campos de vida útil y valor residual. Adicionalmente, los valores tipo de bien y clasificación de los EEFF están definidos por medio de una lista de validación de datos que se encuentran en las hojas de No Concesionados y Concesionados, esta información está según lo establecido por la DGCN.

Ninguno de los campos del formulario puede estar vacíos, si no se genera un mensaje de “error” solicitando que se rellenen estos campos, esto con el fin de que no se generen ingresos de activos que no cuenten con toda la información mínima para mantener un buen control.

Por último, el formulario cuenta con 3 botones: “Registrar”, “Reiniciar” y “Salir”:

- **Registrar:** Se concreta del registro del activo y se completan los datos en la hoja del auxiliar, si hubiera campos vacíos se genera un error.
- **Reiniciar:** Reinicia y borra los datos introducidos en el formulario.
- **Salir:** Guarda los cambios realizados en el archivo y cierra el formulario.

Adicional, la hoja “Auxiliar de Activos” cuenta con un segundo botón cuya leyenda indica “Actualizar Valor Libros”, cuando se le da *click* a este, se actualiza el valor en libros a la fecha del día; es decir, si el botón es presionado el 05 de enero del año en curso, se actualizará a esa fecha. Se recomienda solamente actualizar los valores en libros a los cierres de cada mes.



**Datos Generales del Activo**

No. de Placa

Descripción:

Depto. Responsable:

Funcionario Respon.:

**Datos Específicos del Activo**

¿Corresponde a un activo depreciable?

Sí

No

Costo del Activo:

Fecha de Ingreso:

Vida Útil (en años):

Fecha de Fin:

Valor Residual:

Tipo Depreciación:

Deprec. Mensual:

Tipo de Bien:

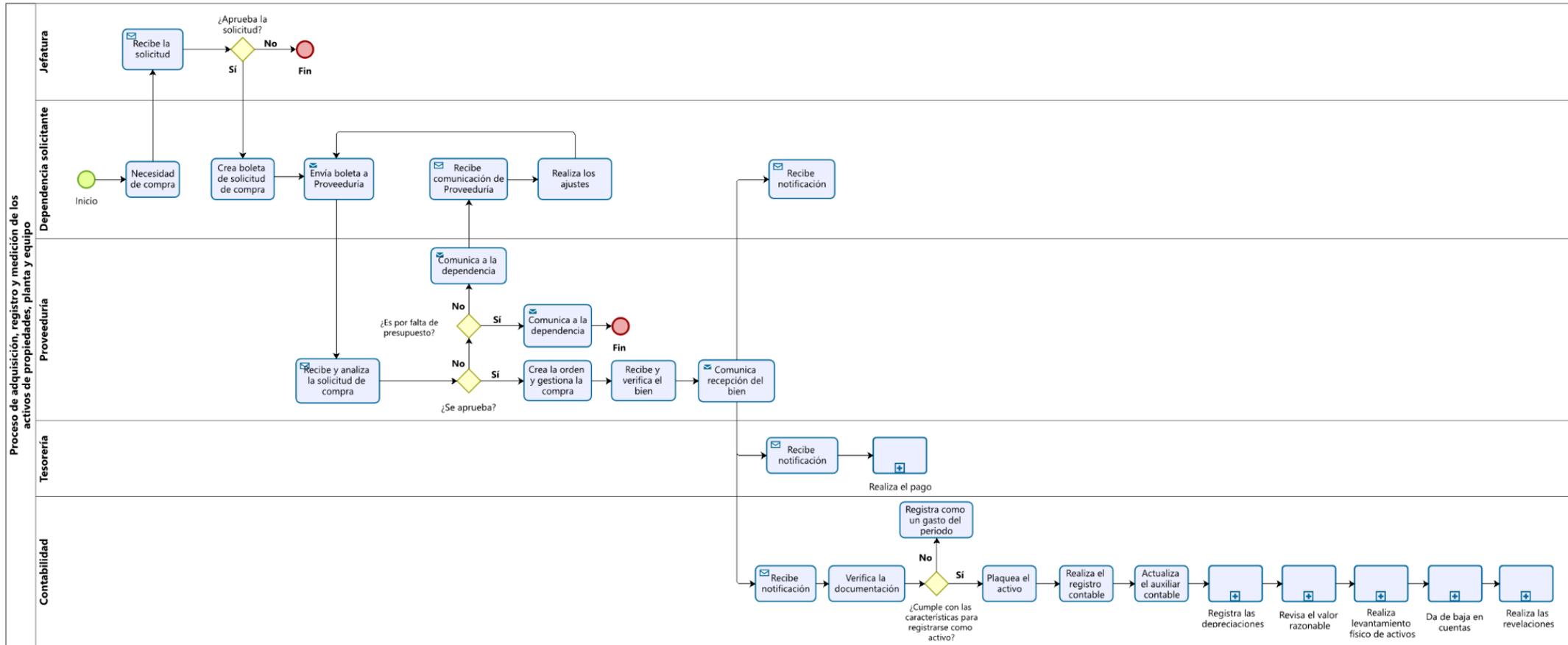
Clasificación s/EEFF

**Registrar**

**Reiniciar**

**Salir**

## Anexo No. 7: Flujograma del proceso de adquisición, registro y medición de los activos de propiedades, planta y equipo<sup>13</sup>



