Tecnológico de Costa Rica

Escuela de Administración de Empresas

Sede Central, Cartago

Área: Contabilidad

Identificación de las Políticas Contables del Servicio Nacional de Aguas Subterráneas Riego y Avenamiento de acuerdo con el Plan General de Contabilidad Nacional y Elaboración de la Guía de Aplicación de Activos.

Proyecto de Graduación para optar por el grado de bachillerado en Administración de Empresas, Plan diurno

Profesor asesor

Óscar Solano Picado

Estudiante

Yeison Chinchilla Cruz

200929703

II Semestre

2014

ACTA DE APROBACIÓN

En la Escuela de Administración de Empresas del Tecnológico de Costa Rica, en la Sede Central, a las 14 horas del día jueves 20 de noviembre de 2014, se procedió a la Defensa Oral del Trabajo Final del estudiante Yeison Chinchilla Cruz.

El jurado calificador estuvo integrado por el profesor Bernal Martínez Gutiérrez y el profesor Marvin Zamora Cantillano.

El estudiante realizó la defensa oral de su trabajo final de graduación, después de la cual el jurado calificador hizo las preguntas pertinentes sobre aspectos relacionados con el tema.

Finalizada la defensa se determina que el estudiante:

(X) Aprobó satisfactoriamente su Trabajo Final de Graduación.

Firma del presidente del jurado calificador

Firma del jurado calificador

Firma del coordinador de Trabajos Finales de Graduación

Firma del estudiante

TEC | Tecnológico de Costa Rica
Coordinación de Trabajos Finales de Graduación
Escuela de Administración de Empresas

Biblioteca José Figueres Ferrer
Tel:2550-2263• Fax:2591-4820

CARTA DE ENTENDIMIENTO

Señores
Instituto Tecnológico de Costa Rica
Biblioteca José Figueres Ferrer

Yo Yeison Chinchilla Cruz, carné 200929703, autorizo __x__ no autorizo _____ a la Biblioteca José Figueres del Instituto Tecnológico de Costa Rica disponer del Trabajo Final realizado por mi persona, con el título Identificación de las Políticas Contables del Servicio Nacional de Aguas Subterráneas Riego y Avenamiento de Acuerdo con el Plan General de Contabilidad Nacional y Elaboración de la Guía de Aplicación de Activos para ser ubicado en el Repositorio institucional y Catálogo SIBITEC para ser accesado a través de la red Internet.



1-1438-0597

Firma de estudiante

Cédula

Resumen ejecutivo

La intención de este trabajo es identificar y extraer las políticas contables de Activo, Pasivo, Patrimonio, Gasto, Ingresos y Estados Financieros que aplican a las transacciones del Servicio Nacional de Aguas Subterráneas, Riego y Avenamiento (Senara), institución pública y autónoma para luego poder elaborar la guía de aplicación que facilite la comprensión de dichas políticas. Para lograr dicho propósito, se debió hacer un análisis de los siguientes 2 aspectos: las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, conocidas como NICSP para poder conocer la normativa vigente y el Plan General de Contabilidad Nacional Anualizado que contiene las políticas contables generales, el plan de cuentas contables y la guía de aplicación de las políticas contables.

PALABRAS CLAVE: Identificar, Políticas Contables, Activo, Pasivo, Patrimonio, Ingresos, Gastos, Estados Financieros, Elaborar, Guía de Aplicación, Senara, NICSP, Contabilidad Nacional, Ministerio de Hacienda

Abstract

The purpose of this paper is to identify and extract the accounting policies of Assets, Liabilities, Capital, Expense, Income and Financial Statements that apply to transactions of the National Service of Groundwater, Irrigation and Drainage (Senara), autonomous and public institution for developing the Implementation Guide which facilitates the understanding of those policies. To achieve this purpose, an analysis has to be done of the following 2 aspects: the International Accounting Standards for the Public Sector, known as IPSAS to learn the current regulations and the General Plan of Annualized Accounting that shows general accountant policies, the Chart of Accounts and the Application Guide of accounting policies.

KEYWORDS: Identify, Accounting Policies, Assets, Liabilities, Capital, Expense, Income, Financial Statements, Develop, Application Guide, Senara, IPSAS, National Accounts, Ministry of Finance

Dedicatoria

Dedico este trabajo primero que todo a mis padres Vicky Cruz y Gilberth Chinchilla por haberme dado la fuerza y el valor para culminar una etapa más de mi vida, que con su confianza y apoyo incondicional tuve la seguridad para ejecutar cada una de mis acciones. A mis hermanas, Yennifer y Yessenia Chinchilla por la ayuda y el cariño que me dieron cuando más lo necesitaba. A mi mejor amigo y compañero Jose Quirós por estar ahí siempre que lo necesité. A mis compañeros, quienes se convirtieron en mis amigos y con quienes enfrenté muchos retos, frustraciones, dificultades y logros a lo largo de mi carrera. A mis profesores, quienes siempre se mostraron anuentes a brindarme la ayuda que necesitara y fueron un ejemplo a seguir de profesionalismo. Y a todos aquellos que directa o indirectamente tuvieron algo que ver en esta etapa tan importante de mi vida.

Agradecimientos

A mi familia, porque siempre estuvo conmigo brindándome apoyo y cariño. A mi mamá y a mi padre, que los amo con todo mi corazón y que siempre les estaré agradecido por todo lo que han hecho por mí, ellos me han enseñado a luchar por lo que quiero y a valorar lo que he logrado. Al personal del Servicio Nacional de Aguas, Subterráneas, Riego y Avenamiento (Senara) por darme la oportunidad de realizar mi Práctica Profesional y brindarme la ayuda e información necesaria, en especial a la Lic. Andrea Barboza Moncada y al Lic. José Valerio López por el buen trato y apoyo durante toda mi estadía dentro de la institución. A todos mis compañeros por esos momentos inolvidables que vivimos durante todo el período lectivo. Al personal del Tecnológico de Costa Rica, que de alguna u otra forma estuvo en el transcurso de mi carrera universitaria, en especial a los profesores por la enseñanza que inculcaron en mí.

Resumen ejecutivo----------*iii*

Abstract----------*iv*

Dedicatoria ----------*v*

Agradecimientos----------*vi*

Introducción----------*1*

Capítulo I - Generalidades----------*3*

1.1 Referencia Empresarial---------- **4**

1.1.1 Nombre de la institución----------4

1.1.2 Antecedentes ----------4

1.1.3 Análisis FODA ----------4

1.1.3.1 Fortalezas ----------4

1.1.3.2 Debilidades ----------4

1.1.3.3 Oportunidades----------5

1.1.3.4 Amenazas ----------5

1.1.4 Políticas----------5

1.1.4.1 Políticas generales----------5

1.1.4.2 Políticas de gestión----------6

1.1.5 Objetivos del Senara----------6

1.1.5.1 Objetivos institucionales ----------6

1.1.5.2 Objetivos estratégicos ----------7

1.1.6 Valores----------8

1.1.6.1 Valores Institucionales ----------8

1.1.6.2 Valores Personales ----------8

1.1.7 Factores claves de éxito----------8

1.1.8 Mercado público----------8

1.1.9 Producto o servicio----------9

1.1.10 Ubicación geográfica del Senara---------- 10

1.1. 11 Situación legal de la institución ---------- 11

1.1. 12 Logo---------- 11

1.1.13 Visión---------- 11

1.1.14 Misión ---------- 11

1.1.15 Personal ---------- 12

1.1.16 Organigrama---------- 13

1.1. 17 Ámbitos de acción del Senara ---------- 14

1.1.17.1 Investigación y Gestión de Recursos Hídricos---------- 14

1.1.17.2 Riego---------- 14

1.1.17.3 Avenamiento---------- 15

1.1.18 Proyectos actuales de ejecución del Senara de gran impacto ---------- 15

1.1.18.1 PROGIRH---------- 15

1.1.18.2 Plan de Desarrollo Integral de Limón Ciudad Puerto---------- 15

1.1.19 Descripción del área donde se realizó el proyecto ---------- 15

1.1.19.1 Puestos ---- 16
1.1.19.2 Personal ---- 16
1.1.20 Descripción del área física del departamento financiero contable ---- 16
1.2 Antecedentes del estudio ---- 17
1.3 Planteo del problema ---- 19
1.4 Justificación del problema ---- 19
1.5 Objetivos del estudio ---- 20
1.5.1 Objetivo General ---- 20
1.5.2 Objetivos específicos ---- 20
1.6 Alcances y/o limitaciones del proyecto ---- 20
Capítulo II - Marco Teórico ---- 22
2.1 Administración ---- 23
2.1.1 Proceso Administrativo ---- 23
2.2 Eficiencia y eficacia ---- 24
2.3 Empresa ---- 24
2.3.1. Empresa Pública ---- 25
2.4 Contabilidad ---- 25
2.4.1 Tipos de contabilidad ---- 26
2.4.1.1 Contabilidad financiera ---- 26
2.4.1.2 Contabilidad administrativa ---- 26
2.4.1.3 Contabilidad fiscal ---- 27
2.4.2 Importancia de la contabilidad ---- 27
2.5 Organismos Internacionales reguladores de la contabilidad ---- 28
2.5.1 Federación Internacional de Contadores (IFAC) ---- 28
2.5.2 Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB) ---- 28
2.6 Instituciones nacionales que regulan la contabilidad nacional ---- 29
2.6.1 Ministerio de Hacienda ---- 29
2.6. 2 Dirección General de Contabilidad Nacional ---- 29
2.7 Principios, normas y decretos nacionales que rigen la contabilidad ---- 30
2.7.1 Subsistema de contabilidad (SSC) ---- 30
2.7.2 Principios de contabilidad generalmente aceptados (P.C.G.A) ---- 30
2.8 Políticas ---- 30
2.8.1 Políticas contables ---- 30
2.8.2 Políticas contables sector público ---- 31
2.9 Conceptos básicos de la información financiera ---- 31
2.9.1 Activos ---- 31
2.9.1.1 Activo financiero ---- 31
2.9.1.2 Activos corrientes ---- 32
2.9.1.2 Activos no financieros ---- 32

2.9.1.2.1 Inventario ---- 32
2.9.1.2.2 Propiedad, planta y equipo ---- 33
2.9.1.2.3 Activo intangible ---- 33
2.9.1.3 Activo contingente ---- 33
2.9.2 Pasivos ---- 34
2.9.2.1 Un pasivo financiero ---- 34
2.9.2.2 Cuentas por pagar ---- 34
2.9.2.3 Beneficios a los empleados ---- 35
2.9.2.4 Provisión ---- 35
2.9.2.5 Pasivo contingente ---- 35
2.9.2.6 Pasivos corrientes ---- 36
2.9.3 Patrimonio ---- 36
2.9.3.1 Capital inicial ---- 37
2.9.4 Ingresos ---- 37
2.9.4.1 Ingresos de transacciones sin contraprestación ---- 38
2.9.4.1.1. Transferencias ---- 38
2.9.4.1.2 Multas ---- 38
2.9.4.1.3 Donaciones ---- 38
2.9.5 Gastos ---- 39
2.9.5.1 Impuestos ---- 39
2.9.5.2 Beneficios a los empleados ---- 39
2.9.5.3 Beneficios post-empleo ---- 40
2.9.5.4 Planes de beneficios post-empleo ---- 40
2.9.5.5 Beneficios por terminación ---- 40
2.9.5.6 Desembolsos por impuestos ---- 40
2.9.5.7 Depreciación ---- 40
2.9.5.8 Costo ---- 40
2.9.5.9 Costo de los inventarios ---- 41
2.9.5.10 Costos de adquisición ---- 41
2.9.5.11 Costos de disposición ---- 41
2.9.5.12 Deterioro del valor ---- 41

2.10 Estados Financieros ---- 41
2.10.1 Estado de Situación Financiera o Balance General ---- 42
2.10.2 Estado de Rendimiento Financiero ---- 42
2.10.3 Estado de Cambios en el Patrimonio ---- 42
2.10.4 Estado de Flujos de Efectivo ---- 43
2.10.5 Estados Financieros Consolidados ---- 43
2.10. 6 Estado de Ejecución Presupuestaria ---- 43
2.10.7 Estado de Conciliación de Resultados Contable y Presupuestario ---- 44

2.11 Notas a los EEFF ---- 44

2.12 Investigación ---- 44

2.13 Importancia de la investigación ---- 45

2.14 Enfoque de la investigación ---- 45
2.14.1 Cuantitativa ---- 45

2.14.2 Cualitativa ---- 45

2.15 Alcance de la investigación ---- 46

2.15.1 Exploratoria ---- 46

2.15.2 Descriptiva ---- 46

2.15.3 Explicativa ---- 46

2.15.4 Experimental ---- 46

2.16 Fuentes de investigación ---- 46

2.16.1 Fuentes Primarias ---- 47

2.16.2 Fuentes Secundarias ---- 47

2.17 Sujetos de investigación ---- 47

2.18 Técnicas de recolección de información. ---- 47

2.18.1 Tipos de Técnicas ---- 47

2.18.1.1 Observación ---- 47

2.18.1.2 Cuestionario ---- 48

2.18.1.3 Entrevista ---- 48

2.18.1.4 Revisión bibliográfica ---- 48

2.19 Categorías de análisis ---- 48

Capítulo III: Marco Metodológico ---- 49

3.1 Tipo de investigación ---- 50

3.1.1. Descriptiva ---- 50

3.1.2. Exploratoria ---- 50

3.2. Fuentes de Información ---- 50

3.2.1. Fuente Primaria ---- 50

3.2.2 Fuente secundaria ---- 51

3.3. Sujetos de estudio ---- 51

3.4 Proceso de recolección y análisis de información ---- 51

3.5 Herramientas de recolección de información ---- 52

3.6 Etapas de la metodología ---- 54

3.7 Técnicas o herramientas de análisis ---- 59

3.8 Sistematización de datos ---- 62

3.9 Cronograma de actividades ---- 70

Capítulo IV - Situación Actual ---- 73

Capítulo V – Identificación de políticas de Activo ---- 95

5.1 Activos financieros ---- 103

5.1.1 Instrumentos financieros ---- 103

5.1.1.1 Definición - Política N°1 ---- 103

5.1.1.2 Tipos habituales de instrumentos financieros - Política N°2 ---- 104

5.1.1.3 Clasificación para el emisor de un instrumento financiero- Política N°6 ---- 105
5.1.1.4 Reconocimiento inicial de activos financieros- Política N°9 ---- 106
5.1.1.5 Medición posterior de activos financieros - Política N° 10 ---- 107
5.1.1.6 Costo Amortizado y método de la tasa de interés efectiva- Política N°11 ---- 108
5.1.1.7. Baja en cuentas de un activo financiero- Política N°12 ---- 111
5.1.1.8 Deterioro del valor e incobrabilidad de activos financieros- Política N°17 ---- 113
5.1.1.9 Revelación General - Política N°18 ---- 116
5.1.1.10 Reclasificaciones - Política N°19 ---- 117
5.1.1.11 Cuenta correctora para pérdidas crediticias - Política N°22 ---- 118
5.1.1.12 Valor Razonable - Política N°23 ---- 119
5.1.2 Efectivo y equivalentes de efectivo ---- 122
5.1.2.1 Efectivo - Política N°29 ---- 122
5.1.2.2 Equivalentes al Efectivo-Política N°30 ---- 122
5.1.2.3 Moneda funcional-Política N°31 ---- 123
5.1.2.4 Saldos en moneda extranjera-Política N°32 ---- 123
5.1.3 Cuentas por cobrar ---- 123
5.1.3.1 Cuentas a Cobrar. Reconocimiento-Política N°48 ---- 123
5.1.3.2 Medición inicial de las Cuentas por Cobrar-Política N°49 ---- 125
5.1.3.3 Medición posterior de las cuentas por cobrar financieros-Política N°50 ---- 126
5.1.4 Transferencias a cobrar ---- 127
5.1.4.1 Reconocimiento de las transferencias a cobrar-Política N°64 ---- 127
5.1.4.2 Información a revelar-Política N°66 ---- 128

5.2 Activos No Financieros ---- 128
5.2.1 Inventarios ---- 128
5.2.1.1 Catálogo de bienes-Política N°72 ---- 128
5.2.1.2 Alcance-Bienes no incluidos-Política N°73 ---- 129
5.2.1.3 Medición general de los inventarios-Política N°76 ---- 130
5.2.1.4 Medición de bienes recibidos sin contraprestación o con contraprestación simbólica-Política N°77 ---- 130
5.2.1.5 Costo de los inventarios-Política N°78 ---- 131
5.2.1.6 Costos de adquisición-Política N°79 ---- 132
5.2.1.7 Fórmulas del costo para inventarios con similares características-Política N°89 ---- 132
5.2.1.8 Reconocimiento como un gasto-Política N°90 ---- 133
---- 134
5.2.1.9 Información a revelar-Política N°91 ---- 134
5.2.2 Bienes no Concesionados y Concesionados ---- 135
5.2.2.1 Clase de bienes-Política N°92 ---- 135
5.2.2.2 Características-Política N°93 ---- 136
5.2.2.3 Incorporación al patrimonio-Política N°94 ---- 136
5.2.2.4 Reconocimiento del activo-Política N°95 ---- 137
5.2.3 Propiedades, planta y equipo ---- 137
5.2.3.1 Bienes contemplados-Política N°96 ---- 137
5.2.3.2 Medición y reconocimiento inicial-Política N°98 ---- 138
5.2.3.3 Activos adquiridos sin contraprestación-Política N°99 ---- 138
5.2.3.4 Medición inicial de los activos en período de gracia-Política N°100 ---- 139
5.2.3.5 Medición y reconocimiento posterior al inicio-Política N°101 ---- 140

5.2.3.6 Modelo de Costo-Política N°102 ---- 141
5.2.3.7 Acumulación de costos-Política N°103 ---- 141
5.2.3.8 Componentes del costo-Política N°104 ---- 143
5.2.3.9 Modelo de revaluación-Política N°105 ---- 146
5.2.3.10 Contabilización de la revaluación-Política N°106 ---- 149
5.2.3.11 Afectación de la reserva por revaluación a resultados acumulados-Política N°107 ---- 150
5.2.3.12 Baja de los bienes-Política N°108 ---- 150
5.2.3.13 Información a revelar-Política N°109 ---- 151
5.2.4 Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público ---- 155
5.2.4.1 Características de los bienes-Política N°147 ---- 155
5.2.4.2 Igual criterio del aplicado a propiedades, planta y equipo-Política N°148 ---- 155
5.2.4.3 Bienes de infraestructura-Política N°149 ---- 156
5.2.5 Construcciones en proceso ---- 157
5.2.5.1 Activos que cumplen la condición para ser considerados construcciones en proceso-Política N°167 ---- 157
5.2.5.2 Costos del contrato-Política N°168 ---- 157
5.2.5.4 Costos no imputables al costo de construcción-Política N°169 ---- 159
5.2.5.5 Información a revelar-Política N°172 ---- 159
5.2.5.6 Avance de un contrato-Política N°173 ---- 160
5.2.5.7 Información a revelar sobre contratos de construcción-Política N°175 ---- 160
5.2.5.8 Costos de los activos construidos por la entidad-Política N°176 ---- 162
5.2.6 Deterioro ---- 163
5.2.6.1 Aspectos generales-Política N°189 ---- 163
5.2.6.2 Activos sujetos a evaluación de deterioro-Política N° 190 ---- 164
5.2.6.3 Monto recuperable-Política N°192 ---- 166
5.2.6.4 Deterioro del valor-Política N°193 ---- 166
5.2.6.5 Evaluación anual de deterioro - Política N° 194 ---- 167
5.2.6.6 Medición del importe recuperable de un activo intangible con una vida útil indefinida – Política N° 197 ---- 168
5.2.6.7 Activos generadores de efectivo ---- 169
5.2.6.7.1 Informes internos de deterioro de activos generadores de efectivo-Política N°199 ---- 169
5.2.6.7.2 Valor en uso de activos generadores de efectivo-Política N°200 ---- 170
5.2.6.7.3 Medición del valor de uso en activos generadores de efectivo-Política N° 201 ---- 171
5.2.6.7.4 Composición de las estimaciones de los flujos de efectivo futuros-Política N°202 ---- 173
5.2.6.8 Activos no generadores de efectivo ---- 174
5.2.6.8 Valor en uso de activos no generadores de efectivo-Política N°207 ---- 174
5.2.6.8.2 Alternativas para determinar el valor presente del activo manteniendo su potencial de servicio-Política N°208 ---- 175
5.2.6.9 Pérdidas por deterioro ---- 177
5.2.6.9.1 Reconocimiento de pérdidas por deterioro-Política N°209 ---- 177
5.2.7 Depreciaciones ---- 178
5.2.7.1 Depreciaciones de bienes-Política N°219 ---- 178
5.2.8.2 Cargo por depreciación-Política N°220 ---- 179
5.2.7.3 Distribución del importe sujeto a depreciación-Política N°221 ---- 179
5.2.8.4 Revisión anual del valor residual y los años de vida útil-Política N°222 ---- 180
5.2.7.5 Valor razonable del activo que excede a su importe en libros-Política N°223 ---- 180
5.2.7.6 Valor residual y depreciación-Política N°224 ---- 181

