

Informe del seguimiento de la gestión acerca de la implementación y aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público en los gobiernos locales

DFOE-DL-SGP-00004-2017



CONTENIDO

Página N.º

RESUMEN EJECUTIVO	
1. INTRODUCCIÓN	1
NORMATIVA CONTABLE	1
FISCALIZACIÓN DE LOS SISTEMAS CONTABLES DE LOS GOBIERNOS LOCALES	4
METODOLOGÍA APLICADA	6
2. IMPORTANCIA DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA EN LA GESTIÓN ADMINISTRATIVA.....	7
SISTEMA DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA INSTITUCIONAL (SAFI)	7
CONTABILIDAD: COMPONENTE FUNDAMENTAL DEL SAFI.....	8
3. LIMITACIONES EN EL PROCESO DE IMPLEMENTACIÓN Y APLICACIÓN DE LAS NICSP EN LOS GOBIERNOS LOCALES	9
NECESIDAD DE INVOLUCRAMIENTO DE LOS JERARCAS.....	9
ROL DE LAS UNIDADES DE REGISTRO PRIMARIO (URP) EN EL PROCESO DE IMPLEMENTACIÓN Y APLICACIÓN DE LAS NICSP	11
ATRIBUCIONES DESIGNADAS A LA UNIDAD CONTABLE	13
4. CONCLUSIONES	14
5. RECOMENDACIONES	15
ANEXO N.º 1	17
ANEXO N.º 2	18
ANEXO N.º 3	19
IMÁGENES	
IMAGEN N.º 1 NORMATIVA CONTABLE INTERNACIONAL DESARROLLADA POR EL IPSASB-IFAC	3
IMAGEN N.º 2 BENEFICIOS DE APLICAR UN MARCO NORMATIVO CONTABLE DE INFORMACIÓN FINANCIERA	4
IMAGEN N.º 3 PRINCIPALES RESULTADOS DE LOS INFORMES DE FISCALIZACIÓN ACERCA DEL SISTEMA CONTABLE EN LOS GOBIERNOS LOCALES	6
IMAGEN N.º 4 RIESGOS POTENCIALES ASOCIADOS A LAS DEBILIDADES DEL SAFI MUNICIPALES	7
IMAGEN N.º 5 NICSP ANALIZADAS	8
IMAGEN N.º 6 OBJETIVOS DEL SAFI	9
IMAGEN N.º 7 COMPONENTES DEL SAFI	9
IMAGEN N.º 8 OBJETIVOS DEL SISTEMA CONTABLE	10
IMAGEN N.º 9 PRINCIPALES RESPONSABILIDADES DE LOS JERARCAS MUNICIPALES Y TITULARES SUBORDINADOS RELACIONADOS CON EL SISTEMA CONTABLE	12
IMAGEN N.º 10 PRINCIPALES URP IDENTIFICADAS EN LOS GOBIERNOS LOCALES	13
IMAGEN N.º 11 PRINCIPALES RESPONSABILIDADES DEL CONTADOR MUNICIPAL RELACIONADOS CON EL SISTEMA CONTABLE.....	15

RESUMEN EJECUTIVO

¿Qué examinamos?

El proceso de implementación y aplicación del marco normativo contable -Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) – en el ámbito de los gobiernos locales y las alternativas y sanas prácticas para coadyuvar en el avance y consolidación del referido marco normativo.

¿Por qué es importante?

La aplicación de un marco normativo contable en el sector público es necesaria para que se registren con criterios contables uniformes y de forma sistemática e integrada las transacciones económico-financieras.

Aunado a que la adopción y aplicación de un marco normativo contable contribuye a la incorporación de mejores prácticas en la administración gubernamental, lo cual es uno de los requisitos solicitados por la Organización Mundial de Comercio (OMC) como parte del examen sobre las políticas comerciales de Costa Rica. De tal manera, que aplicar un marco normativo contable -como las NICSP- favorece la calidad de los estados financieros de las entidades del sector público y fortalece la gestión de las finanzas públicas, la rendición de cuentas y la toma de decisiones.

¿Qué encontramos?

El proceso de implementación de las NICSP no ha culminado en el Sector Municipal, por tanto la información contable y financiera no se encuentra sustentada en políticas, normativa y tratamientos contables uniformes, lo cual repercute en la recopilación, registro, procesamiento y control de las transacciones; así como en la presentación y revelación mediante los Estados Financieros. Esta situación limita el proceso de toma de decisiones, rendición de cuentas y la transparencia en la gestión institucional.

El análisis de la información de la Matriz de aplicación de las NICSP y seguimiento de transitorios, permitió identificar un grupo de normas en las que gran parte del sector municipal presenta atrasos en el cumplimiento de los requerimientos de tratamiento contable necesarios para su aplicación. Algunos temas críticos que afectan directa o indirectamente la implementación y la aplicación de la normativa contable referida, son:

- *El involucramiento de los jefes municipales (Concejo Municipal y Alcaldías), en el referido proceso de implementación de las NICSP ha sido limitado. En ese sentido, existe carencia de políticas, directrices y procedimientos internos relacionados con los procesos o actividades vinculadas al cumplimiento de las normas que definan las responsabilidades que a cada parte involucrada en el proceso. Particularmente la situación se presenta en la identificación de las Unidades de Registro Primario (URP) y su rol en el proceso contable, la definición de la importancia relativa o*

materialidad de las cuentas, el reconocimiento de las transacciones y tratamiento contable, entre otros.