<sup>13</sup> El flujograma se elaboró utilizando la herramienta denominada *Bizagi Modeler*.

SIMBOLOGÍA UTILIZADA <sup>14</sup>		
<b>EVENTOS</b>		
<b>Inicio</b>	Indica el inicio del proceso.	
<b>Fin</b>	Indica el final del flujo de proceso.	
<b>TAREAS</b>		
<b>Tarea</b>	Indica una acción o actividad.	
<b>Tarea de envío</b>	Indica el envío de un mensaje a otro participante del proceso.	
<b>Tarea de recepción</b>	Indica la recepción de un mensaje de otro participante del proceso.	
<b>Subproceso</b>	Representa una actividad que tiene su propio flujo de tareas en otro proceso.	
<b>COMPUERTAS</b>		
<b>Compuerta</b>	Crea caminos alternativos dentro del proceso, indica decisiones.	
<b>TEXTO</b>		
<b>Texto</b>	Etiqueta las figuras.	<b>Sí/No</b>
<b>CARRILES</b>		
<b>Contenedor</b>	Almacena el flujo del proceso.	
<b>Carril</b>	Es una subparticipación dentro del proceso, para indicar roles internos, posiciones, departamentos, entre otros.	
<b>CONECTORES</b>		
<b>Flujo de secuencia</b>	Se utiliza para conectar las figuras y mostrar el orden en que se ejecutarán las actividades.	

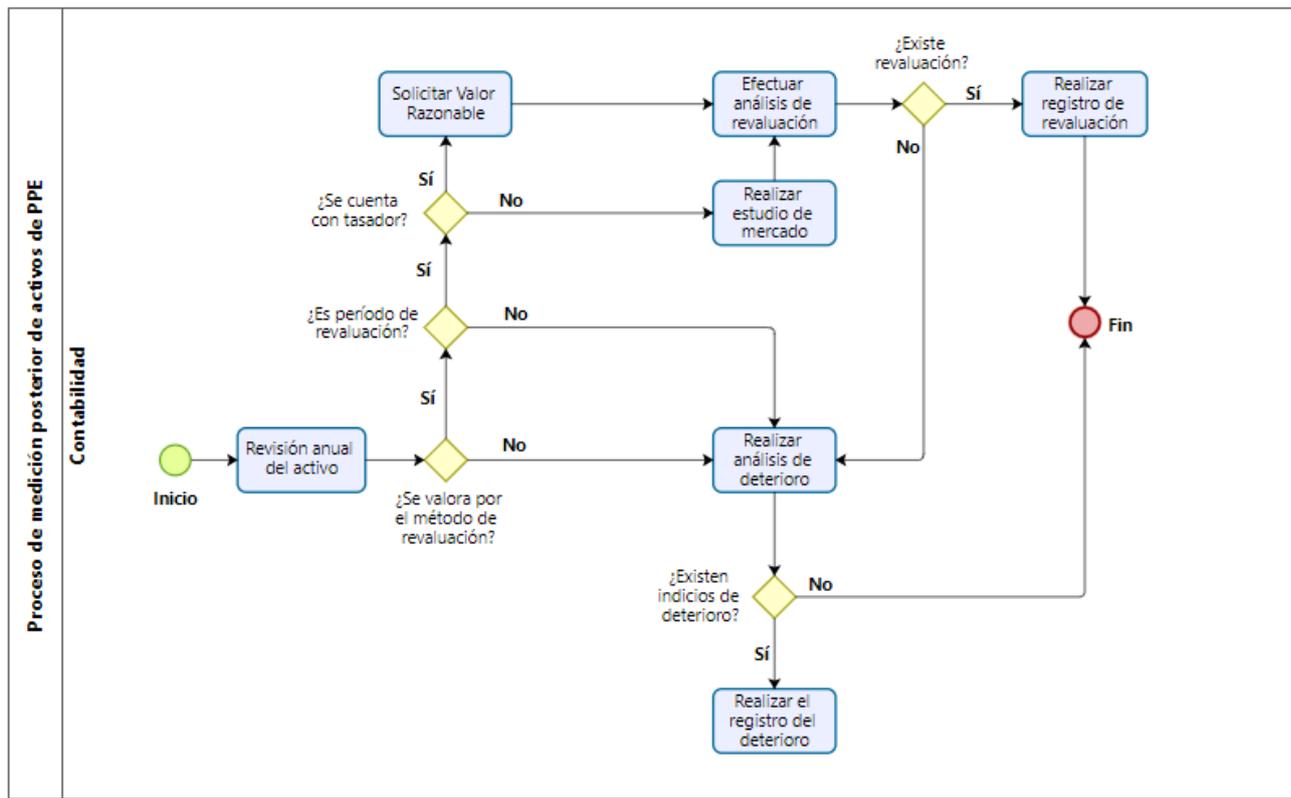
<sup>14</sup> La simbología utilizada sigue el formato del *Business Process Model and Notation 2.0* (BPMN).