5.2.7.7 Inicio y fin de la depreciación-Política N°225---181
5.2.7.8 Vida útil-Política N°226---182
5.2.8 Activos Intangibles ---183
5.2.8.1 Alcance-Política N°227 ---183
5.2.8.2 Control de un activo-Política N°234 ---184
5.2.8.3 Condiciones para el reconocimiento-Política N°235 ---185
5.2.8.4 Medición inicial-Política N°236 ---186
5.2.8.5 Activos intangibles adquiridos a través de una transacción sin contraprestación-Política N°240186
5.2.8.6 Plusvalías generadas internamente-Política N°242 ---187
5.2.8.7 Anticipos vinculados a activos intangibles-Política N°248 ---187
5.2.8.8 Modelo de costo como modelo general-Política N°250 ---188
5.2.8.9 Modelo de revaluación-Política N°251 ---188
5.2.8.10 Tratamiento de las amortizaciones acumuladas-Política N°252 ---190
5.2.8.11 Activos intangibles sin mercado activo-Política N°253 ---191
5.2.8.12 Contabilización de la revaluación-Política N°254---191
5.2.8.13 Afectación de la reserva por revaluación a resultados acumulados-Política N°255 ---192
5.2.8.14 Vida útil y amortización-Política N°256---193
5.2.8.15 Deterioro-Política N°260 ---195
5.2.8.16 Baja en cuentas-Política N°261---196
5.2.8.17 Información a revelar general-Política N°262 ---197

5.3 Activos Contingentes---200
5.3.1 Identificación de activos contingentes-Política N°270 ---200
5.3.2 Reconocimiento de un activo contingente-Política N°271 ---201
5.3.3 Información a revelar general-Política N°272---202

Capítulo VI – Identificación de políticas de Pasivo ---204

6.1 Reconocimiento de un pasivo---208

6.2 Instrumentos Financieros---209
6.2.1 Pasivo financiero-Política N°2---209
6.2.2 Elementos clave para identificar un instrumento de pasivo-Política N°7---210

6.3 Deudas---211
6.3.1 Cuentas por pagar -Política N°23---211
6.3.2 Arrendamientos---213
6.3.2.1 Pasivo por arrendamiento operativo-Política N°26---213
6.3.3 Pasivos relacionados con ingresos sin contraprestación ---213
6.3.3.1 Obligación presente que surge de una transacción sin contraprestación-Política N°28 ---213
6.3.3.2 Cobros de transferencias por anticipado-Política N°30 ---214
6.3.3.3 Obligaciones por impuestos y transferencias recibidos-Política N°31 ---214
6.3.3.4 Información a revelar sobre pasivos relacionados con transacciones sin contraprestación-Política N°32---215

6.4 Beneficios a los Empleados ---216
6.4.1 Beneficios a los empleados-Política N°34 ---216
6.4.2 Alcance-Política N°35---216
6.4.3 Criterio general de reconocimiento-Política N°36---217
6.4.4 Categorías de beneficios a los empleados-Política N°37---218

6.4.5 Beneficios a los empleados a corto plazo ---- 219
6.4.5.1 Alcance-Política N°38 ---- 219
6.4.5.2 Reconocimiento-Política N°39 ---- 219
6.4.5.3 Ausencias remuneradas-Política N°40 ---- 220
6.4.5.4 Revisión continua de provisiones por ausencias remuneradas acumulativas-Política N°41 ---- 221
6.4.6 Beneficios por terminación ---- 222
6.4.6.1 Alcance-Política N°63 ---- 222
6.4.7 Información a Revelar ---- 224
6.4.7.1 Sobre beneficios a corto plazo-Política N°66 ---- 224
6.4.7.2. Sobre beneficios por terminación-Política N°70 ---- 224

6.5 Fondos de terceros y en garantía ---- 225
6.5.1 Fondos de terceros-Política N°87 ---- 225

6.6 Provisiones ---- 226
6.6.1 Provisiones-Política N°88 ---- 226
6.6.2 Tratamientos particulares-Política N°89 ---- 226
6.6.3 Reconocimiento de una provisión-Política N°90 ---- 227
6.6.4 Reconocimiento de un pasivo contingente-Política N°91 ---- 228
6.6.5 Estimación fiable de la obligación-Política N°92 ---- 229
6.6.6 Medición de la provisión-Política N°94 ---- 229
6.6.7 Sucesos futuros-Política N°95 ---- 230
6.6.8 Cambios en el valor de las provisiones-Política N°97 ---- 230
6.6.9 Evaluación continua de pasivos contingentes-Política N°98 ---- 231
6.6.10 Aplicación de las provisiones-Política N°99 ---- 231
6.6.11 Reglas particulares de reconocimiento y medición-Política N°100 ---- 231
6.6.12 Provisiones para litigios y demandas-Política N°102 ---- 232
6.6.13 Información a revelar-Política N°103 ---- 233

6.7 Contingencias ---- 234
6.7.1 Pasivo contingente-Política N°104 ---- 234
6.7.2 Reconocimiento-Política N°105 ---- 235
6.7.3 Información a revelar sobre pasivos contingentes-Política N°107 ---- 236

6.8 Otros pasivos ---- 237
6.8.1 Ingresos a devengar-Política N°110 ---- 237
6.8.2 Pasivos sujetos a depuración contable-Política N°111 ---- 237

6.9 Información a revelar. ---- 238

Capítulo VII – Identificación de políticas de Patrimonio ---- 239

7.1 Patrimonio gubernamental-Política N°1 ---- 242

7.2 Capital y transferencias ---- 242
7.2.1 Capital inicial-Política N°5 ---- 242
7.2.2 Información a revelar para el capital-Política N°6 ---- 244

7.3 Resultados acumulados ---- 244
7.3.1 Resultados acumulados-Política N°14 ---- 244
7.3.2 Ajustes de resultados acumulados de ejercicios anteriores-Política N°15 ---- 245

Capítulo VIII – Identificación de políticas de Ingresos ---------- 247

8.1 Transacciones sin impacto en ingresos-Política N°1 ---------- 250

8.2 Componentes del ingreso-Política N°2 ---------- 251

8.3 Transacciones y eventos con contraprestación que generan ingresos-Política N°3 -------- 251

8.4 Transacciones y eventos sin contraprestación-Política N°4 ---------- 252

8.5 Ingresos de transacciones sin contraprestación---------- 253

8.5.1 Reconocimiento de activos por transacciones sin contraprestación-Política N°7 ----------253

8.5.2 Reconocimiento inicial de un activo adquirido mediante transacciones sin contraprestación-Política N° 8----------255

8.5.3 Reconocimiento de ingresos por transacciones sin contraprestación-Política N°9----------255

8.5.4 Medición de ingresos por transacciones sin contraprestación-Política N°10 ----------256

8.5.5 Transferencias ----------257

8.5.5.1 Transferencias-Política N° 15 ----------257

8.5.5.2 Reconocimiento de las transferencias-Política N°16 ----------258

8.5.5.3 Medición de los activos transferidos-Política N°17 ----------259

8.6 Ingresos de transacciones con contraprestación---------- 259

8.6.1 Medición de ingresos por transacciones con contraprestación-Política N°30 ----------259

8.6.2 Prestación de Servicio----------260

8.6.2.1 Prestación de servicio-Política N°31----------260

8.6.3 Resultados por tenencia y por exposición a la inflación-Política N°63 ----------262

8.6.3.1 Información a revelar de transacciones con contraprestación-Política N°64----------262

8.6.3.2 Información a revelar de transacciones sin contraprestación-Política N°65----------263

8.6.4 Otros ingresos----------264

8.6.4.1 Recuperación de la pérdida del valor de los inventarios-Política N° 66 ----------264

8.6.4.2 Reversión de las pérdidas de valor por deterioro-Política N° 67 ----------264

8.6.4.2.1 Tratamiento de la reversión de las pérdidas de valor por deterioro-Política N°68----------267

Capítulo IX – Identificación de políticas de Gastos ---------- 270

9.1 Gastos relacionados con bienes y servicios ---------- 275

9.1.1 Gastos en Personal ----------275

9.1.1.1 Gastos por beneficios a los empleados – Política N° 1----------275

9.1.1.2 Medición y Reconocimiento – Política N° 2----------275

9.1.1.3 Medición y reconocimiento de ausencias remuneradas – Política N° 3----------276

9.1.1.4 Beneficios por terminación – Política N° 9 ----------276

9.1.2 Gastos por venta y consumo de bienes y servicios ----------277

9.1.2.1 Consumo de bienes y servicios----------277

9.1.2.1.1 Servicios recibidos – Política N° 12----------277

9.1.2.1.2 Reconocimiento de gastos por inventarios – Política N° 13----------277

9.1.2.1.3 Reconocimiento de gastos por bienes del Activo Fijo – Política N° 14 ----------278

9.1.2.1.4. Reconocimiento de gastos en un contrato de construcción ----------279

9.1.3 Venta de bienes y servicios----------279

9.1.3.1 Costo de ventas de inventarios – Política N° 25 ----------279

9.1.3.2 Ausencia de medición fiable del resultado de prestaciones de servicios – Política N° 26-----280

9.1.3.3 Resultados por ventas de activo fijo (propiedades de inversión) – Política N° 27 ---- 280
9.1.3.4 Resultado de la baja en cuentas de activo fijo – Política N° 28 ---- 281
9.1.3.5 Resultado por la baja de un activo intangible – Política N° 29 ---- 281
9.1.4 Depreciaciones y amortizaciones ---- 282
9.1.4.1 Terrenos y Edificios – Política N° 30 ---- 282
9.1.4 .2 Método de depreciación – Política N° 31 ---- 283
9.1.4 .3 Reconocimiento de depreciaciones y amortizaciones – Política N° 34 ---- 284
9.1.5 Otros gastos vinculados con activos no financieros ---- 284
9.1.5.1 Deterioro de activos no financieros ---- 284
9.1.5.1.1 Deterioro del valor – Política N° 35 ---- 284
9.1.5.1.2 Información a revelar sobre pérdidas por deterioro – Política N° 36 ---- 285
9.1.5.2 Desvalorización y pérdidas de inventarios ---- 285
9.1.5.2.1 Pérdida del valor de los inventarios – Política N° 39 ---- 285
9.1.5.2.2 Reconocimiento como un gasto y reversión de rebajas – Política N° 40 ---- 287

9.2 Gastos Financieros y otros Gastos ---- 287
9.2.1 Incobrabilidades y desvalorizaciones de inversiones y cuentas a cobrar ---- 287
9.2.1 .1 Deterioro e incobrabilidad de los activos financieros – Política N° 41 ---- 287
9.2.2 Diferencias de Cambio ---- 288
9.2.2.1 Transacciones en moneda extranjera – Política N° 48 ---- 288
9.2.2.2 Reconocimiento inicial – Política N° 49 ---- 288
9.2.2.3 Información a revelar – Política N° 53 ---- 289

9.3 Resultados negativos por tenencia y por exposición a la inflación ---- 290
9.3.1 Resultados por tenencia y por exposición a la inflación – Política N° 55 ---- 290
9.3.2 Reconocimiento de las diferencias de cambio – Política N° 57 ---- 290

Capítulo X- Identificación de políticas de los Estados Financieros ---- 293

10.1 Generalidades de los EEFF ---- 295
10.1.1 Información Financiera de Propósito General (IFPG)-Política N°1 ---- 295
10.1.2 Finalidad de los EEFF-Política N°1 ---- 295
10.1.3 EEFF-Política N°3 ---- 296
10.1.4 Estados Complementarios-Política N°4 ---- 297
10.1.5 Estructura de los EEFF y de los EFC para el Sector Público Costarricense (SPC) -Política N°5 ---- 298
10.1.6 Identificación de los EEFF-Política N°6 ---- 299
10.1.7 Otras informaciones a revelar-Política N°7 ---- 300
10.1.8 Presentación razonable y cumplimiento de las NICSP-Política N°8 ---- 301
10.1.9 Información comparativa-Política N°9 ---- 301
10.1.10 Anualidad-Política N°10 ---- 302
10.1.11 Hechos ocurridos después de la fecha sobre la que se informa-Política N°11 ---- 303
10.1.12 Fecha en la que se autoriza su emisión-Política N°12 ---- 304
10.1.13 Tratamiento de los hechos ocurridos después de la fecha sobre la que se informa-Política N°13 ---- 304
10.1.14 Ente en marcha-Política N°14 ---- 306
10.1.15 Reestructuración-Política N°15 ---- 307
10.1.16 Información a revelar-Política N°16 ---- 307

10.2 Estado de Situación Financiera o Balance General ---- 308
10.2.1 La distinción entre corriente y no corriente-Política N°17 ---- 308

10.2.2 Información a revelar en el ESF-Política N°18 ---- 311
10.2.3 Conceptos "Otros" -Política N°19 ---- 312
10.2.4 Instrumentos Financieros-Política N°20 ---- 313
10.2.5 Información a presentar en las Notas al ESF-Política N°21 ---- 313
10.2.6 Modelo de ESF-Política N°22 ---- 315

10.3 Estado de Rendimiento Financiero ---- 316
10.3.1 Resultado (ahorro / desahorro) del período-Política N°23 ---- 316
10.3.2 Información a presentar en el ERF-Política N°24 ---- 316
10.3.3 Resultado (ahorro / desahorro) -Política N°25 ---- 317
10.3.4 Instrumentos Financieros-Política N°26 ---- 318
10.3.5 Imputación al resultado del ejercicio de planes de beneficios definidos-Política N°27 ---- 319
10.3.6 Información a revelar sobre beneficios a los empleados-Política N°28 ---- 320
10.3.7 Información a revelar en Notas-Política N°29 ---- 321
10.3.8 Modelo de ERF-Política N°30 ---- 322

10.4 Estado de Cambios en el Patrimonio ---- 322
10.4.1 Información a incluir en el ECP-Política N°31 ---- 322
10.4.2 Reconocimiento de resultados actuariales de planes de beneficios definidos-Política N°32 ---- 323
10.4.3 Información a revelar-Política N°333 ---- 324
10.4.4 Información a incluir en las Notas-Política N°34 ---- 324
10.4.5 Modelo de ECP-Política N°35 ---- 325

10.5 Estado de Flujos de Efectivo ---- 325
10.5.1 Información sobre flujos de efectivo-Política N°36 ---- 325
10.5.2 Información a presentar en el EFE-Política N°37 ---- 327
10.5.3 Actividades de Operación-Política N°38 ---- 327
10.5.4 Actividades de Inversión - Política N°39 ---- 329
10.5.5 Método para la elaboración del EFE-Política N°41 ---- 330
10.5.6 Flujos de efectivo en términos netos-Política N°42 ---- 331
10.5.7 Variaciones en la tasa de cambio-Política N°44 ---- 332
10.5.8 Intereses-Política N°45 ---- 332
10.5.9 Componentes de la partida de efectivo y equivalentes al efectivo-Política N°47 ---- 333
10.5.10 Otra información a revelar-Política N°48 ---- 333
10.5.11 Modelo de EFE-Política N°51 ---- 334

10.6 Notas a la IFPG ---- 335
10.6.1 Notas-Política N°52 ---- 335
10.6.2 Orden de presentación de las Notas-Política N°53 ---- 336
10.6.3 Materialidad-Política N°54 ---- 336
10.6.4 Estimaciones-Política N°55 ---- 337
10.6.5 Modificaciones-Política N°56 ---- 337
10.6.6 Políticas contables-Política N°57 ---- 338
10.6.7 Uniformidad de las políticas contables-Política N°58 ---- 340
10.6.8 Cambios en las políticas contables-Política N°59 ---- 340
10.6.9 Aplicación de cambios en las políticas contables-Política N°60 ---- 342
10.6.10 Información a revelar-Política N°61 ---- 345

10.7 Cambios en las estimaciones contables ---- 347

10.7.1. Estimaciones contables-Política N°62----347
10.7.2 Efectos de cambios en las estimaciones contables-Política N°63 ----348
10.7.3 Información a revelar-Política N°64 ----349

10.8 Errores ---- 349
10.8.1 Errores del período corriente-Política N°65----349
10.8.2. Errores de períodos anteriores-Política N°66 ----350
10.8.3 Información a revelar sobre errores de períodos anteriores-Política N°67----352

10.9 Impracticabilidad de la aplicación y de la reexpresión retroactivas ---- 352
10.9.1 Algunos casos-Política N°68 ----352

10.10 Estado de Ejecución presupuestaria ---- 353
10.10.1 Información a revelar-Política N°69----353
10.10.2 Notas al EEP-Política N°70 ----354
10.10.3 Bases Comparables-Política N°71 ----355
10.10.4 Compromisos no devengados al cierre-Política N°72 ----355
10.10.5 Información presupuestaria integrada con los EEFF principales-Política N°73----356
10.10.6 Información comparativa-Política N°74 ----358

10.11 Estado de Conciliación de Resultados Contable y Presupuestario ---- 358
10.11.1 Conciliación-Política N°75----358
10.11.2 Clasificación de las diferencias-Política N°76 ----358
10.11.3 Notas-Política N°77 ----359
10.11.4 Modelo del Estado de Conciliación de Resultados Contables y Presupuestario (ECRCyP) -Política N°78----360

Capítulo XI – Guía de Aplicación de Activos ---- 361

11.1 Rubros y eventos generadores de registro ---- 362
11.1.1 Efectivo----362
11.1.2 Inversiones----363
11.1.3 Cuentas por cobrar----363
11.1.4 Inventarios ----364
11.1.5 Propiedades, planta y equipo ----365
11.1.6 Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público ----366
11.1.7 Activos intangibles ----367

11.2 Documento de respaldo ---- 367

11.3 Rubro o cuenta a debitar y a acreditar ---- 371

11.4 Resultado cuantificado del proyecto con respecto al proceso de implementación de las NICSP ---- 378

Capítulo XII - Conclusiones y Recomendaciones ---- 379

12.1 Conclusiones ---- 380

12.2 Recomendaciones ---- 381

Capítulo XIII – Bibliografía ---- 383

Anexos ---------- *389*
Anexo 1-POI-2014 ---------- **390**
Anexo 2-Tomo I Políticas Contables Generales ---------- **401**
Anexo 3- Catálogo de cuentas ---------- **412**
Anexo 4- Decreto 34918-H ---------- **433**
Anexo 5- Decreto 36961-H ---------- **436**
Anexo 6-Directriz CN-01-2012 ---------- **440**
Anexo 7-Notas a los EEFF ---------- **443**
Anexo 8- PCGA ---------- **457**
Anexo 9-Informe de Avance Implementación II trimestre 2014 ---------- **470**
Anexo 10-Informe Final-Auditoria 2010 ---------- **473**
Anexo 11-AI 20-14 ---------- **497**
Anexo 12-Estado de SF-Senara ---------- **498**
Anexo 13-Estado de Resultados-Senara ---------- **500**
Anexo 14-ESF ---------- **500**
Anexo 15-ER ---------- **503**
Anexo 16-ECP ---------- **505**
Anexo 17-EFE ---------- **507**
Anexo 18 - Informe de Avance Implementación después del proyecto de investigación ------ **508**
Apéndices ---------- *511*
Apéndice A- Cuestionario Activos ---------- **512**
Apéndice B-Cuestionario Pasivos ---------- **520**
Apéndice C-Cuestionario Patrimonio ---------- **523**
Apéndice D-Cuestionario Ingresos ---------- **524**
Apéndice E-Cuestionario Gastos ---------- **527**
Apéndice F- Cuestionario Guía-EG Activo ---------- **529**
Apéndice G-Cuestionario Documento de Respaldo ---------- **542**
Apéndice H- Cuestionario rubros a acreditar y debitar ---------- **546**
Apéndice I-Guía de Activos ---------- **551**

Introducción

La presente investigación se refiere al tema de las políticas contables según las Normas Internaciones de Contabilidad para el Sector Público (NICSP), que se pueden definir como los principios, bases, convencionalismos, reglas y procedimientos específicos adoptados por la entidad en la elaboración y presentación de sus estados financieros.