- *La ausencia o escasa participación, en caso de existir, de la comisión o equipo de implementación, conformado por personal de las principales unidades involucradas en el proceso de implementación de las NICSP (Tesorería, Proveeduría, Recursos Humanos, Asesoría legal, Informática, entre otros).*
- *La responsabilidad del proceso de implementación de las NICSP ha recaído en gran parte en el encargado de la unidad contable, quien en algunas ocasiones realiza funciones adicionales al proceso contable, como lo es la elaboración del presupuesto de la municipalidad, además de las tareas propias de la Contabilidad; situaciones que afectan el avance en la implementación del marco normativo contable.*

¿Qué sigue?

Se recomienda a los jefes municipales (Concejo Municipal y Alcaldía) realizar una evaluación de las gestiones ejecutadas en el proceso de implementación del marco normativo contable, a efecto de que se identifiquen las principales limitaciones y se valore la aplicación de algunas de las acciones sugeridas en el presente informe; en el entendido que las administraciones municipales deben diseñar y adoptar las medidas y las prácticas que se ajusten a los recursos disponibles y a las características, en general, de la institución.

Tales recomendaciones se giran con la finalidad de consolidar el sistema contable y robustecer la información financiera, a fin de que sea un insumo de calidad, útil, confiable y oportuno -en conjunto con las herramientas generadas por los otros componentes del Sistema de administración financiera institucional y los planes anuales- para la toma de decisiones y la rendición de cuentas que deben realizar los jefes municipales ante las instancias competentes y la ciudadanía en general.

DIVISIÓN DE FISCALIZACIÓN OPERATIVA Y EVALUATIVA

**ÁREA DE FISCALIZACIÓN DE SERVICIOS PARA EL
DESARROLLO LOCAL**

**INFORME DEL SEGUIMIENTO DE LA GESTIÓN ACERCA
DE LA IMPLEMENTACIÓN Y APLICACIÓN DE LAS
NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD
PARA EL SECTOR PÚBLICO EN LOS
GOBIERNOS LOCALES**

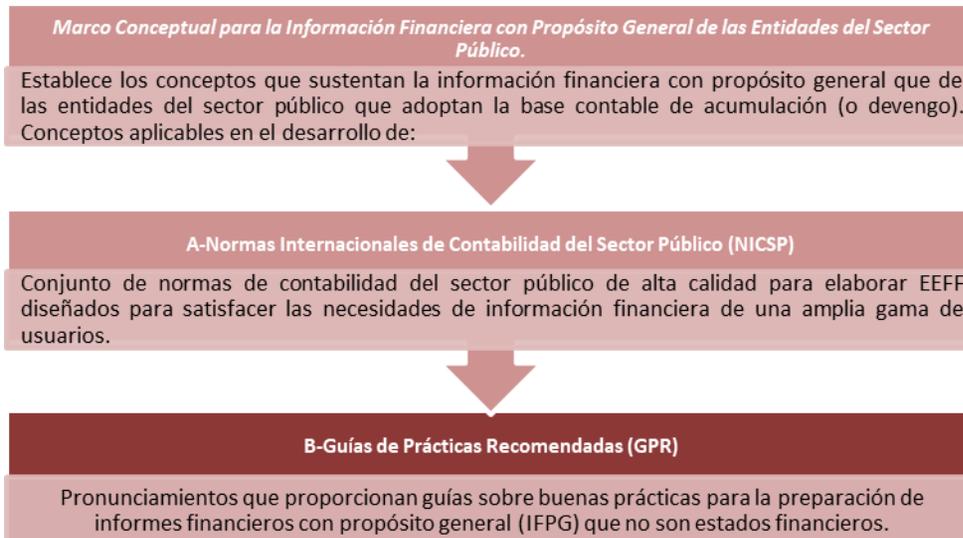
1. INTRODUCCIÓN

NORMATIVA CONTABLE

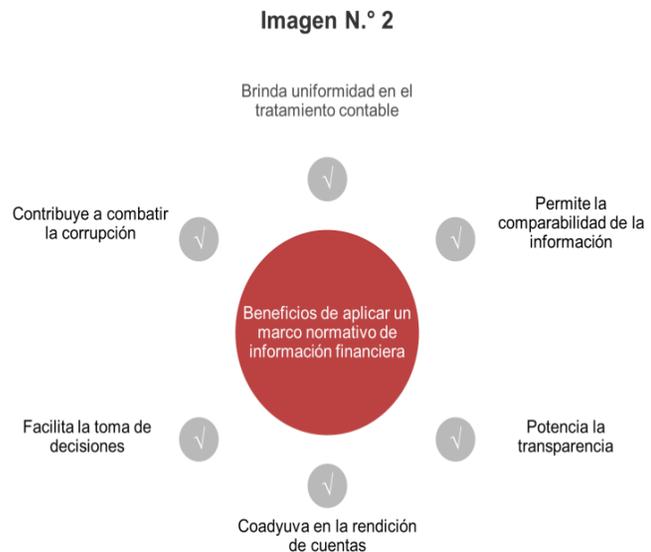
- 1.1. Con el objetivo de mejorar la calidad y congruencia de las prácticas contables en todo el mundo, combatir la corrupción, estandarizar las prácticas contables, entre otras cosas; el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB), con el apoyo de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) ha desarrollado un conjunto de normativa para aplicar en el Sector Público, la cual se visualiza en la Imagen N.º 1.