**Anexo No. 8: Boleta para solicitar la compra de activos de propiedades, planta y equipo**

	<b>MUNICIPALIDAD DE GUÁCIMO</b>	<b>Fecha de solicitud</b>
	<b>FORMULARIO PARA SOLICITAR LA COMPRA DE ACTIVOS DE PPE</b>	<b>Departamento solicitante</b>

Activo solicitado	Cantidad	Monto aproximado requerido	Motivo	Código presupuestario afectado	Persona responsable	Firma
<b>Observaciones:</b>						
<b>Aprobación Jefe de Departamento</b>		<b>Firma</b>			<b>Fecha</b>	
<b>Aprobación Alcalde</b>		<b>Firma</b>			<b>Fecha</b>	
<b>Recepción de solicitud</b>		<b>Firma</b>			<b>Fecha</b>	

## Anexo No. 9: Flujograma del proceso de medición posterior de los activos de PPE<sup>15</sup>



<sup>15</sup> El flujograma se elaboró utilizando la herramienta denominada *Bizagi Modeler* y siguiendo la simbología BPMN ilustrada en el anexo anterior.

**Anexo No. 10: Lista de verificación de información a revelar sobre propiedades, planta y equipo según NICSP 17 y PCG<sup>16</sup>**

<b>Norma</b>	<b>Párrafo</b>	<b>Requerimiento</b>	<b>Sí</b>	<b>No</b>	<b>N/A</b>
<b>NICSP 17</b> <b>PCG</b>	<b>88 (a)</b> <b>1.109</b>	Bases de medición utilizadas para determinar el importe en libros bruto			
<b>NICSP 17</b> <b>PCG</b>	<b>88 (b)</b> <b>1.109</b>	Métodos de depreciación utilizados			
<b>NICSP 17</b> <b>PCG</b>	<b>88 (c)</b> <b>1.109</b>	Vidas útiles o los porcentajes de depreciación utilizados			
<b>NICSP 17</b> <b>PCG</b>	<b>91</b> <b>1.109</b>	Cambios en estimaciones contables de:			
		Valores residuales			
		Costos estimados de desmantelamiento, retiro o rehabilitación de elementos de PPE			
		Vidas útiles			
		Métodos de depreciación			
<b>NICSP 17</b> <b>PCG</b>	<b>88 (d)</b> <b>1.109</b>	Importe bruto en libros y depreciación acumulada (con el importe acumulado de pérdidas por deterioro de valor que le correspondan) al inicio y al final del período'			
<b>NICSP 17</b> <b>PCG</b>	<b>88 (e)</b> <b>1.109</b>	Conciliación entre los valores en libros al principio y al final del período, mostrando:			
		Adiciones			
		Disposiciones			
		Adquisiciones por combinaciones			
		Incrementos o disminuciones resultantes de las revaluaciones y pérdidas por deterioro del valor (si las hubiera) reconocidas o revertidas directamente en los activos netos/patrimonio			

<sup>16</sup> Marcar con una X en las casillas de "Sí", "No" y "N/A" (No Aplica).