La principal característica de este tipo de políticas es que se rigen por las NICSP que son un conjunto de normas tanto para el registro de hechos económicos como para la presentación de Estados Financieros, emitidas por el International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB), el cual forma parte de la Federación Internacional de Contadores (IFAC).

Dichas normas se han creado para lograr transparencia y uniformidad en la información contable del sector público. La Dirección General de Contabilidad Nacional (DGCN) ha solicitado un proceso de implementación dichas normas en Costa Rica. Para facilitar la tarea, dicha institución ha creado una serie de políticas contables que las instituciones del país deben analizar e identificar cuáles de ellas aplican a su contabilidad. Además, solicita crear una guía de aplicación que permita la comprensión de esas políticas identificadas y que sirva de conexión entre el Plan de cuentas contables, las políticas contables y el manual de procedimientos contables.

La investigación se realizó con el interés de ayudar al Servicio Nacional de Aguas Subterráneas, Riego y Avenamiento (Senara) en su proceso de implementación de las NICSP y con fines académicos como requisito para poder obtener el título de bachiller universitario en Administración de Empresas.

Para realizar el trabajo, una serie de entrevistas a los colaboradores de la institución fue requerida, especialmente a la contadora para poder conocer cómo funcionaba la contabilidad. Además, se autoadministraron cuestionarios para solicitar información con el mismo fin.

La estructura del estudio está compuesta por 13 capítulos, el capítulo I, contiene generalidades de la empresa, antecedentes, servicios que ofrece, misión, visión, estructura organizativa y generalidades de la investigación como lo es la justificación y planeamiento del problema, objetivos y alcances.

En el capítulo II, se encuentran las bases teóricas que le dan forma a la investigación, en ella se plasman conceptos activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos, así como de administración, contabilidad y políticas contables, entre otros.

El capítulo III, presenta la metodología utilizada para el desarrollo del estudio (fuentes de información, sujetos y variables del estudio y descripción de los instrumento de investigación).

El capítulo IV está compuesto por la situación actual del Senara en cuanto al proceso de implementación de las NICSP, resultados de lo encontrado en la contabilidad a la hora de llegada a la institución.

En los capítulos V, VI, VII, VIII, IX y X presentan las políticas de Activo, Pasivo, Patrimonio, Ingresos, Gastos y Estados Financieros respectivamente identificadas para el Senara.

En el capítulo XI se presentan las principales conclusiones y recomendaciones que se derivan del estudio.

Finalmente, el capítulo XII, corresponde a la bibliografía del estudio.

Además, existen los apéndices y anexos de la investigación sobre las políticas contables del Senara según las NICSP.

Capítulo I - Generalidades

1.1 Referencia Empresarial

1.1.1 Nombre de la institución

Servicio Nacional de Aguas Subterráneas, Riego y Avenamiento (Senara).

1.1.2 Antecedentes

La creación del Servicio Nacional de Aguas Subterráneas, Riego y Avenamiento (Senara), fue la culminación de todo un proceso de desarrollo institucional, iniciado por el Estado costarricense hace más de 30 años, para fomentar el riego y el drenaje en el país.

El Senara fue creado mediante la Ley Nº6877 del 18 de julio de 1983 y en él se fundieron el Departamento de Riego y Avenamiento del Servicio Nacional de Electricidad (SNE), la Dirección de Riego y Drenaje del Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG) y el Servicio Nacional de Aguas Subterráneas (SENAS). Así se eliminaron las duplicidades que existían en materia de riego dentro del Estado costarricense y con los recursos antes dispersos, nació una institución para fomentar el desarrollo agropecuario con el establecimiento y operación de sistemas de riego y drenaje; integrada a través del Sector Agropecuario, a los organismos del sector público responsables de la investigación, desarrollo agropecuario, crédito, y comercialización, lo cual ha permitido realizar una acción beneficiosa para el país con proyectos hidroagrícolas. (Senara, 2014)

1.1.3 Análisis FODA

Dentro de las fortalezas, amenazas, debilidades y oportunidades que posee el Senara se encuentran las siguientes: (Senara, 2014)

1.1.3.1 Fortalezas

- Experiencia del personal y sus destrezas en el contexto
- Algunos sistemas de trabajo identificados
- Orientación estratégica de la Institución

1.1.3.2 Debilidades

- Falta de sistemas para algunos procesos
- La estrategia
- La estructura

- La cantidad de personal de que se dispone

1.1.3.3 Oportunidades

- Hacer una reorientación del marco estratégico
- Asumir un liderazgo en el sector
- Desarrollar su personal

1.1.3.4 Amenazas

- Su actual definición estratégica
- Los sistemas de trabajo que tiene o que necesita tener
- El estilo de liderazgo que ejerce
- La dotación de personal a futuro

1.1.4 Políticas

El Senara posee una serie de políticas generales y de gestión. Las mismas se mencionan a continuación: (Senara, 2014)

1.1.4.1 Políticas generales

- La acción institucional y la aplicación de los recursos estarán orientados a contribuir con el desarrollo social, económico y ambiental del país, conforme con las competencias institucionales.
- En el quehacer institucional se considerará la protección del agua y el desarrollo de proyectos hidroproductivos en armonía con el ambiente, así como el compromiso con la equidad social.
- Se apoyarán los esfuerzos de concientización sobre el manejo racional y sostenible del recurso hídrico, considerando su valor económico y social.
- La determinación de la oferta institucional y la capacidad de respuesta a la demanda proveniente de sus usuarios(as), se conformará en armonía con las prioridades nacionales.
- El quehacer institucional se promoverá el acceso de hombres y mujeres, en igualdad de oportunidades, a los procesos internos y a los servicios que brinda el SENARA, contribuyendo a un desarrollo equitativo.

- El proceso de identificación de la demanda y la conformación de la oferta para la protección y manejo del recurso hídrico, se realizará por medio de procesos participativos con las comunidades, las instituciones y las organizaciones.
- Desarrollo de procesos de capacitación en materia de gestión integrada de recursos hídricos, filosofía de visión holística, enfoque estratégico y procesos en concordancia con los principios del desarrollo sostenible.

1.1.4.2 Políticas de gestión

- Se fomentará en la cultura organizacional, el enfoque de gestión integrada de recursos, la planificación estratégica y la participación de usuarios (as) en los procesos conducentes a lograr los objetivos institucionales.
- La gestión integrada del recurso hídrico implica generar alianzas estratégicos institucionales.
- Se apoyarán los esfuerzos que tiendan a materializar la integración de la oferta sectorial, regional y nacional, de acuerdo con las competencias institucionales.
- El recurso hídrico se considerará estratégico en su protección y manejo.
- El SENARA promueve el aprovechamiento de oportunidades de producción a través de sistemas modernos de riego.
- El SENARA enmarca su visión del uso en la GIRH.
- La orientación del SENARA será hacia un cobro volumétrico del recurso hídrico que garantice una mayor eficiencia en el uso del mismo.
- La participación de las comunidades y usuarios (as) en la gestión integrada del recurso hídrico constituye una prioridad institucional.
- SENARA promueve el aprovechamiento de áreas de producción por medio de la implementación de obras de drenaje agrícola y protección contra inundaciones.

1.1.5 Objetivos del Senara

1.1.5.1 Objetivos institucionales

Los objetivos que se establecieron para SENARA en la Ley No. 6877 definen su rol diferenciador y estratégico.

- “Fomentar el desarrollo agropecuario en el país, mediante el establecimiento y funcionamiento de sistemas de riego, avenamiento y protección contra inundaciones.
- Contribuir a desarrollar preferentemente aquellos proyectos de desarrollo agropecuario que se sustenten en una justa distribución de la tierra.
- Procurar que en el territorio beneficiado por la creación de distritos de riego y avenamiento, se efectué una modificación racional y democrática en la propiedad de la tierra”

La Institución reconoce como un objetivo clave derivado de una de las funciones encomendadas en la Ley 6877:

- Investigar, proteger y fomentar el uso de los recursos hídricos del país, tanto superficiales como subterráneos.”

1.1.5.2 Objetivos estratégicos

En el plan estratégico del Senara se han establecido una serie de objetivos estratégicos que son primordiales para alcanzar sus objetivos. Estos se mencionan a continuación: (Senara, 2014)

- Promover una organización interna moderna y fortalecida, con un ambiente laboral adecuado, que coadyuve al posicionamiento del SENARA como una institución consolidada y líder.
- Desarrollar procesos de investigación y manejo de los recursos hídricos subterráneos para contribuir a la sostenibilidad de la cantidad y calidad de los mismos en los ámbitos local y regional con la participación activa de las instituciones y la sociedad civil.
- Fomentar una gestión integrada y sostenible del recurso hídrico para el aprovechamiento de actividades hidroproductivas.
- Contribuir a resolver los problemas de drenaje e inundación de tierras agrícolas en procura de un desarrollo rural integrado y un mejoramiento de la condición socioeconómica de las familias.

1.1.6 Valores

1.1.6.1 Valores Institucionales

- Integridad y transparencia
- Espíritu de servicio
- Mejora continua
- Trabajo en equipo

1.1.6.2 Valores Personales

- Honestidad
- Sinceridad
- Entrega al trabajo
- Comunicación asertiva
- Búsqueda de la excelencia
- Solidaridad
- Respeto de las normas
- Flexibilidad

1.1.7 Factores claves de éxito

Los factores clave de éxito combinan elementos propios del contexto institucional tanto interno y externo y se establecen a partir del triángulo estratégico construido en SENARA:



Fuente: Senara, (2014)

1.1.8 Mercado público

La determinación del mercado del SENARA como Institución Pública está determinada a partir de su ubicación estratégica entre los sectores producción y ambiente y en ambos.

El segmento de mercado relacionado con el sector producción lo constituyen productores y productoras de diferentes partes del país que desarrollan su actividad agroeconómica con las limitaciones y riesgos inherentes a la agricultura de secano, no obstante que contando con ventajas potenciales para insertarse en procesos productivos más eficientes y articulación competitiva a los mercados, aún no han realizado las inversiones y cambios necesarios para incorporar el riego y drenaje como medios de modernización productiva, así como los que contando con sistemas hidroagrícolas en operación, éstos evidencian bajos niveles de eficiencia y por lo tanto necesidad de imprimirles mayores niveles de racionalidad en la gestión del recurso hídrico. (Senara, 2014)

1.1.9 Producto o servicio

- Estudios integrales de factibilidad y viabilidad para la puesta en operación de sistemas de riego y drenaje en áreas agroproductivas de pequeña extensión y manejo intensivo.
- Diseños técnicos, presupuestos y términos de contratación para la ejecución de proyectos y obras de riego, drenaje. y control de inundaciones.
- Dirección y supervisión de procesos de ejecución de obras constructivas de riego, drenaje y control de inundaciones.
- Formulación y ejecución de obras de ampliación y mantenimiento de los sistemas hidroagrícolas en el Distrito de Riego Arenal Tempisque (DRAT).

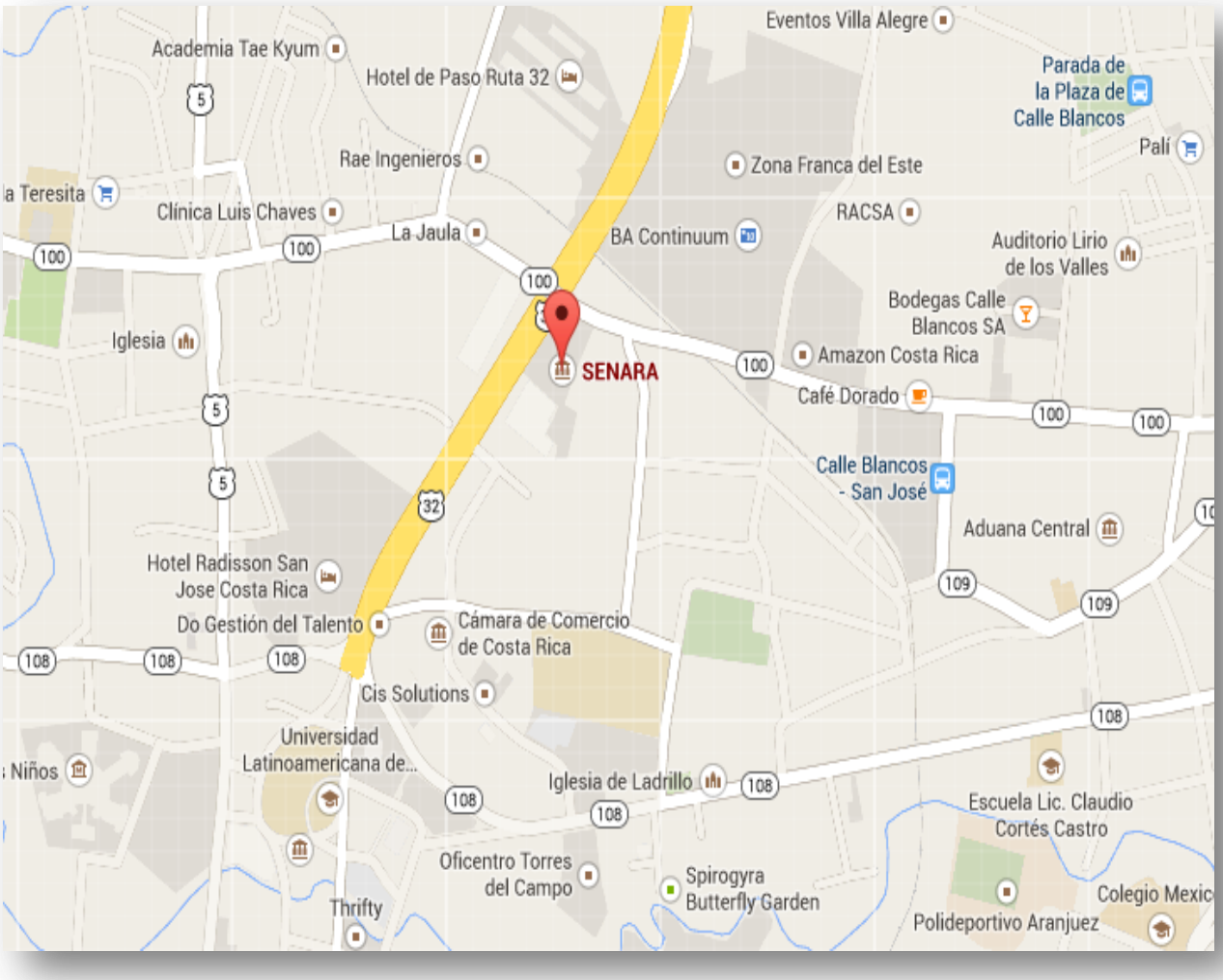
En lo que respecta al ámbito ambiental su oferta ofrece la siguiente desagregación:

- Captura, procesamiento y sistematización de información hidrológica e hidrogeológica para consulta de instituciones y personas interesadas en estos temas.
- Monitoreo de procesos, situación y tendencias en la extracción de aguas en los 19 acuíferos más importantes del país.
- Investigación hidrogeológica priorizada en los 10 acuíferos y sus respectivas zonas de recarga con mayor grado de explotación y vulnerabilidad.
- Elaboración de proyectos de acción institucional integrada para la preservación de acuíferos y zonas de recarga.

- Ejecución de programas y proyectos de divulgación de la situación y perspectivas del patrimonio hidrogeológico y los requerimientos de acción y participación civil e institucional en su protección.

1.1.10 Ubicación geográfica del Senara

Cantón Goicoechea, distrito: Calle Blancos. Del puente de cinco esquinas de Tibás, 600 m Este, Edificio Beige, mano derecha. Teléfono: 2257-9733.



1.1. 11 Situación legal de la institución

Está constituido como un ente autónomo del estado costarricense, de derecho público, con personería jurídica y patrimonios propios e independencia en materia de gobierno y administración.