Imagen N.º 1

Normativa contable internacional desarrollada por el IPSASB-IFAC



- 1.2. En línea con la normativa internacional, es requerido que las instituciones del sector público dispongan de estados financieros e información contable y financiera para apoyar la toma de decisiones y rendición de cuentas sobre temas como:
- La prestación de sus servicios de forma eficiente y eficaz.
 - Recursos actuales disponibles para desembolsos futuros, y posibles restricciones o condiciones asociadas a su uso.
 - En qué medida ha cambiado la carga sobre los contribuyentes de años futuros para el pago de los servicios actuales; y
 - Si ha mejorado o se ha deteriorado la capacidad de la entidad de proporcionar servicios en comparación con el año anterior.
- 1.3. Aunado a que la adopción y aplicación de un marco normativo contable contribuye a la incorporación de mejores prácticas en la administración gubernamental, lo cual es uno de los requisitos solicitados por la Organización Mundial de Comercio (OMC) como parte del examen¹ sobre las políticas comerciales de Costa Rica.
- 1.4. La aplicación de un marco normativo contable en la preparación de los Estados Financieros de las entidades del Sector Público, contribuye al mejoramiento de la gestión de las finanzas públicas, lo cual se traduce en una toma de decisiones fundamentada en la asignación de recursos, incrementando así la transparencia y la rendición de cuentas.
- 1.5. Es evidente entonces, que un marco normativo de información financiera va más allá de ser una base de preparación de la información contable, ya que también es un instrumento que permite a la administración mejorar la calidad de la información que se genera. Asimismo, coadyuva a enfrentar situaciones como: la falta de transparencia y la dificultad para establecer comparaciones; es decir, aporta una serie de beneficios a la gestión administrativa, tales como los que se detallan en la Imagen N.º 2.



¹ IPSASB, A Closer Look at: Costa Rica - NICSP adopción y experiencia, mayo 2014.

- 1.6. Al respecto, con el propósito de modernizar la gestión financiera gubernamental se promulga la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, N.º 8131 y su reglamento; en la cual se establece que el Ministerio de Hacienda es el rector del Sistema de Administración Financiera.
- 1.7. En la Ley N.º 8131 y su reglamento se designa a la Dirección General de Contabilidad Nacional como el Órgano Rector del subsistema de contabilidad pública. Además, se informa que ese subsistema 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.
- 1.8. Adicionalmente, el Código Municipal y las Normas técnicas básicas que regulan el Sistema de Administración Financiera de la Caja Costarricense de Seguro Social, Universidades Estatales, Municipalidades y otras entidades de carácter municipal y Bancos Públicos²; incorporan una serie de lineamientos que regulan el Sistema de administración financiera institucional y sus componentes; del cual forma parte el subsistema contable de esas instituciones autónomas. Para conocer otra normativa aplicable al Sector Municipal relacionada con la materia contable, véase el Anexo N.º 1.
- 1.9. En procura de estandarizar la información contenida en los estados financieros del Sector Público costarricense, la Dirección General de Contabilidad Nacional (DGCN) firma un acuerdo con la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC) y el Banco Interamericano de Desarrollo (BID), mediante el cual asume el compromiso formal de adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP).
- 1.10. Asimismo, el Poder Ejecutivo emitió decretos en los cuales se estableció la adopción e implementación³ y aplicación⁴ de las NICSP en las instituciones del Sector Público costarricense, el ámbito de aplicación de los decretos, las NICSP a implementar, la responsabilidad de la DGCN acerca de la revisión y análisis de las referidas normas adoptadas y la vigencia para la adopción e implementación, entre otros asuntos. El detalle de las NICSP adoptadas se detalla en el Anexo N.º 2.

² Emitido mediante Resolución R-CO-8-2007, publicada en el diario oficial La Gaceta N.º 58 del 22 de marzo de 2007.

³ Implementación: Proceso por el cual, la institución trabaja en la creación de las condiciones necesarias para aplicar las NICSP y el Plan General de Contabilidad Nacional, considera la depuración de cuentas, propuestas de devengo y flujo de información.

⁴ Aplicación: Emplear o poner en práctica en el proceso contable de las instituciones públicas, los conceptos y métodos incorporados en las NICSP aplicables.

1.11. Aunado a lo indicado, la DGCN en su rol de Órgano rector del sistema de Contabilidad Nacional y como líder del proceso de implementación y aplicación de las NICSP en el Sector Público (en las instituciones donde son aplicables), ha emitido una serie de manuales, herramientas e instructivos para guiar a las instituciones públicas, incluyendo a los gobiernos locales, durante el referido proceso.

FISCALIZACIÓN DE LOS SISTEMAS CONTABLES DE LOS GOBIERNOS LOCALES

1.12. En procura de analizar el cumplimiento de la normativa aplicable en el Sector Municipal, expuesta en los apartes anteriores, entre los años de 2009 a 2015, la Contraloría General realizó, entre otras, auditorías sobre los subsistemas de contabilidad en ese Sector, con la finalidad de impulsar el fortalecimiento del subsistema en referencia y promover la implementación de un marco normativo contable en el cual fundamentar la elaboración de los estados financieros de los ayuntamientos.