		Pérdidas por deterioro del valor reconocidas en el resultado
		Pérdidas por deterioro del valor que se hayan revertido en el resultado
		Depreciaciones (del período y acumuladas)
		Diferencias netas surgidas en la conversión de los EEFF desde la moneda funcional a una moneda de presentación diferente (incluyendo las diferencias de conversión de una operación en el extranjero a la moneda de presentación de la entidad que informa)
		Otros cambios
<b>PCG</b>	<b>1.109</b>	Adquisiciones realizadas mediante combinaciones del sector público
<b>NICSP 17</b>	<b>89 (a)</b>	Existencia de importes correspondientes a restricciones de titularidad, así como los activos que están afectados como garantía de cumplimiento de obligaciones
<b>PCG</b>	<b>1.109</b>	
<b>NICSP 17</b>	<b>89 (b)</b>	Importe de desembolsos reconocidos en el importe en libros de un elemento de PPE en curso de construcción
<b>PCG</b>	<b>1.109</b>	
<b>NICSP 17</b>	<b>89 (c)</b>	Importe compromisos contractuales de adquisición
<b>PCG</b>	<b>1.109</b>	
<b>NICSP 17</b>	<b>89 (d)</b>	Importe de las compensaciones de terceros que se incluyen en el resultado por elementos de bienes cuyo valor se hubiera deteriorado, se hubieran perdido o se hubieran retirado
<b>PCG</b>	<b>1.109</b>	Adquisición de activos por arrendamiento financiero (más allá del cumplimiento de la norma de información a revelar de activos adquiridos de este modo)
<b>NICSP 17</b>	<b>94 (a)</b>	Importe en libros de los activos que se encuentran temporalmente ociosos
<b>PCG</b>	<b>1.109</b>	
<b>NICSP 17</b>	<b>94 (b)</b>	Importe en libros bruto de cualquier activo que, estando totalmente depreciado, se encuentre todavía en uso
<b>PCG</b>	<b>1.109</b>	

<b>NICSP 17</b>	<b>94 (c)</b>	Importe en libros de los elementos componentes de los activos retirados de su uso activo, que se mantienen solo para disponer de ellos
<b>PCG</b>	<b>1.109</b>	
<b>NICSP 17</b>	<b>94 (d)</b>	Valor razonable de los activos, cuando sea significativamente diferente del importe en libros y se utilice el modelo del costo.
<b>PCG</b>	<b>1.109</b>	
<b>Activos revaluados</b>		
<b>NICSP 17</b>	<b>92 (a)</b>	Fecha efectiva de la revaluación
<b>PCG</b>	<b>1.109</b>	
<b>NICSP 17</b>	<b>92 (b)</b>	Si se han utilizado servicios de un tasador independiente
<b>PCG</b>	<b>1.109</b>	
<b>NICSP 17</b>	<b>92 (c)</b>	Métodos e hipótesis significativos empleados en la estimación de los valores razonables de los activos
<b>PCG</b>	<b>1.109</b>	
<b>NICSP 17</b>	<b>92 (d)</b>	Medida en que los valores razonables fueron determinados directamente por referencia a los precios observables en un mercado activo o a transacciones de mercado recientes entre sujetos debidamente informados en condiciones de independencia o si fueron estimados utilizando otras técnicas de valuación
<b>PCG</b>	<b>1.109</b>	
<b>NICSP 17</b>	<b>92 (e)</b>	Resultados de la revaluación, indicando los movimientos del período, así como cualesquiera restricciones sobre distribución de su saldo a los propietarios o tenedores de cuotas participativas
<b>PCG</b>	<b>1.109</b>	
<b>NICSP 17</b>	<b>92 (f)</b>	Suma de todos los superávits de revaluación para los elementos individuales de PPE dentro de cada clase de activo.
<b>PCG</b>	<b>1.109</b>	
<b>NICSP 17</b>	<b>92 (g)</b>	Suma de todos los déficit de revaluación para los elementos individuales de PPE dentro de cada clase de activos
<b>PCG</b>	<b>1.109</b>	
<b>Bienes históricos y culturales</b>		
<b>PGC</b>	<b>1.154 (a)</b>	Identificación precisa de los bienes históricos y culturales, indicando:
		Tipo o clase de bien
		Descripción sintética del mismo
		Ubicación y destino

		Antigüedad exacta o, en su defecto, estimada, indicando los criterios aplicados en su estimación
<b>PCG</b>	<b>1.154 (b)</b>	Importes en libros de aquellos bienes adquiridos que se encuentren reconocidos en el ESF, detallando:
		Base de medición utilizada
		Importes de deterioro
		Importes a recuperar de deterioro
		Valor en libros bruto
		Conciliación entre el valor en libros al comienzo y al final del periodo
<b>PCG</b>	<b>1.154 (c)</b>	De resultar factible, valor estimado de los restantes bienes (no reconocidos) y criterios aplicados para su estimación
<b>PCG</b>	<b>1.154 (d)</b>	Identificación de aquellos bienes que hayan sido incluidos como elementos de PPE, en los términos de la política referida a “Bienes históricos y culturales que cumplen doble función (PCG 1.151)”, y valoración reconocida de los mismos
<b>PCG</b>	<b>1.154 (e)</b>	Toda otra información que oportunamente, con carácter permanente o específico para un ejercicio en particular, requiera incluir la DGCN