1.1. 12 Logo



1.1.13 Visión

"Ser una institución consolidada y líder a nivel nacional y regional en el manejo y protección de las aguas y el desarrollo de proyectos hidroproductivos, de acuerdo a sus competencias en la gestión integrada del recurso hídrico." (Senara, 2014)

1.1.14 Misión

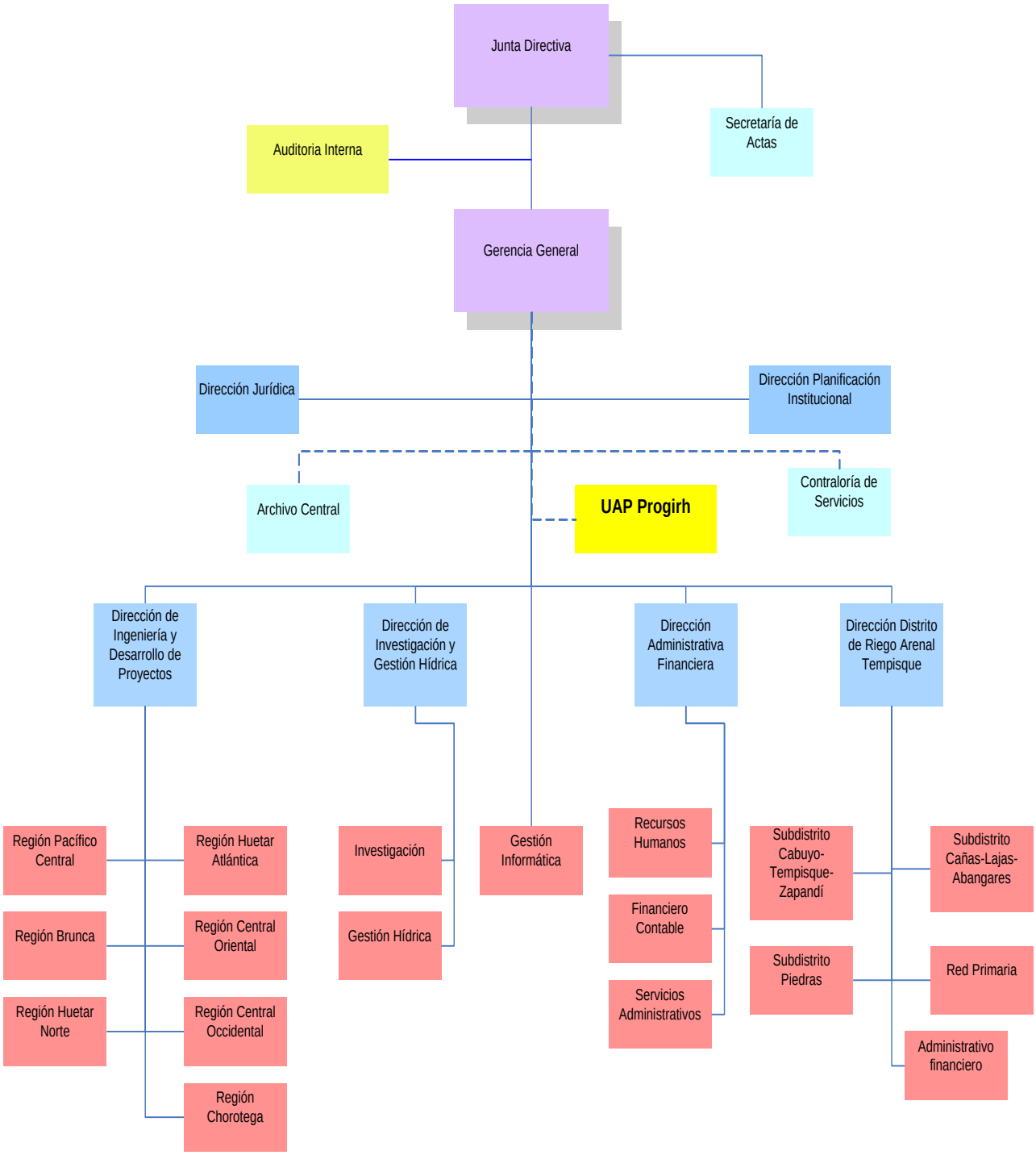
Contribuir al mejoramiento de la calidad de vida de los habitantes mediante la protección y gestión integrada del recurso hídrico, y el desarrollo de sistemas hidroproductivos, en armonía con el ambiente, con la activa participación de la sociedad. (Senara, 2014)

1.1.15 Personal

Dirección o Unidad	Numero de Funcionarios
Gerencia	5
Contraloría de Servicios	1
Auditoria	3
Dirección de Planificación	4
Dirección Jurídica	3
Unidad Gestión Informática	2
Dirección Administrativa	25
Dirección de Investigación y Gestión	13
Dirección de Ing. y Desarrollo de Proy.	35
Dirección DRAT	46
Total plazas Fijas	**137**

Fuente: Senara, (2014)

1.1.16 Organigrama



Fuente: Senara, (2014)

1.1. 17 Ámbitos de acción del Senara



1.1.17.1 Investigación y Gestión de Recursos Hídricos

- Generación de estudios en materia de Aguas Subterráneas.
- Elaboración de Mapas de Zonificación para protección de fuentes.
- Apoyo a grupos organizados para la protección de fuentes de aguas.
- Atención a usuarios para trámites ante otras instituciones.
- Información de clima, pozos, aforos, y datos hidrogeológicos en general.

1.1.17.2 Riego

- Identificación de fuentes de agua.
- Aforos
- Identificación de proyectos de riego
- Estudios de factibilidad para los proyectos potenciales
- Apoyo técnico en tecnología apropiada de riego a nivel de finca
- Asesoramiento a la Sociedad de Usuarios en operación y mantenimiento de los sistemas

1.1.17.3 Avenamiento

- Evaluación cualitativa de la problemática de la zona
- Planeamiento y análisis preliminar
- Diseño de canales según requerimientos y especificaciones Coordinación interinstitucional en el ámbito: financiero, ambiental y organizacional
- Seguimiento operacional

1.1.18 Proyectos actuales de ejecución del Senara de gran impacto

1.1.18.1 PROGIRH

Se crea mediante la Ley 8685, publicada en La Gaceta No. 240 del 11 de diciembre del 2008 la Asamblea Legislativa decreta la Aprobación del Contrato de Préstamo entre el Gobierno de Costa Rica y el Banco Centroamericano de Integración Económica (BCIE), Contrato de Préstamo 1709 por US$ 35,014,016.00 para la ejecución del "Programa de Gestión Integral de Recursos Hídricos". (Senara, 2014)

Entre sus componentes están:

- Gestión de aguas subterráneas
- Producción agrícola con riego
- Mejoramiento de tierras agrícolas con drenaje

1.1.18.2 Plan de Desarrollo Integral de Limón Ciudad Puerto

Se crea mediante la Ley 8725 y tiene dos ejes:

- Modernización, ampliación y cambio de modelo de gestión de los puertos
- Intensificación de los Programas Sociales del Gobierno

1.1.19 Descripción del área donde se realizó el proyecto

El Senara cuenta con una unidad financiera, la cual tiene 4 procesos:

1. Tesorería

2. Presupuesto
3. Contabilidad
4. Gestión de cobro

El proyecto se realizó en el departamento Financiero Contable, unidad que realiza el proceso de contabilidad.

1.1.19.1 Puestos

Puesto	Cantidad
✓ Coordinador de la unidad financiera	1
✓ Contador	3

1.1.19.2 Personal

Nombre	Puesto	Tarea realizada
• Jose Valerio	Coordinador de la unidad financiera	Coordinación
• Andrea Barboza	Contadora	Verificación de saldos, asientos y análisis de cuentas de estados financieros
• Ricardo Arguedas	Contador	Registros contables
• Ileana Baldi	Contadora	Conciliaciones

1.1.20 Descripción del área física del departamento financiero contable

El departamento financiero contable tiene un coordinador del área que tiene 4 unidades a su cargo: contabilidad, gestión de cobro, tesorería y presupuesto.

El coordinador financiero cuenta con su propia oficina, la misma tiene aire acondicionado, una computadora, un escritorio y una silla. Al lado de dicha oficina, está Contabilidad, en la misma hay 4 escritorios, con 4 computadoras, 4 sillas, un ventilador y 4 archiveros. La oficina de gestión de cobro está al lado de la contabilidad, tiene una computadora, un escritorio y una

silla. Todos comparten la misma impresora. Al lado de contabilidad también hay una bodega donde se guardan ampos con documentos contables. Por otro lado, lejos de estas oficinas, se encuentra Tesorería, en la entrada del Senara para facilitar los pagos de los usuarios de los servicios de la institución, dicho lugar cuenta con 2 escritorios, 2 computadoras y 2 sillas. Además, presupuesto cuenta con 2 escritorios, 2 computadoras y 2 sillas. El Senara cuenta con una excelente iluminación, tiene ventanas en la mayoría de las oficinas y hay fluorescentes con mucha capacidad en pasillos y oficinas. En cuanto a la ventilación, a pesar de que no hay aire acondicionado en la mayoría de las oficinas, siempre hay mucha fluidez de aire debido a que existe apertura al exterior. Por ende, la ventilación es muy buena. Por otro lado, en cuanto al equipo de cómputo, la mayoría de las computadoras tienen mucha capacidad, son marca Dell, con CPU Dual-core de 2.7 GHz y memoria RAM de 2 Gigas. Además, existe una sala de reuniones-capacitaciones que le sirve a todo el Senara.

1.2 Antecedentes del estudio

Actualmente, internacionalmente existe una gran preocupación por la calidad de la información financiera presentada por los gobiernos y sus organismos. A sabiendas de esto y con el fin de lograr una debida rendición de cuentas y la transparencia financiera de dichos entes, el IFAC (Consejo de la Federación Internacional de Contadores) a través de su comité para el sector público (IPSASB) decide fortalecer el marco normativo contable y ha emitido una serie de Normas Internacionales de Contabilidad para el sector público, conocidas como NICSP. (Ministerio de Hacienda, 2014)

En todo el mundo, ha habido grandes cambios en materia de información contable gubernamental, los cuales crean la necesidad del Estado de rendir cuentas de manera confiable, oportuna y transparente.

Ante dicha necesidad, el gobierno de Costa Rica comenzó su proceso de modernización mediante la aprobación de la ley N° 8131 “Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos (LAFRPP)” y su reglamento, donde establece que el Subsistema de Administración Pública es uno de los subsistemas que integran el Subsistema de Administración Financiera y faculta a la Dirección General de Contabilidad Nacional

(DGCN) a ser el órgano rector del mismo y que entre sus funciones están la de proponer las normas generales que rigen el citado subsistema. (Ministerio de Hacienda, 2014)

Para el caso específico de Costa Rica, la normativa contable que rige al sector público son los Principios de Contabilidad Aplicables al Sector Público Costarricense que han estado vigentes por decretos de diversa numeración. (Ministerio de Hacienda, 2014)

Dichos principios han sido complementados con decretos emitidos por Contabilidad Nacional. Sin embargo, dicha normativa es ineficiente para organizar los procesos contables de todo el sector público. (Ministerio de Hacienda, 2014)

Es en este contexto, la Dirección General de Contabilidad Nacional (DGCN) del gobierno de Costa Rica mediante el decreto ejecutivo No. 34918-H, con fecha del 9 de Diciembre del 2008, decide adaptar e implementar las NICSP como una de las iniciativas para lograr una estandarización de criterios contables a nivel internacional, en reemplazo de los principios de Contabilidad Aceptados para el Sector Público Costarricense. (Ministerio de Hacienda, 2014)

Mediante ese mismo decreto ejecutivo (34918-H), se modifica la vigencia para la adopción e implementación de las NICSP a Enero del 2016. (Ministerio de Hacienda, 2014)

Contabilidad Nacional del Ministerio de Hacienda pone a disposición de las instituciones públicas diferentes instrumentos y herramientas para el apoyo de los procesos de implementación de las NICSP en cada una de las instituciones del país. (Ministerio de Hacienda, 2014)

Entre dichas herramientas se encuentra el Plan General de Contabilidad Nacional Anualizado que contiene las Políticas Contables Generales que el Senara debe analizar poder identificar cuales le competen y la Guía de Aplicación para facilitar la comprensión de dichas normas.

Por consiguiente, el Servicio Nacional de Aguas Subterráneas, Riego y Avenamiento (Senara), al ser una institución pública, debe adoptar e implementar las NICSP como parte de este nuevo proceso de modernización en normativa contable al que Costa Rica está inmerso con el fin de lograr la uniformidad contable, transparencia, información confiable, comparable y oportuna,

reforzamiento del marco normativo vigente, mejorar la rendición de cuentas, unificar criterios para reconocer los hechos económicos, financieros y sociales.

Es por esto que, se deben identificar las políticas contables generales dadas por la DGCN que competen al Senara para lograr establecer una serie de políticas contables que sigan los lineamientos de las NICSP y la Guía de Aplicación para facilitar la comprensión de dichas normas.

1.3 Planteo del problema

Como una forma para estandarizar la contabilidad del sector público de Costa Rica, la Dirección General de Contabilidad Nacional (DGCN) del Ministerio de Hacienda solicita al sector público de nuestro país que modifique la forma en que hace la contabilidad y se rija según lo que establecen las NICSP. Para esto, establece una serie de políticas contables generales que las instituciones deben analizar y adaptar para luego establecer una guía de aplicación que permita facilitar el entendimiento de dichas normas. Dado esto, se plantea la siguiente pregunta de investigación:

- ¿Cuáles Políticas Contables Generales sustentadas en las NICSP emitidas por la Dirección General de Contabilidad Nacional (DGCN) del Ministerio de Hacienda se deben adaptar al Servicio Nacional de Aguas Subterráneas, Riego y Avenamiento (Senara) y cómo se aplican las políticas de Activos?

1.4 Justificación del problema

Como parte de la preocupación sobre la calidad de la información financiera presentada por las instituciones públicas en nuestro país y un proceso de modernización que busca la estandarización en las prácticas contables y la transparencia, nace la necesidad de cambiar la forma en que se hace la contabilidad en el sector público de Costa Rica. Por ello, Contabilidad Nacional solicita a todas las instituciones públicas que adapten sus políticas contables de acorde a las NICSP con el fin de lograr dichos objetivos.

Senara, como institución pública, debe adaptar su contabilidad a las políticas contables generales, esto debido al decreto ejecutivo No. 34918-H.

1.5 Objetivos del estudio

1.5.1 Objetivo General

Identificar las políticas contables del Servicio Nacional de Aguas Subterráneas, Riego y Avenamiento (Senara) según las Políticas Contables Generales sustentadas en las NICSP emitidas por la Dirección General de Contabilidad Nacional (DGCN) del Ministerio de Hacienda y elaborar la Guía de Aplicación de Activos

1.5.2 Objetivos específicos

- Identificar las políticas contables generales de Activo emitidas por la DGCN aplicables al Senara.
- Identificar las políticas contables generales de Pasivo emitidas por la DGCN aplicables al Senara.
- Identificar las políticas contables generales de Patrimonio emitidas por la DGCN aplicables al Senara.
- Identificar las políticas contables generales de Ingresos emitidas por la DGCN aplicables al Senara.
- Identificar las políticas contables generales de Gastos emitidas por la DGCN aplicables al Senara.
- Identificar las políticas contables generales de Estados Financieros emitidas por la DGCN aplicables al Senara.
- Elaborar la Guía de Aplicación de las Políticas Contables de Activos del Senara.

1.6 Alcances y/o limitaciones del proyecto

El alcance de este trabajo está dado por la identificación de las políticas contables generales de activo, pasivo, patrimonio, ingresos, gastos y estados financieros que competen específicamente al Senara y por la elaboración de la Guía de Aplicación de Activos de las Políticas Contables del Senara. Entre sus limitaciones se encuentran:

- Disposición por parte de los empleados en brindar información o disposición de tiempo por parte de ellos por sus ocupaciones laborales.

- Sesgo del sujeto: Las respuestas que se obtendrán en los cuestionarios y entrevistas dependerán del grado de conocimiento que tengan acerca de la contabilidad del Senara y de las políticas contables.
- Disposición de Contabilidad Nacional a brindar información y aclaración de dudas sobre la implementación.

Capítulo II - Marco Teórico

2.1 Administración

La administración es un proceso que logra que las personas cumplan los objetivos propios y de las organizaciones de la mejor manera posible. Según Chiavenato, (2004), la administración es una ciencia y un arte, empleada con el fin de obtener un beneficio máximo de los recursos limitados con los que cuenta una organización.

Por otra parte, según Koontz y Weihrich, (2004, pág. 6), la administración se define como "el proceso de diseñar y mantener un entorno en el que, trabajando en grupos, los individuos cumplan eficientemente objetivos específicos".

2.1.1 Proceso Administrativo

Hoy en día, las organizaciones deben llevar a cabo un proceso administrativo que implica planificar, organizar, dirigir y controlar las actividades de la misma, esto con el fin de mejorar procesos y conseguir lograr objetivos para poder competir en los mercados. En este proceso intervienen varios elementos conocidos como los pilares de la administración moderna, estos son mencionados por Chiavenato, (2004) en su definición de administración como: "el proceso de planear, organizar, dirigir y controlar el uso de los recursos para lograr los objetivos organizacionales."

Por esto, se definen las funciones básicas de los administradores a continuación:

a) Planeación: el proceso de planificación es esencial, implica elegir cursos de acción para lograr objetivos, metas y misiones. Koontz y Weihrich, (2004) la definen de la siguiente manera: "La planeación implica seleccionar misiones y objetivos, así como las acciones necesarias para cumplirlos, y requiere por lo tanto la toma de decisiones; esto es, de la elección de cursos futuros a partir de diversas alternativas".

b) Organización: organizar implica coordinar todos los recursos que forman parte de los procesos administrativos para establecer sus funciones dentro de la organización. Koontz y Weihrich, (2004) la definen de la siguiente manera: "La organización es la parte de la administración que supone el establecimiento de una estructura intencionada de los papeles que los individuos deberán desempeñar en una empresa.

La estructura es intencionada en el sentido de que debe garantizar la asignación de todas las tareas necesarias para el cumplimiento de las metas".

c) Dirección: dirigir implica hacer que los miembros de una organización para que ayuden al cumplimiento de las metas de la organización para poder seguir en funcionamiento. De esta forma, Koontz y Weihrich, (2004) la definen de la siguiente manera: "es el hecho de influir en los individuos para que contribuyan a favor del cumplimiento de las metas organizacionales y grupales; por lo tanto, tiene que ver fundamentalmente con el aspecto interpersonal de la administración".

d) Control: el control es fundamental para direccionar y corregir las acciones de las organizaciones y así garantizar que se siguen los planes de una forma correcta. Así, Koontz y Weihrich, (2004) lo definen de la siguiente manera: "consiste en medir y corregir el desempeño individual y organizacional para garantizar que los hechos se apeguen a los planes. Implica la medición del desempeño con base en metas y planes, la detección de desviaciones respecto de las normas y la contribución a la corrección de éstas".

2.2 Eficiencia y eficacia

Ambos términos consisten en poder realizar y cumplir los objetivos, sin embargo, en términos de costos, es mucho mejor realizar las tareas con eficiencia ya que se logra consumir la menor cantidad de recursos. Esto lo plasman Koontz y Weihrich, (2004, p. 14), ya que explican que la eficiencia es "el logro de las metas con la menor cantidad de recursos y la eficacia es la capacidad para cumplir los objetivos propuestos."

2.3 Empresa

Una empresa es una organización o conjunto de personas que utiliza recursos para lograr objetivos. Según Chiavenato, I. (1993), la empresa "es una organización social que utiliza una gran variedad de recursos para alcanzar determinados objetivos". Explicando este concepto, el autor menciona que la empresa "es una organización social por ser una asociación de personas para la explotación de un negocio y que tiene por fin un determinado objetivo, que puede ser el lucro o la atención de una necesidad social".

Además, según Pallares, Z. et all. (2005), la empresa se la puede considerar como "un sistema dentro del cual una persona o grupo de personas desarrollan un conjunto de actividades encaminadas a la producción y/o distribución de bienes y/o servicios, enmarcados en un objeto social determinado."

2.3.1. Empresa Pública

La NICSP N° 1: "Presentación de Estados Financieros", define empresa pública como "entidad que reúne todas las características siguientes:

(a) es una entidad que tiene la facultad de contratar en su propio nombre;

(b) se le ha asignado capacidad financiera y operativa para llevar a cabo una actividad;

(c) en el curso normal de su actividad vende bienes y presta servicios a otras entidades, obteniendo un beneficio o recuperando el costo total de los mismos;

(d) no depende de una financiación continua por parte del gobierno para permanecer como un negocio en marcha (distinta de compras de productos en condiciones de independencia); y

(e) es controlada por una entidad del sector público."

2.4 Contabilidad

El fin principal de la contabilidad es el de informar sobre la situación financiera de la empresa con el objetivo de tomar decisiones. La misma suministra información de la empresa a los administradores, como una contribución a sus funciones de planeación, control y toma de decisiones; los mismos requieren de información financiera confiable, comprensible, objetiva, razonable y oportuna. Esto lo menciona Román, A., (2006), ya que la define como "la ciencia, arte, técnica que analiza, interpreta y registra las transacciones que realiza una empresa con el objeto de conocer e informar la situación financiera de la misma y los resultados finales de un período contable, a través de los estados financieros."

Además, sirve para registrar y comunicar, ya que según Gandarillas, (1998), "la contabilidad es un instrumento de comunicación de hechos económicos, financieros y sociales suscitados

en una empresa, sujeto a medición, registración e interpretación para la toma de decisiones empresariales"

2.4.1 Tipos de contabilidad

Dado que la contabilidad provee información a distintos usuarios, se divide en diferentes tipos, los cuales, según Thomson, J. (2008), lo afirma ya que expresa que "la contabilidad sirve a un conjunto de usuarios en las distintas áreas de la organización como Inversionistas, Financiadores, Entidades de Seguridad Social, Organismos de Control Gubernamental, Personal de la Empresa, Clientes, Asesores, Bolsas de Valores, etc. ya que existen diversos tipos de contabilidad, siendo las más importantes la Contabilidad Financiera, la Contabilidad Administrativa y la Contabilidad Fiscal."