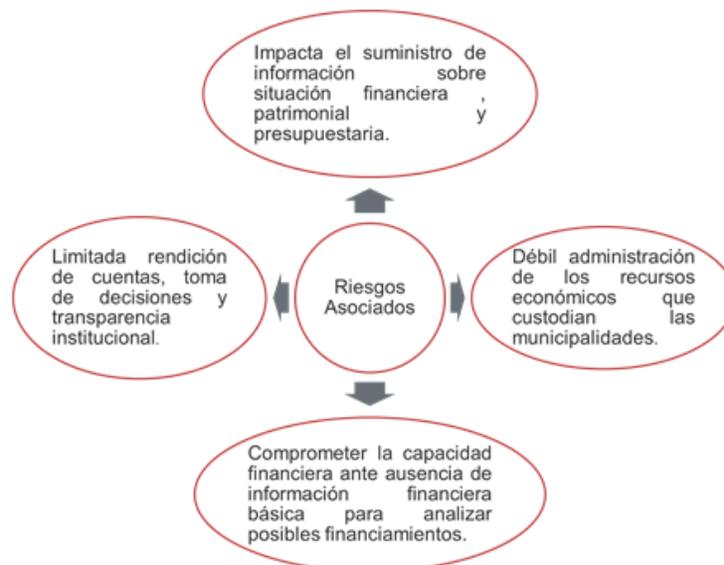
1.13. Los procesos de fiscalización indicados han evidenciado, de forma reiterada, debilidades en la definición de la normativa aplicada en los procesos contables, en la contabilización de transacciones y en el resguardo de la documentación de respaldo. Adicionalmente, refieren a deficiencias en la estructura organizacional y en la integración de los sistemas que brindan insumos al área contable. Concluyen tales informes, que las situaciones identificadas repercuten en forma negativa en la elaboración, la presentación y la revelación de la información financiera de los gobiernos locales. Ver Imagen N.º 3.

Imagen N.º 3
Principales resultados de los informes de fiscalización acerca del sistema contable en los gobiernos locales

Año	N.º de informe de fiscalización	Principales resultados
2009	DFOE-SM-8-2009	Carencia de unidades de contabilidad fortalecidas. Inconsistencias en aspectos básicos de contabilidad. Inconsistencias en la preparación de los EEFF. Debilidades en la razonabilidad de algunas cuentas del balance general.
2010	DFOE-SM-IF-34-2010	La municipalidades deben realizar mayores esfuerzos para mejorar sus sistemas contables.
2011	DFOE-DL-IF-24-2011	Los gobiernos locales avanzan a diferentes ritmos en el fortalecimiento de sus sistemas contables.
2015	DFOE-DL-IF-00006-2015	Las municipalidades carecen de un sistema de contabilidad acorde con los requerimientos de la normativa aplicable. El proceso de implementación de las NICSP, no revela avances significativos en las municipalidades.

- 1.14. Tales informes dejan ver la existencia de una serie de limitantes en la generación de la información financiera del Sector Municipal, originadas ante la ausencia de la aplicación de un marco normativo contable que permita reconocer, medir, revelar y presentar los hechos económicos de los ayuntamientos. Además, se identifican una serie de riesgos asociados a la carencia de un Sistema de administración financiera consolidado e integral, los cuales se detallan en la Imagen N.º 4.

Imagen N.º 4
Riesgos potenciales asociados a las debilidades del SAFI.



- 1.15. Se desprende de los informes emitidos, la necesidad de que los gobiernos locales fortalezcan el Sistema de administración financiera institucional, por cuanto constituye la base para generar los Estados Financieros que, en conjunto con los insumos de la planificación de desarrollo local y la información presupuestaria, permitan a las administraciones municipales tomar decisiones sustentadas en información oportuna y confiable y fortalecer los procesos de rendición de cuentas y transparencia.
- 1.16. En ese sentido, en procura de subsanar deficiencias en los procesos contables de los gobiernos locales y en el Sistema de administración financiera institucional, los concejos municipales adoptaron como marco normativo de información financiera, las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (en adelante NICSP). Además, acordaron acatar la normativa técnica y disposiciones adicionales relacionadas con el

sistema de contabilidad, emitida por la Dirección General de Contabilidad Nacional.

METODOLOGÍA APLICADA

- 1.17. Revisión de la información recopilada en la “Matriz de aplicación de NICSP y seguimiento de transitorios”⁵, elaborada por la Dirección General de Contabilidad Nacional, con información aportada por los gobiernos locales.
- 1.18. Identificación y selección de las normas con mayor cantidad de brechas⁶.
- 1.19. Selección de las 34 municipalidades con NICSP que presentan mayor cantidad de brechas.
- 1.20. Realización de los talleres en conjunto con funcionarios de la Dirección General de Contabilidad Nacional y asesores externos, en los cuales se brinda a los contadores municipales información general de las NICSP a analizar. (Ver Imagen N.º 5).

Imagen N.º 5
NICSP analizadas



- 1.21. Desarrollo de actividades grupales para la identificación de asuntos que dificultan la implementación de las normas en análisis y posibles alternativas para abordarlos.

⁵ Información solicitada a inicio del período 2017, por la Dirección General de Contabilidad Nacional a las instituciones del Sector Público, incluyendo los gobiernos locales.

⁶ Brechas: tareas pendientes para aplicar totalmente las NICSP.

2. IMPORTANCIA DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA EN LA GESTIÓN ADMINISTRATIVA

SISTEMA DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA INSTITUCIONAL (SAFI)

El SAFI comprende un conjunto de normas, principios y procedimientos; también, forman parte de este sistema las unidades administrativas que participan en el proceso de planificación, obtención, asignación, utilización, registro, control y evaluación de sus recursos financieros. Además, la administración debe ejecutar acciones necesarias para que el SAFI cumpla los objetivos que se muestran en la Imagen N.º 6.

Imagen N.º 6
Objetivos del SAFI



2.1. Con el propósito de cumplir los objetivos anteriormente mencionados, el SAFI se encuentra conformado por cuatro componentes, los cuales deben estar integrados entre sí, sea, Contabilidad, Presupuesto, Tesorería y Crédito Público. Estos componentes se observan en la Imagen N.º 7.

Imagen N.º 7
Componentes del SAFI.

Órganos participantes, principios, normas y procedimientos técnicos para recopilar, registrar, procesar y controlar, en forma sistemática, toda la información.

Principios, técnicas, métodos y procedimientos empleados, así como los órganos participantes en el proceso presupuestario institucional.



Órganos participantes y normas, mecanismos, principios y procedimientos utilizados para obtener, dar seguimiento y controlar recursos internos y externos originados por endeudamiento público.

Órganos participantes, normas y procedimientos utilizados en la percepción, seguimiento y control de recursos financieros y pagos de obligaciones contraídas, así como administrar y custodiar dinero y valores que se generen.

CONTABILIDAD: COMPONENTE FUNDAMENTAL DEL SAFI

2.3 Si bien es cierto, todos los componentes del SAFI son necesarios para promover el uso de los recursos públicos en apego a principios de economía, eficiencia y eficacia; la contabilidad es fundamental para la buena gestión institucional, toda vez que le corresponde proveer a la administración de información de calidad para la toma de decisiones, la rendición de cuentas y la transparencia.

2.4 En ese sentido, es fundamental que la administración disponga y establezca los sistemas requeridos para que la contabilidad cumpla con los objetivos de todo sistema contable, sea, registrar en forma oportuna y confiable las transacciones financieras, proveer la información y la documentación de la actividad de la institución y posibilitar la integración de las cifras contables con el Sistema de Cuentas Nacionales. Es decir, el sistema contable va más allá de ser un medio para registrar las transacciones financieras de la institución, también provee información que contribuye a la toma de decisiones y rendición de cuentas, entre otras cosas. Al respecto, véase la Imagen N.º 8.

Imagen N.º 8
Objetivos del sistema contable



3. LIMITACIONES EN EL PROCESO DE IMPLEMENTACIÓN Y APLICACIÓN DE LAS NICSP EN LOS GOBIERNOS LOCALES

NECESIDAD DE INVOLUCRAMIENTO DE LOS JERARCAS

- 3.1. Tal como lo estipula la normativa vigente, en el proceso de implementación y aplicación de las NICSP, los jerarcas municipales (Concejo y Alcaldía), como responsables del sistema de control interno institucional, están en la obligación de participar activamente en los temas contables e involucrar en forma decidida, a los titulares subordinados de las Unidades de Registro Primario⁷ de los gobiernos locales.
- 3.2. En ese entendido el Concejo, en el cumplimiento de sus funciones, tiene asignadas entre otras atribuciones, fijar la política y las prioridades de desarrollo del gobierno local; dictar los reglamentos y celebrar convenios. Al titular de la Alcaldía le corresponde ejercer las funciones de administrador general y jefe de las dependencias municipales y el desarrollo de la política adoptada por la Municipalidad.
- 3.3. Adicionalmente, las Normas técnicas básicas que regulan el Sistema de Administración Financiera de la Caja Costarricense de Seguro Social, Universidades Estatales, Municipalidades y otras entidades de carácter municipal y Bancos Públicos, informan que son responsabilidades del jerarca -en las municipalidades el Concejo y el Alcalde- el ejecutar las acciones que sean requeridas para que el SAFI cumpla los objetivos, así como establecer las responsabilidades de las unidades y funcionarios que intervienen en el proceso de planificación y en el SAFI, quienes deben actuar de manera coordinada e integrada. También, les corresponde adoptar las acciones que sean necesarias para que esas unidades dispongan de los recursos para el cumplimiento de sus competencias. Al respecto, véase la Imagen N.º 9.

⁷ Unidades de Registro Primario: unidades gestoras de ingresos y gastos responsables del registro de las operaciones o transacciones en las que intervienen.

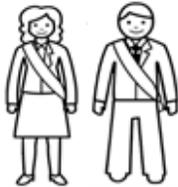
Imagen N.º 9 Principales responsabilidades de los jefes municipales y titulares subordinados relacionados con el sistema Contable



**Concejo
Municipal**

Código Municipal:

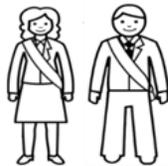
- Fijar la política y las prioridades de desarrollo del municipio, conforme al programa de gobierno inscrito por el alcalde municipal.
- Dictar los reglamentos de la Corporación.
- Celebrar convenios, comprometer los fondos o bienes.
- Aprobar el Plan de Desarrollo Municipal y el Plan Anual Operativo.



**Alcaldía
Municipal**

Código Municipal:

- Ejercer las funciones de administrador general y jefe de las dependencias municipales, vigilando la organización, el funcionamiento, la coordinación y el fiel cumplimiento de los acuerdos municipales, las leyes y los reglamentos en general.
- Vigilar el desarrollo correcto de la política adoptada por la municipalidad, el logro de los fines propuestos en su programa de gobierno y la correcta ejecución de los presupuestos municipales.



**Jerarcas
Municipales**

Normas técnicas básicas que regulan el SAF (R-CO-8-2007):

- El jerarca deberá: Establecer las responsabilidades de las unidades y funcionarios que intervienen en el proceso de planificación y en el SAFI, quienes deben actuar de manera coordinada e integrada.
- Tomar las medidas necesarias para que esas unidades dispongan de los recursos necesarios y suficientes.
- Velar por el cumplimiento del bloque de legalidad que regula cada uno de los subsistemas que conforman el SAFI.