2.4.1.1 Contabilidad financiera

La contabilidad financiera brinda información a personas externas de la empresa, así, según Thomson, J. (2008), menciona que dicha contabilidad es un "sistema de información orientado a proporcionar información a terceras personas relacionadas con la empresa, como accionistas, instituciones de crédito, inversionistas, etc. a fin de facilitar sus decisiones."

Por su parte, Guajardo, G. (2008), menciona que la misma "se conforma por una serie de elementos tales como las normas de registro, criterios de contabilización, formas de presentación, etc. Expresa en términos cuantitativos y monetarios las transacciones que realiza una entidad, así como determinados acontecimientos económicos que le afectan, con el fin de proporcionar información útil y segura a usuarios externos para la toma de decisiones. Este tipo de contabilidad es útil para acreedores, accionistas, analistas e intermediarios financieros, el público inversionista y organismos reguladores entre otros, todos usuarios externos de la información contable."

2.4.1.2 Contabilidad administrativa

La contabilidad administrativa brinda información a personas internas de la empresa con el fin de que toman decisiones y les sirva de medio de control. Según Guajardo, G. (2008), "todas las herramientas del subsistema de información administrativa se agrupan en la contabilidad administrativa, la cual es un sistema de información al servicio de las necesidades internas de

la administración, orientado a facilitar las funciones administrativas de planeación y control, así como la toma de decisiones. Entre las aplicaciones más típicas de esta herramienta se cuentan la elaboración de presupuestos, la determinación de costos de producción y la evaluación de la eficiencia de las diferentes áreas operativas de la organización, así como del desempeño de los distintos ejecutivos de la misma. Este tipo de contabilidad es útil sólo para los usuarios internos de la organización, como directores generales, gerentes de área, jefes de departamento, entre otros."

Además, Thomson, J. (2008), menciona que dicha contabilidad es un "sistema de información al servicio de las necesidades de la administración, destinada a facilitar las funciones de planeación, control y toma de decisiones. Es la rama que con tecnología de punta adecuada permite que la empresa logre un liderazgo en costos o una clara diferenciación que la distinga de otras empresas u organizaciones."

2.4.1.3 Contabilidad fiscal

Las empresas públicas y privadas tienen una serie de obligaciones tributarias que cumplir periódicamente. Por ello, según Guajardo, G. (2008), la contabilidad fiscal es "un sistema de información diseñado para dar cumplimiento a las obligaciones tributarias de las organizaciones respecto de un usuario específico: el fisco ya que a las autoridades gubernamentales les interesa contar con información financiera de las diferentes organizaciones económicas para cuantificar el monto de la utilidad que hayan obtenido como producto de sus actividades y así poder determinar la cantidad de impuestos que les corresponde pagar de acuerdo con las leyes fiscales en vigor. La contabilidad fiscal es útil sólo para las autoridades gubernamentales.

Además, Thomson, J. (2008), la contabilidad fiscal es un "sistema de información orientado a dar cumplimiento a las obligaciones tributarias de las organizaciones."

2.4.2 Importancia de la contabilidad

La contabilidad tiene gran importancia ya que evalúa el desempeño, lleva los registros y hace seguimiento de las actividades de rutina de las organizaciones. Todo esto con el fin de tener criterio para poder tomar decisiones contables. Así, lo deja plasmado F. Meigs, (2000), ya que

menciona que “la necesidad de informes contables no es la única razón para que las empresas lleven registros contables. Los gerentes y empleados del negocio utilizan frecuentemente estos registros para fines tales como:

- Establecer la capacidad de responder por los activos y/o transacciones bajo el control de un individuo.
- Hacer el seguimiento de las actividades de rutina del negocio, tales como las cantidades de dinero en las cuentas bancarias de la compañía, las cantidades vencidas de clientes a quienes se les ha otorgado crédito, las cantidades debidas a proveedores.
- Obtener información detallada sobre una transacción en particular.
- Evaluar la eficiencia y el desempeño de los diversos departamentos dentro de la organización.
- Mantener evidencia documentaria de las actividades de negocios de la compañía.”

2.5 Organismos Internacionales reguladores de la contabilidad

2.5.1 Federación Internacional de Contadores (IFAC)

La IFAC se preocupa por la contabilidad a nivel internacional, este organismo crea estándares y da consejos para solucionar los problemas contables que tienen las instituciones y así conseguir una contabilidad más transparente y útil. Contabilidad nacional, en su página web expresa que “La IFAC es la organización mundial que agrupa a la profesión contable. Trabaja con sus 163 organizaciones miembros en 119 países para proteger el interés público, alentando prácticas de alta calidad profesional de los contadores de todo el mundo.” (IFAC, 2014)

2.5.2 Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB)

Este consejo formado por el IFAC ha trabajado arduamente en lo que es la elaboración de las NICSP para permitir estandarización y manejo de los asuntos contables de las organizaciones, contabilidad nacional en su portal de nicsp, establece que “El IPSASB es un consejo técnico de la IFAC, que ha reemplazado al Comité del Sector Público (PSC, por su sigla en inglés) creado a fines de 1986. Desde 1996 trabaja con el programa dirigido al desarrollo de las NICSP inherentes a la información financiera producida por parte de entidades del Sector Público a nivel de gobierno local, regional y nacional. Desarrolla las NICSP, a través de las

cuales se establecen los requisitos de la información financiera a presentar por parte de los Gobiernos."

El IPSASB es un consejo formado por la IFAC, el mismo ha creado las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público. Que según la Contraloría General de la República, (2014) son "un conjunto de normas tanto para el registro de hechos económicos como para la presentación de Estados Financieros, emitidas por el International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB), el cual forma parte de la Federación Internacional de Contadores (IFAC). El objetivo principal de las NICSP es suministrar a las entidades del sector público información útil para la toma de decisiones y contribuir a la transparencia y rendición de cuentas de los recursos asignados, incrementando tanto la calidad como el detalle de la información financiera presentada por las entidades del sector público de los distintos países."

2.6 Instituciones nacionales que regulan la contabilidad nacional

2.6.1 Ministerio de Hacienda

El Ministerio de Hacienda es el encargado de obtener recursos (impuestos) de las instituciones y a su vez asignar recursos (transferencias) a las instituciones públicas. En su página web, establece que su misión es ser el "encargado de obtener y asignar los recursos necesarios para que las instituciones estatales presten sus servicios a todos los habitantes, conforme con las prioridades de la política pública, contribuyendo así con la gobernabilidad democrática, mediante una eficiente y equitativa política fiscal." (Ministerio de hacienda, 2014)

2.6. 2 Dirección General de Contabilidad Nacional

El Ministerio de Hacienda tiene las direcciones de presupuesto, de tesorería y de contabilidad, entre otras, siendo esta última la encargada de la normativa contable del sector público. En la página del ministerio de hacienda establece que la DGCN es el órgano encargado de "emitir información financiera y presupuestaria útil y oportuna a las autoridades nacionales para la toma de decisiones mediante la elaboración de informes, estados financieros y presupuestarios, así como brindar apoyo técnico y promulgar normativa contable para el Sector Público. " (Ministerio de Hacienda, 2014)

2.7 Principios, normas y decretos nacionales que rigen la contabilidad

2.7.1 Subsistema de contabilidad (SSC)

Es todo aquello que rige y norma la contabilidad. "El SSC de Costa Rica se concibe como el conjunto de principios, normas, organismos y procedimientos técnicos utilizados para recopilar, registrar, evaluar, controlar, procesar, exponer e informar sobre las transacciones producidas por los ejecutores del gasto e ingreso público y los hechos económicos que afecten o puedan llegar a afectar el patrimonio público, todo ello a efectos de que coadyuve a mejorar la toma de decisión, la transparencia y la rendición de cuentas." (Contabilidad Nacional, 2014)

2.7.2 Principios de contabilidad generalmente aceptados (P.C.G.A)

Son los principios generalmente aceptados y adoptados para el Sector Público. El ministerio de hacienda en su sitio web señala que los mismos "establecen la base teórica y los lineamientos fundamentales que regulan los criterios seguidos para la elaboración de los estados contables e informes financieros sobre la evolución del patrimonio y sus transformaciones en el tiempo, los que en su conjunto, finalmente, expresan el universo de las transacciones y eventos que afectan la gestión patrimonial y los ingresos y egresos de la unidad económica." (Ministerio de Hacienda, 2014)

2.8 Políticas

Según el Diccionario de la Real Academia Española, las políticas son: "Orientaciones o directrices que rigen la actuación de una persona o entidad en un asunto o campo determinado."

2.8.1 Políticas contables

La DGCN mediante el decreto ejecutivo 36961-H decide adaptar las NICSP, para ello pone a disposición de las instituciones públicas políticas contables que deben adaptar a su contabilidad. Dichas políticas aplican para activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y estados financieros.

La NICSP N° 3: "Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores", define políticas contables como "los principios, bases, convencionalismos, reglas y procedimientos

específicos adoptados por la entidad en la elaboración y presentación de sus estados financieros."

2.8.2 Políticas contables sector público

Las políticas contables del sector público son aquellas que debe seguir dicho sector como mandatarias. Según Ceballos, B. (2008), "la administración de la entidad pública debe seleccionar y aplicar las políticas contables de la entidad, de tal forma que los estados financieros cumpla todos los requisitos establecidos en cada una de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público que sean aplicables."

2.9 Conceptos básicos de la información financiera

2.9.1 Activos

Un activo es todo aquello que posee la empresa, que puede controlar y que se espera deje beneficios. Según Guajardo, G. (2008) es "un recurso económico propiedad de una entidad, que se espera rinda beneficios en el futuro." Además, la NICSP N° 1: "Presentación de Estados Financieros", define activos como los "recursos controlados por una entidad como consecuencia de hechos pasados y de los cuales la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos o potencial de servicio. "

2.9.1.1 Activo financiero

La NICSP N° 15: "Instrumentos financieros: presentación e información a revelar", define activo financiero como "cualquier activo que es:

(a) efectivo;

(b) un derecho contractual a recibir efectivo u otro activo financiero por parte de otra entidad;

(c) un derecho contractual a intercambiar instrumentos financieros con otra entidad, en condiciones que son potencialmente favorables; o

(d) Un instrumento de patrimonio de otra entidad."

2.9.1.2 Activos corrientes

La NICSP N° 1: "Presentación de Estados Financieros", establece que un activo corriente será aquel que "satisfaga alguno de los siguientes criterios:

> (a) se espera realizar, o se mantiene para vender o consumir, en el transcurso del ciclo normal de la operación de la entidad;
>
> (b) se mantiene fundamentalmente para negociación;
>
> (c) se espera realizar dentro de los doce meses posteriores a la fecha de presentación, o
>
> (d) se trate de efectivo u otro medio equivalente al efectivo (tal como se define en la NICSP 2), cuya utilización no esté restringida, para ser intercambiado o usado para cancelar un pasivo, al menos dentro de los doce meses siguientes a la fecha de presentación.

Todos los demás activos se clasificarán como no corrientes." Dentro de los tipos de activos corrientes se pueden apreciar el efectivo, que la NICSP N° 2: "Estado de flujos de efectivo", establece que el efectivo "comprende el dinero en caja y los depósitos bancarios a la vista." Además, también se encuentran los equivalentes de efectivo, los cuales la NICSP N° 2: "Estado de flujos de efectivo", establece que "son inversiones a corto plazo de gran liquidez, que son fácilmente convertibles en importes determinados de efectivo y que están sujetos a un riesgo insignificante de cambios en su valor."

2.9.1.2 Activos no financieros

2.9.1.2.1 Inventario

Según la NICSP N°12: "Inventarios", menciona que "los inventarios son activos con las siguientes características:

A. poseídos para ser vendidos en el curso normal de las operaciones
B. en proceso de producción para venderse en la forma de materiales
C. suministros para ser consumidos en el proceso productivo."

2.9.1.2.2 Propiedad, planta y equipo

Son los activos tangibles que usa la entidad para la brindar un producto o servicio y en su quehacer diario. Según Guajardo, G. (2008), las propiedades, planta y equipo son los activos tangibles que "posee una entidad para su uso en la producción o suministro, para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos, y se esperan usar durante más de un periodo." Por otro lado, la NICSP N° 17:" propiedades, planta y equipo", establece que en "los activos contemplados dentro de esta categoría se pueden encontrar:

a) tierras y terrenos;

b) edificios;

c) maquinaria y equipos para la producción;

d) equipos de transporte, tracción y elevación, de comunicación, de oficina, de computación, sanitarios y de laboratorios e investigación, educativos y deportivos, de seguridad orden, vigilancia y control público;

e) semovientes; y

f) Maquinarias, equipos y mobiliarios diversos."

2.9.1.2.3 Activo intangible

Según Guajardo, G. (2008), "el concepto de intangibles se refiere a aquellos activos no circulantes que, sin ser materiales o corpóreos, son aprovechables en el negocio." Además, la NICSP N° 31:"Activos intangibles", un activo intangible es "un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física."

2.9.1.3 Activo contingente

La NICSP N° 19: "Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes", lo define como "un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia o, en su caso, por la no ocurrencia, de uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad."

2.9.2 Pasivos

Los pasivos son los que la entidad le adeuda a terceros. Según Guajardo, G. (2008), el pasivo "representa lo que el negocio debe a otras personas o entidades conocidas como acreedores. Éstos tienen derecho prioritario sobre los activos del negocio, antes que los dueños, quienes siempre ocuparán el último lugar." Por otro lado, la NICSP N° 1: "Presentación de Estados Financieros", define pasivos como las "obligaciones presentes de la entidad que surgen de hechos pasados, y cuya liquidación se espera que represente para la entidad un flujo de salida de recursos que incorporen beneficios económicos o un potencial de servicio."

Además, Contabilidad Nacional, (2014), menciona que un pasivo es "es una obligación presente de la entidad pública, surgida a raíz de sucesos pasados, a cuyo vencimiento y para su cancelación espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos o potencial de servicios. Usualmente, la cancelación de una obligación presente implica que la entidad pública entregue recursos que llevan incorporados beneficios económicos, para dar cumplimiento a las obligaciones legales con relación a terceros. "

2.9.2.1 Un pasivo financiero

La NICSP N° 15: "Instrumentos financieros: presentación e información a revelar", lo define como "cualquier pasivo que representa una obligación contractual:

(a) entregar efectivo u otro activo financiero a otra entidad; o

(b) Intercambiar instrumentos financieros con otra entidad, bajo condiciones que son potencialmente desfavorables."

2.9.2.2 Cuentas por pagar

La NICSP N° 19 define cuentas por pagar como "pasivos originados por bienes o servicios que han sido recibidos o suministrados a la entidad y, además, han sido facturados o formalmente acordados con el proveedor (se incluyen pagos respecto a beneficios sociales para los cuales existen acuerdos formales por cuantías específicas)."

2.9.2.3 Beneficios a los empleados

La NICSP N°25: "Beneficios a los empleados", establece que estos son los que "comprenden todos los tipos de retribuciones que una entidad proporciona a sus trabajadores a cambio de sus servicios, incluyendo:

> a) planes u otro tipo de acuerdos formales celebrados entre una entidad y sus empleados, ya sea individualmente, con grupos particulares de empleados o con sus representantes;
>
> b) requerimientos legalmente establecidos, o por acuerdos del sector, por los que las entidades están obligadas a contribuir a planes nacionales, regionales, sectoriales u otro tipo de planes multi-patronales, o cuando las entidades están obligadas a contribuir a un programa combinado de la seguridad social; y
>
> c) Prácticas no formalizadas que generan obligaciones implícitas, respecto de las cuales no existe una alternativa realista diferente de la de afrontar los pagos de los beneficios a los empleados."

2.9.2.4 Provisión

La NICSP N° 19: "Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes", la define como "un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento."

2.9.2.5 Pasivo contingente

La NICSP N° 19: "Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes", establece que un pasivo contingente "es:

> (a) Una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados y cuya existencia ha de ser confirmada solo porque sucedan, o no sucedan, uno o más sucesos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad; o bien,
>
> (b) una obligación presente surgida a raíz sucesos pasados, que no se ha reconocido contablemente porque:

(i) no es probable que sea requerida una salida de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio, estableciendo una obligación; o bien,

(ii) El importe de la obligación no puede ser medido con la suficiente fiabilidad."

2.9.2.6 Pasivos corrientes

La NICSP N° 1: "Presentación de Estados Financieros", establece que un pasivo corriente es aquel que "satisfaga alguno de los siguientes criterios:

(a) se espere liquidar en el ciclo normal de la operación de la entidad;

(b) se mantiene fundamentalmente para negociación;

(c) debe liquidarse dentro del periodo de los doce meses desde la fecha de presentación; o

(d) la entidad no tenga un derecho incondicional para aplazar la cancelación del pasivo durante, al menos, los doce meses siguientes a la fecha de presentación (véase el párrafo 84). Las condiciones de un pasivo que puedan dar lugar, a elección de la otra parte, a su liquidación mediante la emisión de instrumentos de patrimonio, no afectan a su clasificación.

Todos los demás pasivos se clasificarán como no corrientes."

2.9.3 Patrimonio

El patrimonio se conoce como la aportación de los dueños o también como el resultado de los activos menos los pasivos. Por su parte, según Guajardo, G. (2008), el capital es "la aportación de los dueños conocidos como accionistas. Representa la parte de los activos que pertenecen a los dueños del negocio. En síntesis, es la diferencia entre el monto de los activos que posee el negocio y los pasivos que debe. Capital contable y capital neto son otros términos de uso frecuente para designar la participación de los dueños."

Además, Contabilidad Nacional, (2014), establece que el patrimonio de una entidad pública es "es la parte residual de los activos de la misma, una vez deducidos todos sus pasivos, con la apertura contable que surge del respectivo manual y de conformidad con las normas legales vigentes."

Por otra parte, la NICSP N° 1: "Presentación de Estados Financieros", establece Activos netos/patrimonio, para referirse al "valor residual resultante en el estado de situación financiera (activos menos pasivos). Los activos netos/patrimonio pueden ser positivos o negativos. Se pueden utilizar otros términos en lugar de activos netos/patrimonio siempre y cuando su significado quede claro."

2.9.3.1 Capital inicial

La NICSP N° 1: "Presentación de Estados Financieros", establece que "la mayoría de las entidades del sector público no empresarial no tienen capital social, sino que están controladas exclusivamente por otra entidad del sector público, por lo que la participación del Gobierno en el patrimonio de la entidad es una combinación de capital aportado (inicialmente y a través del tiempo) más la acumulación de resultados y reservas, lo cual refleja el patrimonio atribuible a las operaciones de la entidad."

2.9.4 Ingresos

Según Guajardo, G. (2008), los ingresos "representan recursos que recibe el negocio por la venta de un servicio o producto, en efectivo o a crédito. Cuando el cliente no paga en efectivo por el servicio o producto, se produce una venta a crédito y se genera una cuenta por cobrar. Los ingresos se consideran como tales en el momento en que se presta el servicio o se vende el producto, y no en el que se recibe el efectivo. Los ingresos aumentan el capital del negocio. Algunos ejemplos de ingresos son las ventas, es decir, los ingresos percibidos por la venta de un producto a un cliente, y los ingresos por servicios, o sea, los honorarios percibidos a cambio de proporcionar servicios de limpieza, seguridad, hospitalarios, etcétera."