Ley General de Control Interno, N.º 8292:

- Artículo 15.-Actividades de control - Deberes del jerarca y de los titulares subordinados: documentar, mantener actualizados y divulgar internamente, políticas, normas y procedimientos de control que garanticen el cumplimiento del sistema de control interno institucional

3.4. A pesar de lo dispuesto en la normativa supracitada, se identificó que existe un involucramiento limitado e insuficiente, por parte de los miembros del Concejo y de la Alcaldía, en el proceso de implementación y aplicación del marco normativo contable adoptado, lo cual ha provocado, entre otras cosas por la carencia de políticas, directrices y procedimientos internos relacionados con los procesos o actividades vinculadas al cumplimiento de las normas; que incluyan entre otras cosas:

- Las responsabilidades que a cada parte involucrada en el proceso le compete.
- La identificación de las Unidades de Registro Primario (URP) y su rol en el proceso contable.
- La determinación de la importancia relativa o materialidad de las cuentas, el reconocimiento de las transacciones y tratamiento contable, entre otros.
- La emisión y divulgación de directrices y lineamientos internos que regulen el proceso de comunicación y traslado de la información a la Unidad Contable.

ROL DE LAS UNIDADES DE REGISTRO PRIMARIO (URP) EN EL PROCESO DE IMPLEMENTACIÓN Y APLICACIÓN DE LAS NICSP

3.5. La recopilación, registro, proceso y control de la información requerida en la contabilidad, no son actividades que le competen de forma exclusiva al departamento o unidad contable, por cuanto los insumos que se requieren para llevar a cabo el proceso contable involucran a muchas unidades o áreas administrativas, responsables del registro de las operaciones o transacciones en las que intervienen. Tales dependencias, de acuerdo con la Guía de Implementación, elaborada por la Dirección General de Contabilidad Nacional, son denominadas Unidades de Registro Primario (URP), las cuales se detallan en la Imagen N.º 10.

Imagen N.º 10 Principales URP identificadas en los gobiernos locales

- Unidad de Presupuesto
- Unidad de Tesorería
- Unidad de Gestión Tributaria
- Unidad de Recursos Humanos
- Unidad de Proveeduría
- Unidad de Cobros

- 3.6. Las Normas técnicas básicas que regulan el Sistema de Administración Financiera de la Caja Costarricense de Seguro Social, Universidades Estatales, Municipalidades y otras entidades de carácter municipal y Bancos Públicos, señalan que los funcionarios responsables de suministrar información contable deben observar los procedimientos definidos y garantizar la gestión eficiente, eficaz y económica de los recursos públicos que administran. Es decir, desde antes de adoptar las NICSP, la normativa claramente asignó a las URP, deberes y responsabilidades, respecto de la participación en el SAFI.
- 3.7. Se desprende de lo expuesto, que la participación de las URP en el proceso de implementación y aplicación de las NICSP en el gobierno local es fundamental, por cuanto es en esas unidades donde se originan las transacciones que generan los registros contables.
- 3.8. No obstante, a pesar de las responsabilidades descritas en la referida normativa, se identificó que las URP no tienen una participación activa en el proceso de implementación y aplicación de las NICSP; no mantienen una comunicación directa con la Unidad contable, lo cual dificulta la obtención de la información con los requerimientos que este marco normativo contable exige, ni con la oportunidad requerida por la referida Unidad contable.
- 3.9. Por lo anterior, se identifica la necesidad de que los jefes institucionales realicen las acciones que sean necesarias, a efecto de que las referidas URP y la Comisión encargada del citado proceso, se involucren en forma activa en el proceso de implementación y aplicación de las NICSP. De forma tal que generen los insumos requeridos por la Unidad contable con la calidad, la suficiencia, la oportunidad y la confiabilidad que el marco normativo contable lo requiere. Además, para que la Comisión indicada adopte su rol de coordinación y toma de decisiones vinculadas con el proceso de mareas.
- 3.10. También, se requiere que se involucre a las citadas URP y a los miembros de la Comisión encargada de liderar el proceso de implementación y aplicación del marco normativo contable, en las actividades de capacitación y asesorías que se efectúen para estos propósitos.
- 3.11. Destacar, que para que se de un efectivo flujo de la información desde las URP, es requerido que exista una clara identificación de esas unidades y del rol que desarrollan en los gobiernos locales; por lo cual se requiere que los jefes municipales, definan los lineamientos, las directrices y los procedimientos donde se establezcan, entre otras

cosas, el tipo de información que les corresponde generar, los medios para facilitarla y la frecuencia de envío para que las URP proporcionen la información de forma oportuna a la unidad o Área Contable.

ATRIBUCIONES DESIGNADAS A LA UNIDAD CONTABLE

- 3.12. La unidad de Contabilidad o en su defecto el Contador municipal, es a quien le corresponde preparar los reportes contables y los estados financieros que se someten a conocimiento de los jefes municipales, la Dirección General de Contabilidad Nacional y los terceros interesados.
- 3.13. Sin embargo, en la documentación recopilada en los talleres realizados, los contadores municipales enfatizaron en la problemática que se enfrenta en algunas municipalidades, en las cuales a ese funcionario se le asigna la realización de procesos adicionales a la contabilidad. A manera de ejemplo, realizar actividades relacionadas con el proceso presupuestario.
- 3.14. Estas situaciones, aparte de mostrar una imprecisa delegación de funciones y de separación de funciones incompatibles, incide en la generación de los reportes contables y limita tiempo a la participación del Contador en el desarrollo de las actividades que el gobierno local requiere realizar como parte de la implementación y aplicación del marco normativo contable adoptado.
- 3.15. Las situaciones señaladas no se ajustan a lo expuesto en las Normas de Control Interno para el Sector Público, las cuales señalan que el jefe y titulares subordinados deben asegurarse que las funciones incompatibles sean separadas y se realice la delegación de responsabilidades. Ver Imagen N.º 11.

Imagen N.º 11 Principales responsabilidades del contador municipal relacionados con el sistema Contable



Normas de Control Interno para el Sector Público (N-2-2009-CO-DFOE)

- El jefe y titulares subordinados deben asegurarse que:
 - Las funciones incompatibles se separen y distribuyan entre los diferentes puestos.
 - La delegación de funciones se realice de conformidad con el bloque de legalidad, y de que conlleve la exigencia de la responsabilidad correspondiente y la asignación de la autoridad necesaria.

3.16. Por ende, se reitera que la adopción, implementación y aplicación de un marco normativo contable es un proyecto en el que se ve inmerso todo el gobierno local, puesto que la información financiera proviene de todas las transacciones económicas que se realizan dentro de la institución. De ahí que surja la necesidad de reactivar o formar la comisión para el proceso de implementación y aplicación de las NICSP, así como de incentivar el apoyo e integración de las URP con la Unidad contable.

4. CONCLUSIONES

4.1. Las NICSP tienen la finalidad de contribuir al mejoramiento de la gestión de las finanzas públicas, combatir la corrupción y estandarizar las prácticas contables, entre otros beneficios; lo cual incide en la toma de decisiones en cuanto a la asignación de recursos, incrementando de esta manera la transparencia y rendición de cuentas a la ciudadanía. No obstante, en el Sector Público costarricense, el proceso de implementación de las referidas normas lleva aproximadamente diez años y no se ha consolidado. Sobre el particular, durante el período 2017, la Dirección General de Contabilidad Nacional desarrolló procedimientos para verificar la aplicación de las NICSP, incluyendo a los gobiernos locales.

4.2. A pesar de la importancia de la información financiera en la gestión de los gobiernos locales, la fiscalización realizada en los últimos años, por el Órgano Contralor, ha evidenciado la existencia de debilidades que afectan el Sistema de administración financiera; los cuales se asocian, entre otros factores, a la ausencia de un marco normativo contable que proporcione uniformidad en el tratamiento contable y que por consiguiente no permite la generación de información de calidad, suficiente, oportuna y confiable, que sea utilizada en la toma de decisiones y en la rendición de cuentas por parte de los jerarcas y los titulares subordinados.

4.3. En ese sentido, la aplicación de un marco normativo contable que permita reconocer, medir, revelar y presentar los hechos económicos de los ayuntamientos es indispensable para realizar el registro de las transacciones que afectan la situación económico financiera de la institución, en apoyo a las tareas de control y evaluación presupuestaria, entre otros beneficios.

4.4. Si bien es cierto, que los gobiernos locales adoptaron un marco normativo contable y han tenido a disposición herramientas que ha facilitado la Dirección General de Contabilidad Nacional, no ha sido implementado en su totalidad. Esto a pesar de que los estados

financieros del periodo 2017 deben presentarse a esa Dirección con observancia de ese marco normativo, salvo las normas en las cuales las instituciones públicas podían acogerse a los períodos transitorios incorporados en dicha normativa.

- 4.5. De ahí la importancia que todas las dependencias involucradas con el proceso contable de los gobiernos locales, en conjunto con los jerarcas institucionales, participen de forma activa y decidida en las actividades y en los procesos vinculados con la implementación y adopción de dichas normas contables.

5. RECOMENDACIONES

- 5.1. Las recomendaciones consideradas en esta sección no pretenden ser exhaustivas y se enmarcan en dar cumplimiento en lo pertinente a la aplicación del marco normativo contable adoptado por los gobiernos locales. Además, se formulan en el entendido de que es relevante que cada municipalidad realice una evaluación de su situación, con el propósito de que diseñen y ejecuten las medidas y prácticas que mejor se ajusten a su entorno, en procura de que se gestionen las mejoras oportunas en el proceso de implementación y aplicación del marco normativo contable adoptado, de tal manera que se dé un uso eficaz y eficiente de los recursos públicos invertidos en dicho proceso, cuya responsabilidad recae en los jerarcas y los titulares subordinados a cargo de ese gobierno local.
- 5.2. Las administraciones municipales deben considerar también la ejecución de acciones coordinadas, con la participación activa de los funcionarios competentes y de los niveles directivos responsables y la asignación de los recursos financieros, humanos, tecnológicos y logísticos requeridos, para la efectiva implementación de las acciones propuestas para el mejoramiento del sistema contable y el proceso de implementación y aplicación de las NICSP; considerando en tales labores las herramientas facilitadas por la Dirección General de Contabilidad Nacional.
- 5.3. También es importante que esas administraciones municipales emitan y divulguen directrices y lineamientos internos, acordes con las NICSP, que regulen el proceso de comunicación y traslado de los insumos de información a la unidad contable, por parte de las Unidades de Registro Primario. Además, que definan los mecanismos que sean requeridos para que se concientice a todos los funcionarios municipales acerca de la importancia de la emisión de información financiera basada en un marco contable de aceptación general.