"Son los incrementos brutos en los beneficios económicos o potencial de servicio, producidos a lo largo del período contable, en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como decrementos de las obligaciones, que dan como resultado aumentos del patrimonio

y no están relacionados con las contribuciones de capital a dicho patrimonio." (Contabilidad Nacional, 2014)

Por otro lado, la NICSP N° 1: "Presentación de Estados Financieros", establece que ingreso es "la entrada bruta de beneficios económicos o potencial de servicio habida durante el periodo sobre el que se informa, siempre que tal entrada dé lugar a un aumento en los activos netos/patrimonio, que no esté relacionado con las aportaciones de capital."

2.9.4.1 Ingresos de transacciones sin contraprestación

Según la NICSP Nº 9: "Transacciones y eventos sin contraprestación", dichos ingresos son los "aquellos en los que una entidad recibe valor de otra entidad sin entregar directamente un valor aproximadamente igual a cambio, o entrega valor a otra entidad sin recibir directamente un valor aproximadamente igual a cambio."

2.9.4.1.1. Transferencias

La NICSP N° 23: "Ingresos de transacciones sin contraprestación (impuestos y transferencias)", las define como "entradas de recursos de beneficios económicos futuros o potencial de servicio de transacciones sin contraprestación, distintas de impuestos."

2.9.4.1.2 Multas

La NICSP N° 23: "Ingresos de transacciones sin contraprestación (impuestos y transferencias)", las define como "beneficios económicos o potencial de servicio recibidos o por recibir por una entidad del sector público, procedentes de un individuo u otra entidad, por decisión de un tribunal u otro organismo responsable de hacer cumplir la ley, como consecuencia de que el individuo u otra entidad ha infringido los requerimientos de las leyes o sus regulaciones."

2.9.4.1.3 Donaciones

La NICSP N° 23: "Ingresos de transacciones sin contraprestación (impuestos y transferencias)", las define como "transferencias voluntarias de activos, incluyendo efectivo u otros activos monetarios, bienes y servicios en especie, que una entidad realiza a favor de otra, normalmente, libres de estipulaciones."

2.9.5 Gastos

Los gastos son reducciones que disminuyen el capital de la entidad. Según Guajardo, G. (2008), los gastos son "activos que se han usado o consumido en el negocio con el fin de obtener ingresos; asimismo, disminuyen el capital del negocio. Algunos tipos de gastos son los sueldos y salarios que se pagan a los empleados, las primas de seguro que se pagan para protegerse de ciertos riesgos, la renta del negocio, los servicios públicos como teléfono, luz, agua y gas, las comisiones que se fijan a los empleados por alcanzar su presupuesto de ventas y la publicidad que efectúa la empresa."

Por otro lado, Contabilidad Nacional, (2014) menciona en su sitio web que "son las reducciones en los beneficios económicos o potencial de servicio, producidos a lo largo del período contable, en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por surgir obligaciones, que dan como resultado decrementos en el patrimonio y no están relacionadas con distribuciones que puedan realizarse y que disminuyan el capital integrante del patrimonio."

Además, la NICSP N° 1: "Presentación de Estados Financieros", define gastos como los "beneficios económicos o del potencial de servicio, acaecidos durante el ejercicio sobre el que se informa y que toman la forma de flujos de salida o consumo de activos o incremento de pasivos, produciendo una disminución en los activos netos/patrimonio, excepto los relativos a lo distribuido a los propietarios."

2.9.5.1 Impuestos

La NICSP N° 22: "Ingresos de transacciones sin contraprestación (impuestos y transferencias)", los define como "beneficios económicos o potencial de servicio pagados o por pagar obligatoriamente a las entidades del sector público, de acuerdo con las leyes y/o regulaciones, establecidas para proporcionar ingresos al gobierno. Los impuestos no incluyen multas u otras sanciones impuestas por infringir la ley."

2.9.5.2 Beneficios a los empleados

La NICSP N° 25: "Beneficios a los empleados", los define como "todos los tipos de retribuciones que la entidad proporciona a los trabajadores a cambio de sus servicios."

2.9.5.3 Beneficios post-empleo

La NICSP N° 25: "Beneficios a los empleados", los define como "beneficios a los empleados (diferentes de los beneficios por terminación) que se pagan después de completar su periodo de empleo en la entidad."

2.9.5.4 Planes de beneficios post-empleo

La NICSP N° 25: "Beneficios a los empleados", los define como "acuerdos formales o informales en los que una entidad proporciona beneficios a uno o más empleados."

2.9.5.5 Beneficios por terminación

La NICSP N° 25: "Beneficios a los empleados", los define como "beneficios a los empleados a pagar como consecuencia de:

> (a) la decisión de la entidad de resolver el contrato de un empleado antes de la edad normal de retiro; o bien
>
> (b) La decisión de un empleado de aceptar voluntariamente la conclusión de la relación de trabajo a cambio de tales beneficios."

2.9.5.6 Desembolsos por impuestos

La NICSP N° 22: "Ingresos de transacciones sin contraprestación (impuestos y transferencias)", los define como: "disposiciones preferentes de la legislación fiscal que da concesiones a ciertos contribuyentes las cuales no están disponibles para otros."

2.9.5.7 Depreciación

Según Giman, (2007), la depreciación es "el cargo sistemático de una parte de los costos de los activos fijos frente a los ingresos anuales a través del tiempo.

2.9.5.8 Costo

La NICSP N° 16: "Propiedades de inversión", lo define como "el importe de efectivo o medios líquidos equivalentes al efectivo, o el valor razonable de otra contraprestación entregada, para comprar un activo en el momento de su adquisición o construcción."

2.9.5.9 Costo de los inventarios

La NICSP N° 12: "Inventarios", define el costo de los inventarios como "todos los costos derivados de su adquisición y transformación, así como otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales."

2.9.5.10 Costos de adquisición

La NICSP N° 12: "Inventarios", define el costo de adquisición de los inventarios como "el precio de compra, incluyendo aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables por la entidad de las autoridades fiscales), los transportes, el almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, materiales y suministros. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición."

2.9.5.11 Costos de disposición

La NICSP N° 21: "Deterioro del valor de activos no generadores de efectivo", los define como "los costos incrementales directamente atribuibles a la disposición de un activo, excluyendo los costos financieros y los gastos por impuestos a las ganancias."

2.9.5.12 Deterioro del valor

La NICSP N° 21: "Deterioro del valor de activos no generadores de efectivo", lo define como "una pérdida en los beneficios económicos o potencial de servicio futuros de un activo, adicional y por encima del reconocimiento sistemático de la pérdida de beneficios económicos o potencial de servicio futuros que se lleva a cabo a través de la depreciación."

2.10 Estados Financieros

Los estados financieros son parte del producto final del proceso contable. Sirven para ver la situación financiera de la entidad que sirve para tomar decisiones de rentabilidad y de liquidez. Según Contabilidad Nacional, (2014) en su sitio web expone que "Los EEFF constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de una entidad pública."

Además, la NICSP N° 1: "Presentación de Estados Financieros", los define como "los estados que suministran a los usuarios información sobre los recursos y obligaciones de la entidad en

la fecha de presentación y sobre el flujo de recursos entre fechas de presentación. Esta información es útil para los usuarios que evalúan la capacidad de la entidad para continuar suministrando bienes y servicios a un nivel dado, y el nivel de recursos que puede necesitarse suministrar a la entidad en el futuro, de modo que pueda continuar cumpliendo con su obligación de dar servicio."

2.10.1 Estado de Situación Financiera o Balance General

Según Guajardo, G. (2008), el estado de situación financiera, también conocido como balance general, presenta, en un mismo reporte, "la información necesaria para tomar decisiones en las áreas de inversión y de financiamiento. Dicho estado incluye en el mismo informe ambos aspectos, debido a que se basa en la idea de que los recursos con que cuenta el negocio deben corresponderse directamente con las fuentes necesarias para adquirir dichos recursos."

Además, "Expone, al cierre del período contable, los Activos (bienes y derechos) con que cuenta la entidad pública para hacer frente a la producción de bienes y prestación de servicios que brindará a la comunidad, así como sus Pasivos (obligaciones contraídas) y el Patrimonio de la entidad." (Contabilidad Nacional, 2014)

2.10.2 Estado de Rendimiento Financiero

Este estado refleja la diferencia entre los ingresos y los gastos de una entidad. Según Guajardo, G. (2008), este es "el primero de los estados financieros básicos. Dicho estado financiero trata de determinar el monto por el cual los ingresos contables superan a los gastos contables. Al remanente se le llama resultado, el que puede ser positivo o negativo. Si es positivo se le llama utilidad, y si es negativo se le denomina pérdida."

Además, otra definición menciona que es el estado que "expone el resultado (ahorro o desahorro) de la gestión de una entidad pública, exponiendo todos los ingresos y gastos, en su concepto amplio, tengan incidencia presupuestaria o no, ocurridos en un período contable determinado." (Contabilidad Nacional, 2014)

2.10.3 Estado de Cambios en el Patrimonio

Según Guajardo, G. (2008), el estado de variaciones en el capital contable, al igual que el estado de resultados presentado anteriormente, es "un estado financiero básico que pretende

explicar, a través de una forma desglosada, las cuentas que han generado variaciones en la cuenta de capital contable."

Además, "expone, en forma resumida, el patrimonio al inicio del período y al cierre del mismo y las modificaciones producidas a lo largo del período, detallando las causas de las variaciones ocurridas, con desglose de sus principales componentes." (Contabilidad Nacional, 2014)

2.10.4 Estado de Flujos de Efectivo

Según Guajardo, G. (2008), este estado es "un informe que desglosa los cambios en la situación financiera de un periodo a otro, e incluye de alguna forma las entradas y salidas de efectivo para determinar el cambio en esta partida, factor decisivo para evaluar la liquidez de un negocio."

Otra definición menciona que "informa sobre las fuentes de entrada de efectivo y equivalentes de efectivo, con o sin incidencia presupuestaria, las partidas en que se ha gastado el efectivo durante el período sobre el que se informa y el saldo de efectivo y equivalentes de efectivo a la fecha de presentación de la información, exponiendo los motivos que ocasionaron las variaciones." (Contabilidad Nacional, 2014)

2.10.5 Estados Financieros Consolidados

"Brinda información financiera consolidada, por una entidad que informa sobre un grupo de entidades, entendiendo como tal a la agrupación de entidades públicas, tratadas como una sola entidad. (Contabilidad Nacional, 2014)

2.10. 6 Estado de Ejecución Presupuestaria

"Expone el mandato conferido al administrador y la medición de su cumplimiento, presentando el desarrollo de los procesos de obtención de los ingresos estimados y de su utilización o afectación, en el marco de los gastos autorizados, permitiendo analizar posibles desvíos a nivel de su ejecución conforme a la base devengado, además de explicar las causales de los mismos." (Contabilidad Nacional, 2014)

2.10.7 Estado de Conciliación de Resultados Contable y Presupuestario

"Tiene por finalidad exponer la interrelación existente y la correspondiente conciliación entre los resultados presupuestarios y los importes contables, sobre la base de que estos últimos suelen resultar de mayor alcance que los presupuestarios, incluyendo las explicaciones de las diferencias existentes." (Contabilidad Nacional, 2014)

2.11 Notas a los EEFF

Según Guajardo, G. (2008), las notas a los estados financieros "son parte integrante de los mismos y con ellas se pretende explicar con mayor detalle situaciones especiales que afectan ciertas partidas dentro de los estados financieros. Las notas deben presentarse en forma clara, ordenada y referenciada para facilitar su identificación."

Contabilidad Nacional, (2014) en su sitio web explica que las mismas "brindan información aclaratoria y ampliatoria relevante para facilitar la comprensión de los EEFF por parte de los usuarios, en materias tales como las bases de presentación de dichos estados, las políticas contables específicas, la información exigida por las normas contables, la composición de activos, pasivos, ingresos y gastos, la información específica sobre contingencias, las restricciones al dominio de bienes inventarios y bienes del activo concesionado o no , el financiamiento obtenido y los incumplimientos legales, entre otros."

Por otro lado, la NICSP N° 1: "Presentación de Estados Financieros", define Notas con aquellas que "contienen información adicional a la presentada en los estados de situación financiera, estado de rendimiento financiero y estado de cambios en los activos netos/patrimonio y el estado de flujos de efectivo. Éstas proporcionan descripciones narrativas o desagregaciones de partidas reveladas en dichos estados y contienen información sobre las partidas que no cumplen las condiciones para ser reconocidas en estos estados."

2.12 Investigación

Según Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2010), la investigación es "un conjunto de procesos sistemáticos, críticos y empíricos que se aplican al estudio de un fenómeno."

Por ello, cada vez que se necesita saber y entender un fenómeno, se debe realizar una investigación para así poder descubrir lo que se intenta resolver.

Por otra parte, según Barrantes, (1999), la Investigación es "un proceso sistemático, formal, inteligente y controlado que busca la verdad por medio del método científico y que nace de un sentimiento de insatisfacción, ya sea vital o intelectual, cuyo producto es el conocimiento científico."

2.13 Importancia de la investigación

Según Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2010), la investigación es importante ya que "lleva a cabo la observación y evaluación de fenómenos, establece suposiciones o ideas como consecuencia de la observación y evaluación realizadas, demuestra el grado en que las suposiciones o ideas tienen fundamento y revisa tales suposiciones o ideas sobre la base de las pruebas o del análisis y propone nuevas observaciones y evaluaciones para esclarecer, modificar y fundamentar las suposiciones e ideas; o incluso para generar otras."

Por esto, cada vez que se desee descubrir nueva información o teorías, o analizar y comprobar que la existente es correcta, se debe llevar a cabo un proceso de investigación para poder llegar a conclusiones y demostrar y aclarar el problema de estudio.

2.14 Enfoque de la investigación

2.14.1 Cuantitativa

Según Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2010), la investigación cuantitativa es aquella que "usa la recolección de datos para probar hipótesis, con base en la medición numérica y el análisis estadístico, para establecer patrones de comportamiento y probar teorías." Así, esta investigación es la que usa números y estadística para resolver los problemas.

2.14.2 Cualitativa

Según Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2010), la investigación cualitativa es aquella que "utiliza la recolección de datos sin medición numérica para descubrir o afinar preguntas de investigación en el proceso de interpretación." De esta forma, esta investigación no utiliza medición numérica ni estadística para resolver problemas.

2.15 Alcance de la investigación

Según Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2010), esto "resultan de la revisión de la literatura y de la perspectiva del estudio y dependen de los objetivos del investigador para combinar los elementos en el estudio."

2.15.1 Exploratoria

"Es una investigación que se realiza para obtener un primer conocimiento de una situación para luego realizar una posterior más profunda, por eso se dice que tiene un carácter provisional. Por lo general, es descriptivo, pero puede llegar a ser explicativa." (Barrantes, 1999).

2.15.2 Descriptiva

"Su objetivo central es la descripción de fenómenos. Se sitúa en un primer nivel del conocimiento científico. Usa la observación, estudios correlacionales y de desarrollo. "(Barrantes, 1999).

2.15.3 Explicativa

"Explica los fenómenos y el estudio de sus relaciones para conocer su estructura y los aspectos que intervienen en su dinámica." (Barrantes, 1999).

2.15.4 Experimental

"Estudia las relaciones de causalidad utilizando la metodología experimental con la finalidad de controlar los fenómenos. Se fundamenta en la manipulación activa y el control sistemático de las variables independientes." (Barrantes, 1999).

2.16 Fuentes de investigación

Según Esquivel, (2003), "las fuentes son hechos o documentos a los que acude el investigador y que le permite tener información para su análisis."

Entonces, una fuente de investigación es todo aquello que el investigador revisa u obtiene para lograr los objetivos de su investigación.

2.16.1 Fuentes Primarias

Según Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2010), las fuentes primarias "proporcionan datos de primera mano, pues se trata de documentos que contienen los resultados de estudios, como libros, antologías, artículos, monografías, tesis y disertaciones, documentos oficiales, reportes de asociaciones, trabajos presentados en conferencias o seminarios, artículos, periodísticos, testimonios de expertos, documentales, videocintas en diferentes formatos, foros y páginas en internet, entre otros."

Debido a esto, las fuentes primarias son las que más utiliza el investigador para poder llegar a conclusiones y resolver el problema de investigación.

2.16.2 Fuentes Secundarias

Según Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2010), las fuentes secundarias son "listas, compilaciones y resúmenes de referencias o fuentes primarias publicadas en un área de conocimiento en particular, las cuales comentan artículos, libros, tesis, disertaciones y otros documentos especializados."

2.17 Sujetos de investigación

Según la escuela de administración de empresas del Tecnológico de Costa Rica, en la guía de área de finanzas, los sujetos de investigación son "los responsables de suministrar la información que da sustento al estudio."

2.18 Técnicas de recolección de información.

Puede decirse que es una herramienta que se usa en la investigación, instrumento o medio utilizado para llegar a la meta. Tienen como propósito, como su nombre lo indica, recoger la información ordenadamente. (Barrantes, 1999).

2.18.1 Tipos de Técnicas

2.18.1.1 Observación

Según Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2010), la observación, "como método para recolectar datos, es similar al análisis de contenido. De hecho, es una forma de observación del contenido de comunicaciones verbales y no verbales. Los observadores

registran lo que perciben siguiendo reglas que se aplican invariablemente y deben minimizar su efecto sobre los registros e interacciones con los participantes observados."

2.18.1.2 Cuestionario

Según Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2010), el cuestionario es "el instrumento más utilizado para recolectar los datos es el cuestionario. Un cuestionario consiste en un conjunto de preguntas respecto de una o más variables a medir. El contenido de las preguntas de un cuestionario es tan variado como los aspectos que mide, básicamente se consideran dos tipos de preguntas: cerradas y abiertas." Además, indica que "los cuestionarios se aplican de dos maneras fundamentales: auto-administrado y por entrevista (personal o telefónica)."

2.18.1.3 Entrevista

Según Centty, D., (2006), la entrevista "es una conversación por lo cual se quiere averiguar datos específicos sobre la información requerida. Incluye la opción de selección previa a quien o quienes se va a realizar. Igualmente no puede ser aplicada a cualquiera."

2.18.1.4 Revisión bibliográfica

Según Centty, D., (2006), la revisión bibliográfica es la "denominada revisión de antecedentes bibliográficos, sobre el tema seleccionado por el investigador y para muchos investigadores es el punto de partida de una investigación desde que cada cual se forma su propia biblioteca, para organizar su propia base de datos. En esta revisión supone consultar en los fondos bibliográficos, lo que se ha escrito, para deducir que de nuevo se piensa aportar sobre lo conocido, tratando de buscar la originalidad como requisito necesario de la investigación.

2.19 Categorías de análisis

Según Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2010), las categorías de análisis son "casillas o cajones en las cuales clasificamos las unidades de análisis."

Y, según Páez, (2007), las unidades de estudio "sirven para, a partir del problema planteado, identificar aquellos factores o indicadores cualitativos que nos permitan observar, analizar y evaluar."

Capítulo III: Marco Metodológico

El marco metodológico detalla el proceso mediante el cual se llevó a cabo la investigación. Este apartado incluye la metodología empleada, entiéndase por esto el tipo de investigación que se realizó, las fuentes y sujetos de información consultados para la obtención de los datos necesarios para el desarrollo de la investigación, las variables que intervinieron en el proceso y las técnicas que se emplearon a lo largo del trabajo.

3.1 Tipo de investigación

Para este proyecto se utilizó el método de investigación cualitativa, el cual inició con un acercamiento previo a la realidad que iba a ser objeto de análisis (NICSP y políticas contables) a través de dos acciones básicas: revisar toda la documentación existente y disponible y mediante entrevistas para poder adentrarse y familiarizarse con el tema para analizar y de este modo poder emitir resultados.

3.1.1. Descriptiva

Este estudio fue descriptivo ya que buscaba describir al Senara en aspectos generales (misión, visión, situación actual, etc.) y con respecto al manejo de su contabilidad según los reglamentos establecidos en los principios contables generalmente aceptados y por la institución propia. De manera que se observó, analizó y detalló la información brindada por los funcionarios de la institución y los estados financieros y sus notas.

3.1.2. Exploratoria

La investigación tiene un alcance exploratorio ya que se necesitaba resolver un problema que no tenía claridad de cómo abordarlo. Ello impulsó a determinar el mejor diseño de la investigación, el método de recogida de datos y la selección de temas. Además, de que dicha investigación menudo se basa en la investigación secundaria como la revisión de la literatura disponible, fuente principal de datos del proyecto para familiarizarse con las NICSP y adquirir nuevos conocimientos para formular resultados.

3.2. Fuentes de Información

La información obtenida es de dos tipos de fuentes: primarias y secundarias. Las cuales se detallan a continuación.

3.2.1. Fuente Primaria

La fuente de información primaria es los resultados obtenidos a través de la herramienta del cuestionario, la cual permitió la obtención de los datos necesarios para identificar las políticas y realizar la guía de aplicación.

3.2.2 Fuente secundaria

Para esta investigación se utilizó bibliografía extraída de libros, proyectos de graduación, herramientas de contabilidad nacional encontradas en el sitio web: www.nicspcr.com, documentos con información facilitados por la institución, información a través de páginas y sitios Web.

3.3. Sujetos de estudio

Nombre	Puesto	Información brindada
Andrea Barboza	Contadora	Aspectos contables generales del Senara
Ileana Baldi	Contadora	Aspectos contables generales del Senara
Ricardo Arguedas	Contador	Aspectos contables generales del Senara
Jose Valerio	Coordinador financiero contable	Aspectos contables generales del Senara
Eugenia Elizondo	Coordinadora de la unidad administrativa	Información general del Senara
Ligia Suarez	Coordinadora	Políticas contables sobre beneficios a empleados
Roberto Spesny	Planificador	POI – Programa operativo institucional

3.4 Proceso de recolección y análisis de información

Identificar políticas contables y elaborar la guía de aplicación de Activos implicó:

- Conocer la contabilidad del Senara, la normativa (NICSP) y las políticas contables generales hechas por Contabilidad Nacional (existen 272 políticas generales de activo, 118 políticas generales de pasivo, 16 políticas generales de patrimonio, 68 políticas

generales de ingresos, 57 políticas generales de gastos y 114 políticas generales de EEFF). Debido a esta razón, se debió:

- Leer teoría para esclarecer y entender conceptos.
- Analizar los estados financieros del Senara para conocer las cuentas y elementos contables más importantes y así poder tener una visión más cercana a la contabilidad del lugar.
- Revisar las notas a los estados financieros para poder conocer detalles de cuentas y políticas contables usadas.
- Lectura y análisis del catalógalo de cuentas. Un aspecto importante fue que, el existente estaba muy desactualizado y su información no era verídica, sin embargo, a finales de Setiembre, Andrea Barboza (contadora) pudo terminar el nuevo catálogo de cuentas según las NICSP, siendo este de gran ayuda en la elaboración del trabajo.
- Preguntar (de forma estructurada y no estructurada) a los colaboradores de la institución y otros colaboradores aspectos relacionados con las políticas contables generales, documentos de registro, asientos contables, dudas de nombres de cuentas y demás información general del Senara.
- Análisis de las políticas generales sobre activos, pasivos, patrimonio, gastos, ingresos y estados financieros, mismas dadas por Contabilidad Nacional para entenderlas e identificar cuales se aplicaban al Senara.
- Lectura de resúmenes de las NICSP dadas por Contabilidad Nacional.
- Aplicación de cuestionarios para obtención de información para identificar la políticas contables y elaborar la guía de aplicación de las mismas

3.5 Herramientas de recolección de información

Los datos necesarios para desarrollar el trabajo se obtuvieron a través de:

1. Cuestionarios

   Primeramente, para poder identificar las políticas contables, se utilizaron 5 cuestionarios, llamados:

   1. Cuestionario Activos (Ver Apéndice A)

2. Cuestionario Pasivos (Ver Apéndice B)
3. Cuestionario Patrimonio (Ver Apéndice C)
4. Cuestionario Ingreso (Ver Apéndice D)
5. Cuestionario Gasto (Ver Apéndice E)

Dichas herramientas se aplicaron con el fin de conocer aspectos del Senara y así poder saber si las políticas generales aplicaban a la institución, en su caso, si aplicaban, saber si era en su totalidad o sólo parcialmente. Los mismos son de respuesta cerrada, dicotómica, donde se responde un "sí" o un "no", "sí" significa que la política aplica al Senara y "no" para lo contrario. Además, poseen una parte de observaciones y/o información adicional que surgiera dentro de la entrevista. No fue auto-administrado.

Es importante aclarar que no fue necesario un cuestionario para las políticas de los Estados Financieros ya que las mismas eran de aspectos generales como presentación y contenido.

Seguidamente, se utilizaron 3 cuestionarios, los cuales sirvieron para elaborar la guía de aplicación de Activos, llamados:

1. Cuestionario Guía-EG Activo (Ver Apéndice F)
2. Cuestionario Documento de Respaldo (Ver Apéndice G)
3. Cuestionario rubros a acreditar y debitar (Ver Apéndice H)

El primero se aplicó para conocer cuáles de la totalidad de los eventos generadores de registro dados por Contabilidad Nacional existían en el Senara, el segundo para indagar sobre el documento de respaldo que aplicaba a los eventos identificados para la institución y el último para conocer las cuentas de tales registros que se acreditaban y debitaban. Estos cuestionarios fueron auto-administrados.

2. Entrevista no estructurada

Debido al desconocimiento de la contabilidad del lugar y a dudas surgidas durante el proceso de investigación, se necesitó realizar entrevistas y preguntas a los colaboradores del departamento financiero contable para así poder saciar dudas y

proseguir con el proceso. Dicha entrevista consistió en preguntas hechas a diferentes horas del día a cualquier contador que tuviera tiempo disponible para poder aclarar la interrogante.

3.6 Etapas de la metodología

A continuación se definen todas las etapas que se llevaron a cabo para la elaboración del proyecto.

1. Planeamiento de Aspectos Preliminares: Se planteó el problema y los objetivos, para determinar hacia dónde se pretendía llegar con el proyecto, de acuerdo a la necesidad que tenía el Servicio Nacional de Aguas Subterráneas, Riego y Avenamiento. Luego se realizó una reunión con el profesor asesor del proyecto y el coordinador del departamento financiero contable y la contadora, en donde se habló sobre el proyecto a realizar y el alcance del mismo.

2. Conocimiento inicial de la empresa: los antecedentes, la actividad productiva, objetivos, misión, visión y organigrama del Senara, se obtuvo por medio de la página web de la institución, un proceso de inducción dado por el departamento de RRHH y el Plan Operativo Institucional (POI) dado por el departamento de planificación. (Ver Anexo 1)

3. Confección del marco teórico: la confección del marco teórico servirá de base teórica al lector, para que este pueda entender los temas relacionados a las políticas contables y su aplicación. Se recurrió a proyectos de graduación, a páginas en internet, a documentos proporcionados por la DGCN y a libros basados con el tema del proyecto.

4. Identificación de la metodología del proyecto, tipo de investigación, elaboración herramientas de recolección de datos y cronograma.

5. Identificación de la situación actual del Senara en cuanto a su contabilidad y políticas y para con el proceso de implementación de las NICSP: se procedió a solicitar

información a la contadora para ver por qué parte del proceso de implementación de las NICSP se iba, se analizó el último informe de avance dado a Contabilidad Nacional, se solicita el último informe de auditoría externa para revisar si habían dicho algo en sus opiniones sobre NICSP y se solicita a auditoría interna que informe si han hecho algo como departamento en cuanto al proceso.

6. Identificación de las herramientas de Contabilidad Nacional: para poder comprender la metodología de esta investigación, fue importante identificar las herramientas que Contabilidad Nacional desarrolló para que tanto el Senara como las demás instituciones públicas pudieran implementar las NICSP.

   Primeramente, la DGCN desarrolló el "Plan General de Contabilidad Nacional", el mismo contiene:

   - Tomo 1: Políticas contables Generales, que contiene un resumen de las Normas Generales de Contabilidad y las Políticas Contables para el Activo, Pasivo, Patrimonio, Ingresos, Gastos, Presentación de Estados sustentadas en las NICSP sobre base del devengado. (Ver Anexo 2)
   - Tomo 2: Plan de cuentas contable: que consiste en un catálogo de cuentas generales para las instituciones públicas que ayudó a la contadora Andrea Barboza del Senara a elaborar el catálogo de cuentas de la institución, mismo que se necesitó para poder utilizar la numeración de los rubros a debitar y acreditar en la guía de aplicación de Activos. (Ver Anexo 3)
   - Tomo 3: Guías de Aplicación que muestran para cada evento generador de un registro la respectiva política que le aplica. (Ver Apéndice I - Guía de Activos)

   También, puso a disposición las NICSP en español, cronogramas, metodologías de implementación y formatos de estados financieros, presentaciones con explicaciones de las NICSP y de capacitaciones dadas dentro de la DGCN, entre otros. Todo esto con el fin de ayudarles a las entidades públicas en esta etapa, la cual es un proceso que debe seguir una serie de pasos, los cuales se describen a continuación:

- Primeramente, se necesitó conocer, aprender y familiarizarse con las NICSP, que es la normativa internacional sobre la contabilidad. Este paso consistió en la lectura y análisis de las 32 NICSP aplicables al sector público, ya que muchas políticas venían muy escuetas y para poder comprenderlas había que leer parte de la NICSP correspondiente a la política. En el Tomo I Políticas Contables Generales, que es una de las herramientas de Contabilidad Nacional para ayudar a las instituciones en el proceso de adaptación de las NICSP, aparece el objetivo y cada una de dichas normas, esto fue de gran utilidad ya que permitió revisar el resumen para ver de que trataba la norma y así facilitar la búsqueda de la referencia para entender la política.
- Segundo, las instituciones deben realizar el plan de cuentas contables: las instituciones deben hacer un plan de cuentas (fuera del alcance el proyecto) que contenga el catálogo de cuentas a efectos de viabilizar el registro y procesamiento sistemático de los flujos económico-financieros en la contabilidad, se requiere de clasificadores –Planes de Cuentas– que permitan catalogar y agrupar los cambios experimentados por las principales variables que determinan y resultan del desempeño de un ente, atendiendo a una precisa tipificación de la naturaleza de dichos flujos económico-financieros, de manera tal que las agregaciones y desagregaciones de información que surjan de la aplicación de tales planes, exterioricen conjuntos homogéneos de flujos y diferenciales de otros conjuntos homogéneos del mismo nivel de apertura del Plan. Complementariamente, con el fin de garantizar la plena homogeneidad y uniformidad en la producción de información contable de los distintos niveles de gobierno, debe asegurarse el registro y procesamiento de flujos económico-financieros sobre la base de clasificadores únicos o, subsidiariamente, de clasificadores compatibles unos con otros. Este paso está fuera del alcance del proyecto.

- Tercero, las instituciones deben identificar y extraer las políticas contables del plan de Políticas Contables Generales que regirán sus sistemas contables.

- Cuarto, elaboración de la guía de aplicación de Activos, Pasivos, Patrimonio, Gastos, Ingresos y Estados Financieros.

- Finalmente, elaboración del manual de procedimientos contables

7. Identificación de las políticas generales: para poder identificar las políticas contables del Senara, como se ha mencionado anteriormente, se aplicaron cuestionarios y entrevistas, análisis de Estados Financieros, notas a los estados y el catálogo de cuentas. Además, es importante aclarar que para los efectos, Contabilidad Nacional, en el titulado Normas Generales de Contabilidad y Políticas Contables ofrece las políticas Generales aplicables a todo el sector público, las cuales se analizaron para poder identificar las que eran específicamente para el Senara. Dicho documento se divide de la siguiente forma:
    1. Normas Generales de Contabilidad y Políticas Contables – Activos.
    2. Normas Generales de Contabilidad y Políticas Contables – Pasivos.
    3. Normas Generales de Contabilidad y Políticas Contables – Patrimonio.
    4. Normas Generales de Contabilidad y Políticas Contables – Ingresos.
    5. Normas Generales de Contabilidad y Políticas Contables – Gastos.
    6. Normas Generales de Contabilidad y Políticas Contables para la elaboración de EEFF.

    Además, la estructura dada para cada política es la siguiente:

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política

La columna que indica “Norma” hace referencia al componente según se detalló en el listado de arriba, así por ejemplo, si viniera un “1” se trataría de una norma aplicable a los activos. La columna de “Política” indica el número consecutivo de políticas referentes al activo. Luego se indica el concepto al cual hace referencia

específicamente la política. Y por último se incluye la referencia a una NICSP o bien a una política dictada por la Dirección General de Contabilidad Nacional. Entonces, se revisó el concepto para ver si aplicaba al Senara. En caso de tener dudas después del análisis, se formulaba otra pregunta para el cuestionario y se aplicaba a la contadora. Es importante aclarar que a pesar de que muchas políticas no servían, la DGCN solicitó dejar la numeración tal y como está en el plan original.

8. Elaborar la guía de aplicación de las políticas contables de Activo: para poder realizar esto, se hizo necesario entender y analizar las guías de aplicación que Contabilidad Nacional elaboró y colocó en el sitio web: nicspcr.com, las cuales han sido concebidas con el fin de facilitar la comprensión sobre la aplicación práctica de las Políticas Contables Generales sustentadas en las NICSP a determinados eventos que suelen presentarse. Las mismas cuentan con 7 (siete) bloques o secciones principales:

I	Código de eventos
II	Eventos generadores de registro
III	Momentos de registro
IV	Documento de registro
V	Políticas contables relacionadas
VI	Proceso
VII	Relación con el ejercicio integrador

I. **Código de eventos:** dentro de esta columna se encuentran 3 sub-columnas más, las cuales detallan lo siguiente:

- **Rubro:** Toma los tres primeros dígitos que identifican cada rubro en el plan de cuentas contable.
- **Familia de eventos:** (Eventos Tipo A: relacionados con la incorporación de Activos, Pasivos y elementos del Patrimonio de un ente contable, Eventos Tipo B: relacionados con la baja de Activos, Pasivos y elementos del Patrimonio de un ente contable; y Eventos Tipo C: relacionados con la medición de Activos y Pasivos al cierre del período contable de un ente.)

- **Evento N°:** numeración correlativa que identifica a cada evento dentro de una misma familia.

ii. **Eventos Generadores de Registro:** En esta sección se incluye una descripción textual de cada evento generador de registro.

iii. **Momento de Registro:** Se describe el momento en que debe registrarse contablemente el evento descripto anteriormente.

iv. **Documento de Respaldo:** Enumera los documentos de respaldo que emergen del evento y respaldan el registro contable.

v. **Políticas Contables Relacionadas:** Enumera las políticas contables del respectivo manual, permitiendo asociar cada una de ellas con el/los eventos correspondientes.

vi. **Proceso:** Describe el proceso de registro contable que genera cada evento. A tal fin, se subdivide este bloque en dos sub-columnas; la primera recoge las cuentas contables que deben debitarse y la segunda las que deben acreditarse.

vii. **Relación con el Ejercicio Integrador:** Esta columna permite relacionar cada evento, política y registro con un ejercicio que ejemplifica su aplicación.

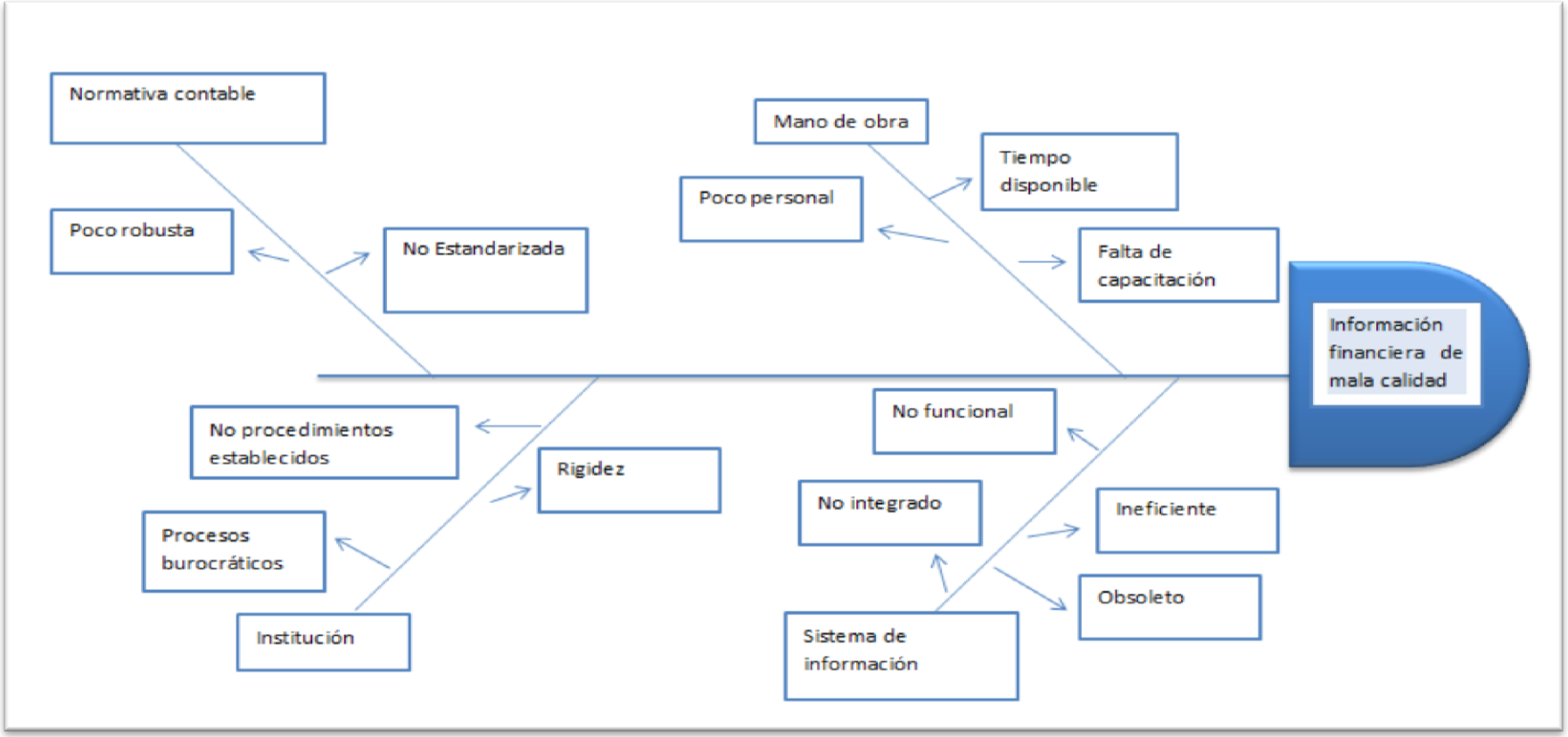
Es importante aclarar que para poder elaborar la guía de aplicación se utilizaron cuestionarios (ver Apéndices F, G y H). Pretendían conocer si el evento generador del registro existía, el documento del registro para dicho evento y la cuenta a debitar y acreditar del mismo.