5.4. Es preciso indicar que en el proceso de implementación y aplicación del marco normativo contable adoptado, es conveniente canalizar esfuerzos en conjunto con actores externos como las federaciones municipales y la Unión Nacional de Gobiernos Locales, colegios profesionales, entre otros, con el propósito de solventar las limitantes señaladas en este informe. Adicionalmente, establecer alianzas estratégicas y convenios de cooperación con otros gobiernos locales que presenten mayor grado de avance en la implementación y aplicación del marco normativo contable y fortalecimiento del SAFI, con el propósito de conocer y analizar las sanas prácticas que les han permitido el avance y de esta manera adaptarlas a las necesidades del gobierno local respectivo.

Lic. Aldemar Argüello Segura
Gerente de Área

Lic. Gonzalo Elizondo Rojas
Asistente Técnico



Licda. Rebeca Villegas Campos
Fiscalizadora Asociada

ANEXO N.º 1

Detalle de normativa que regula el subsistema contable de los gobiernos locales		
N.º de documento	Nombre de documento	N.º de artículo o lineamiento relacionado
Ley N.º 8003	Reforma de artículo N.º 11 a Constitución Política de la República de Costa Rica.	Artículo N.º 11.
Ley N.º 7794	Código Municipal	Artículos N.º: 113 y 114.
Ley N.º 8422	Ley contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública.	Artículo N.º 3.
Ley N.º 8292	Ley General de Control Interno.	Artículo N.º 10.
N-2-2009-CO-DFOE	Normas de control interno para el Sector Público.	Normas N.º: 1.4, 4.4.3 y 5.6.
Ley N.º 8131	Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos. (LAFRPP).	Artículos N.º: 1, 57, 94 y 95.
Decreto Ejecutivo N.º 32333 MP-J	Reglamento a la Ley Contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública.	Artículo N.º 6.
Decreto Ejecutivo N.º 32988	Reglamento a la LAFRPP.	Artículo N.º 124.
R-CO-8-2007	Normas técnicas básicas que regulan el sistema de administración financiera de la CCSS, universidades estatales, municipalidades y otras entidades de carácter municipal y bancos públicos.	Normas N.º: 2.3, 2.3.1, 2.3.2, 2.3.4, 2.3.5, 2.3.6, 2.3.7 y 2.3.8.

ANEXO N.º 2

Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público Adoptadas por la Dirección General de Contabilidad Nacional	
N.º Norma	Título
NICSP 1	Presentación de estados financieros.
NICSP 2	Estado de flujos de efectivo.
NICSP 3	Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores.
NICSP 4	Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera.
NICSP 5	Costos por préstamos.
NICSP 6	Estados financieros consolidados y separados.
NICSP 7	Inversiones en asociadas.
NICSP 8	Participaciones en negocios conjuntos.
NICSP 9	Ingresos de transacciones con contraprestación.
NICSP 10	Información financiera en economías hiperinflacionarias.
NICSP 11	Contratos de construcción.
NICSP 12	Inventarios.
NICSP 13	Arrendamientos.
NICSP 14	Hechos ocurridos después de la fecha de presentación.
NICSP 15	Instrumentos financieros: presentación e información a revelar.
NICSP 16	Propiedades de inversión.
NICSP 17	Propiedades, planta y equipo.
NICSP 18	Información financiera por segmentos.
NICSP 19	Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes.
NICSP 20	Información a revelar sobre partes relacionadas.
NICSP 21	Deterioro del valor de activos no generadores de efectivo.
NICSP 22	Revelación de información financiera sobre el sector gobierno general.
NICSP 23	Ingresos de transacciones sin contraprestación (impuestos y transferencias).
NICSP 24	Presentación de información del presupuesto en los estados financieros.
NICSP 25	Beneficios a los empleados.
NICSP 26	Deterioro del valor de activos generadores de efectivo.
NICSP 27	Agricultura.
NICSP 28	Instrumentos financieros: presentación.
NICSP 29	Instrumentos financieros: reconocimiento y medición.
NICSP 30	Instrumentos financieros: información a revelar.
NICSP 31	Activos intangibles.
NICSP 32	Acuerdos de concesión de servicios: la concedente.

Nota: Las normas N.º 1 a la 31, fueron adoptadas mediante resolución N.º 002-201 del 25 de mayo de 2012 y la NICSP N.º 32 se adoptó mediante la resolución N.º 001-2013, ambas resoluciones de la Dirección General de Contabilidad Nacional.

ANEXO N.º 3**Material bibliográfico y herramientas facilitadas al Sector Municipal por la Dirección General de Contabilidad Nacional**

Aspectos importantes que se deben tomar en cuenta para realizar una contratación para la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP).

Formato de notas a los Estados Financieros.

Guía de implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, (2010).

Manual de consolidación e información por segmentos institucional - Sector Municipal. (Se encuentra en consulta en el Sector Municipal).

Metodología de implementación de las NICSP - Marzo 2013.

Resumen de políticas contables.

Plan General de Contabilidad Nacional, (2012-2013), que incorpora:

- Políticas Contables Generales - Sustentadas en NICSP.
- Manual funcional de cuentas contable para el Sector Público costarricense no empresarial y no financiero.
- CR-Plan de cuentas NICSP (Versión N° 4).
- Guías de aplicación para la implementación de las NICSP.

Manual de Procedimientos Financiero Contable - NICSP del Sector Municipal, (2014).