9. Elaboración de conclusiones y recomendaciones

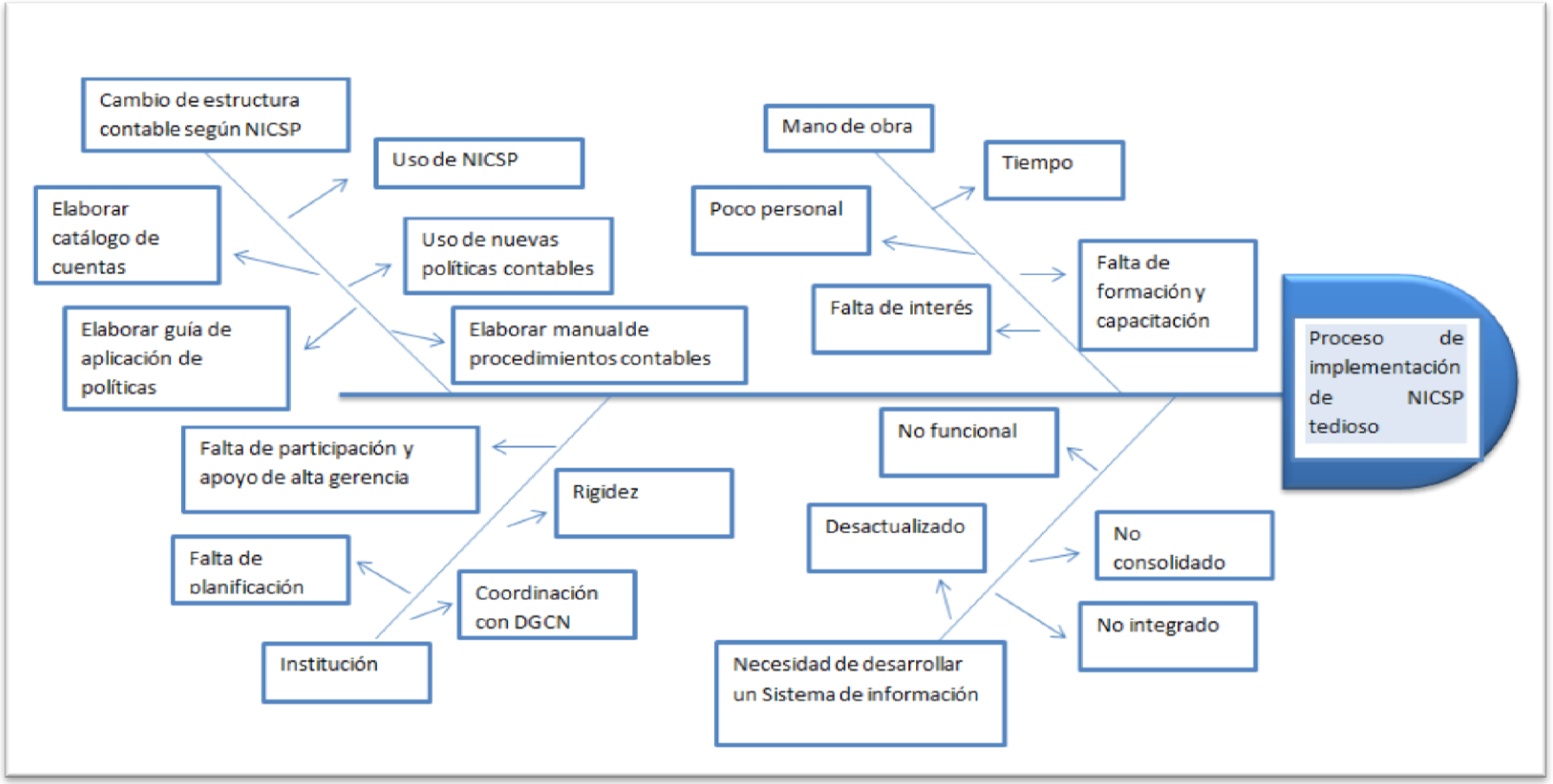
3.7 Técnicas o herramientas de análisis

Se utilizaron diagramas de causa-efecto para entender el problema que presentaba la implementación de las NICSP en el Senara y el porqué de dicha implementación.

El primer diagrama de causa-efecto explica como una normativa contable poco robusta y no estandarizada, una institución pública con rigidez, proceso burocráticos y sin procedimientos, poca mano de obra sin tiempo y poca capacitación y un sistema informático no integrado, obsoleto e ineficiente generan información financiera de mala calidad, lo que hace que se decida implementar las NICSP.



Por otro lado, el segundo diagrama de pescado ayudó a identificar que el proceso de implementación de las NICSP es tedioso debido a la poca mano de obra, sin disponibilidad de tiempo, falta de interés y capacitación, a la necesidad de desarrollar nuevos sistemas de información integrado y actualizado, a la rigidez, falta de planificación y coordinación de la institución y al cambio en la estructura contable según las NICSP.



3.8 Sistematización de datos

Focos	Categorías	Sub-categorías	Instrumentos metodológicos
Políticas contables de Activos	Activos financieros	Instrumentos financieros	Cuestionario activos. Ítems: 1-31
		Efectivo y equivalentes de efectivo	Cuestionario activos. Ítems: 32-42
		Inversiones	Cuestionario activos. Ítems: 35-42
		Negocios conjuntos	Cuestionario activos. Ítems: 43-47
		Cuentas por cobrar	Cuestionario activos. Ítems: 48-49
		Contribuciones sociales a cobrar	Cuestionario activos. Ítems: 50-53
		Fideicomisos	Cuestionario activos. Ítems: 54
	Activos no financieros	Inventarios	Cuestionario activos. Ítems: 56-61

		Bienes no concesionados y concesionados	Cuestionario activos. Ítems: 62
		Propiedades, planta y equipo	Cuestionario activos. Ítems: 63
		Arrendamiento	Cuestionario activos. Ítems: 64
		Activos biológicos	Cuestionario activos. Ítems: 65-67
		Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público	Cuestionario activos. Ítems: 68
		Bienes históricos y culturales	Cuestionario activos. Ítems: 69
		Recursos Naturales	Cuestionario activos. Ítems: 70-72
		Construcciones en proceso	Cuestionario activos. Ítems: 65-66
		Concesiones	Cuestionario activos. Ítems: 73
		Activos Intangibles	Cuestionario activos. Ítems: 74-77
		Otros activos	Cuestionario activos. Ítems: 78-

			80
	Activos contingentes	Activos contingentes	Cuestionario activos. Ítems: 81
Políticas contables de Pasivos	Deudas	Cuentas por pagar	Cuestionario pasivos. Ítems: 1-6
		Arrendamientos	Cuestionario pasivos. Ítem:7
		Pasivos relacionados con ingresos sin contraprestación	Cuestionario pasivos. Ítems: 8-9
	Beneficios a empleados	Beneficios a los empleados a corto plazo	Cuestionario pasivos. Ítems: 10-12
		Beneficios post-empleo a empleados	Cuestionario pasivos. Ítem:13
		Planes de beneficios definidos	Cuestionario pasivos. Ítems: 14-17
		Beneficios por terminación	Cuestionario pasivos. Ítem: 18
	Endeudamiento público	Títulos y valores de la deuda pública	Cuestionario pasivos. Ítem: 19
		Préstamos de organismos	Cuestionario pasivos. Ítem: 19

		nacionales e internacionales	
		Condonación de un pasivo	Cuestionario pasivos. Ítem: 19
	Fondos de terceros y en garantía	Fondos de terceros	Cuestionario pasivos. Ítem: 20
	Provisiones	Provisiones	Cuestionario pasivos. Ítems: 21-22
	Contingencias	Contingencias	Cuestionario pasivos. Ítems: 23-24
	Reservas técnicas	Pasivos por reservas técnicas	Cuestionario pasivos. Ítems: 25
	Pasivo por Concesión de Servicios Públicos	Pasivo por Concesión de Servicios Públicos	Cuestionario pasivos. Ítems: 26
Políticas contables de Patrimonio	Instrumentos patrimonio	Instrumentos patrimonio	Cuestionario patrimonio. Ítem: 1
	Capital y transferencias	Capital inicial	Cuestionario patrimonio. Ítem: 2
		Contribuciones de los propietarios	Cuestionario patrimonio. Ítem: 3

		Distribuciones a los propietarios	Cuestionario patrimonio. Ítem: 4
	Reservas	Reservas	Cuestionario patrimonio. Ítem: 5
		Variaciones no asignables a reservas	Cuestionario patrimonio. Ítem: 6
	Resultados acumulados	Resultados acumulados	Cuestionario patrimonio. Ítems: 7
	Intereses minoritarios	Intereses minoritarios	Cuestionario patrimonio. Ítems: 8
Políticas contables de Ingresos	Ingresos de transacciones sin contraprestación	Ingresos	Cuestionario ingresos. Ítems: 1-6
		Impuestos	Cuestionario ingresos. Ítems: 7-8
		Transferencias	Cuestionario ingresos. Ítems: 9-11
		Multas	Cuestionario ingresos. Ítems: 12
		Legados	Cuestionario ingresos. Ítem: 13
		Donaciones,	Cuestionario

		regalos y bienes en especie	ingresos. Ítem:14-15
		Contribuciones sociales	Cuestionario ingresos. Ítems: 15-16
	Ingresos de transacciones con contraprestación	Venta de Bienes	Cuestionario ingresos. Ítem: 3 y 18
		Ingresos por Concesión de Servicios Públicos	Cuestionario ingresos. Ítem: 19
		Ingresos de la Propiedad	Cuestionario ingresos. Ítems: 20-21
		Resultados por tenencia y por exposición a la inflación	Cuestionario ingresos. Ítem: 22
		Otros ingresos	Cuestionario ingresos. Ítems: 23-24
Políticas contables de Gastos	Gastos relacionados con bienes y servicios	Gastos en Personal	Cuestionario gastos. Ítems: 1-5
		Gastos por venta	Cuestionario

		y consumo de bienes y servicios	gastos. Ítems: 6-8
		Arrendamientos	Cuestionario gastos. Ítems: 9
		Costos de ventas de bienes y servicios	Cuestionario gastos. Ítems: 10
		Depreciaciones y amortizaciones	Cuestionario gastos. Ítems: 11
		Otros gastos vinculados con activos no financieros	Cuestionario gastos. Ítems: 12
		Deterioro de activos no financieros	Cuestionario gastos. Ítem: 13-14
		Desvalorización y pérdidas de inventarios	Cuestionario gastos. Ítem: 15
	Gastos Financieros y otros Gastos	Incobrabilidades y desvalorizaciones de inversiones y cuentas a cobrar	Cuestionario gastos. Ítems: 16-17
		Intereses, comisiones y gastos sobre endeudamiento público	Cuestionario gastos. Ítems: 18

		Diferencias de Cambio	Cuestionario gastos. Ítems: 21
	Resultados negativos por tenencia y por exposición a la inflación	Exposición de resultados por tenencia y por exposición a la inflación	Cuestionario gastos. Ítem: 22
Políticas contables para Estados financieros	Elaboración de EEFF	Generalidades de los EEFF	Observación directa: estados financieros del Senara y políticas contables de activos, pasivos, ingresos, gastos y patrimonio
		Estado de Situación Financiera o Balance General	
		Estado de Rendimiento Financiero	
		Estado de Cambios en el Patrimonio	
		Estado de Flujos de Efectivo	
		Notas a la IFPG	
		Estado de Ejecución presupuestaria	

		Estado de Conciliación de Resultados Contable y Presupuestario	

3.9 Cronograma de actividades

Fecha	Actividad
21 de julio	• Inicio de período lectivo • Entrega ficha del estudiante
Del 22 de Julio al 05 de Agosto	• Elaboración de antecedentes del proyecto
04 de agosto	• Reunión de seguimiento con la Coordinación de TFG
06 de Agosto	• Avance del cap.1 (Antecedentes) al profesor para revisión
08 de agosto	• Fecha límite para la presentación de anteproyectos con el visto bueno del asesor(a) y la institución • Entrega de formulario de aval por parte del asesor
07 al 19 de Agosto	• Elaboración del Marco teórico

	• Lectura de NICSP • Lectura de Políticas Generales de Contabilidad
20 de Agosto	• Avance del cap.2 (Marco teórico) al profesor para revisión
29 de Agosto	• Entrega de avance Cap. 1y2 avalado por el profesor • Entrega de formulario de aval
Del 1 al 18 de Setiembre	• Elaboración de la metodología y situación actual
18 de Setiembre	• Avance del cap.3 y cap.4 (Metodología, situación actual) al profesor para revisión
Del 18 al 30 de Setiembre	• Elaboración de Resultados (identificación políticas contables y guía de aplicación)
17 de Setiembre	• Avance de Resultados al profesor para revisión
30 setiembre	• Entrega de avance Cap. 3y4 avalado por el profesor • Entrega de formulario de aval
Del 1 al 17 de Octubre	• Elaboración de guía de aplicación • Elaboración de conclusiones y recomendaciones • Formato al trabajo y retoques finales
20 de octubre	• Reunión de Avance de Práctica con la Coordinación de TFG

24 de octubre	• Entrega de informe final escrito o digital al asesor(a) para su revisión final
31 de octubre	• Con el aval del profesor(a) asesor(a) de su informe final, solicitar asignación de lectores. • Entrega de informe final a los lectores asignados y a la coordinación. • Entrega de formulario de aval de informe final por parte del asesor (a) • Entrega de la Bitácora con firmas del profesor(a) asesor(a) • Entrega del documento de evaluación por parte de la institución • Entrega de evaluación del estudiante al profesor (a) asesor (a) • Entrega de evaluación al estudiante por parte del asesor (a) • Entrega de formulario valuación a la coordinación
05 de noviembre	• Lectores brindan el aval para realizar la defensa
07 de noviembre	• Fin del proyecto y estadía en la institución

Capítulo IV - Situación Actual

El desarrollo de la investigación involucra conocer a fondo la situación y características del lugar donde se lleva a cabo en el momento de inicio del proyecto. Este capítulo está destinado a describir lo que se encontró en el Senara con respecto a la implementación de las NICSP.

La normativa contable que rige al sector público en Costa Rica desde hace varios años, son los Principios de Contabilidad Aplicables al Sector Público Costarricense (PCASPC). Dichos principios han sido emitidos por Contabilidad Nacional. Sin embargo, dicho marco normativo no es suficiente para organizar los procesos contables de tal manera que transacciones similares reciban un tratamiento contable parecido y se consolide la información financiera. De ahí, nace la idea del gobierno de implementar las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) para lograr estandarización, transparencia y calidad en la contabilidad del país.

El Senara, como institución pública, se ha regido por los PCASPC, apoyados en la facultad que de la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos (LAFRPP). Sin embargo, debido a la problemática mencionada anteriormente, Costa Rica se encuentra en la implementación de las NICSP, lo cual es un proceso largo y gradual.

Por esa razón, Contabilidad Nacional le solicita al Senara y todas las demás instituciones públicas que adopten las NICSP. Esto según Decreto ejecutivo 34918-H (Ver Anexo 4), del 9 de Diciembre del 2008, que establece lo siguiente "adoptar e implementar las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, publicadas y emitidas en español, por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público de la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés), en el ámbito de las Instituciones del Sector Público Costarricense, con salvedad de las denominadas Empresas Públicas y las instituciones bancarias, a las que por su naturaleza y por recomendación de las NICSP les son aplicables las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)."

Esa solicitud y la problemática de una información financiera de mala calidad, hacen que se dé dentro del Senara un proceso de implementación de las NICSP.

Sin embargo, debido a la complejidad del proyecto y que se requiere la coordinación de muchos esfuerzos para lograr la adaptación, el período inicialmente propuesto (enero 2012) resultó insuficiente, por ello, se modifica la vigencia e implementación de las NICSP a enero

del 2016 mediante el Decreto ejecutivo 36961-H (Ver Anexo 5), fechado en Diciembre del 2011.

Entonces, para que el sector público sea capaz de adaptar las NICSP, en el año 2008, con asistencia de consultores externos, Contabilidad Nacional desarrolló el "Plan General de Contabilidad Nacional" que es la guía tanto para la misma institución como para las entidades del Sector Público Costarricense.

Como se explicó en el marco metodológico, el proceso de implementación consta de una serie pasos, los cuales son:

1. Lectura y análisis de NICSP
2. Elaboración de catálogo de cuentas
3. Identificación de políticas contables
4. Elaboración de guía de aplicación

Dentro de este proceso, el Senara ha estado implementando el primer paso, el cual consiste en conocer y familiarizarse con las NICSP, que es la normativa internacional sobre la contabilidad, gracias a que los contadores han estado leyendo y analizando tales normas para poder entender las políticas contables.

Con respecto al segundo paso, el cual es la realización del catálogo de cuentas contables, para Agosto del 2014 en el departamento financiero contable del Senara, la contadora Andrea Barboza se encontraba en su elaboración. Terminándose en casi un 95% para el 30 de Setiembre del 2014.

En relación al tercer paso que es la identificación y extracción de las políticas contables que regirán sus sistemas contables y al quinto que era la guía de aplicación, no se había hecho nada, sin embargo, esos dos temas corresponden a los resultados de este proyecto de investigación.

Además, acorde a la implementación, y de acuerdo con la Directriz CN-01-2012 (Ver anexo 6), las entidades públicas deben remitir informes de avance trimestrales en los formularios que

proporcione la Contabilidad Nacional, los cuales tienen el objetivo de recoger datos para evaluar el avance de la institución en los tópicos más relevantes y colaborar con la solución de problemas. Dichos informes son una plantilla en Excel que trae una serie de rubros donde las instituciones deben llenar porcentajes por cada uno de los mismos para que al final la misma plantilla le proporcione un porcentaje total de avance.

Entonces, ¿Dónde se encuentra el Servicio Nacional de Aguas Subterráneas, Riego y Avenamiento? ¿Qué ha hecho para lograr la meta para el 2016? ¿Qué políticas contables posee? ¿Qué han dicho o recomendado auditoria interna y externa?

El Senara no poseía un documento formal donde estuvieran escritas políticas contables. Con respecto a ello, únicamente existía un escrito que se adjuntaba como notas a estados financieros (Ver anexo 7) con ciertas políticas que eran elaboradas y revisadas por la contadora Andrea Barboza con base en los Principios Contables Generalmente Aceptados. Mismas que se describen a continuación:

- Bases de presentación: Los Estados Financieros se preparan y presentan sobre la base de devengo y de acuerdo con los Principios de Contabilidad Aplicables al Sector Público Costarricense tal y como lo establece el Decreto Ejecutivo No. 34460 (Ver anexo 8) del 14 de febrero del 2008 y a las directrices emitidas por Contabilidad Nacional, órgano rector del subsistema de contabilidad.

- Moneda: la contabilidad del SENARA se registra en colones costarricenses (¢) que es la moneda legal en la República de Costa Rica. Las transacciones en moneda extranjera se registran al tipo de cambio de referencia del Banco Central de Costa Rica vigente a la fecha de la transacción y los saldos a la fecha de cierre son ajustados al tipo de cambio de referencia del Banco Central de Costa Rica vigentes a esa fecha, incluyendo en los resultados de operación las diferencias de cambio.

- Período contable: el período contable del SENARA inicia el 01 de enero y finaliza el 31 de diciembre de cada año.

- Fiscalización: dadas las características como ente público, SENARA se rige por la Ley de la Administración Financiera y Presupuestos Públicos, el Reglamento de Contratación Administrativa y Leyes conexas, la Ley General de Control Interno cuya observancia es fiscalizada por la Contraloría General de la República, y por la Auditoría Interna del SENARA. Así como a otras disposiciones legales y directrices a las que la entidad se encuentra sujeta.

- Efectivo y Equivalentes de Efectivo: el efectivo se compone del saldo disponible en caja y bancos. Los equivalentes de efectivo corresponden a inversiones transitorias las cuales se registran al costo de adquisición. Se considera que el valor de registro es aproximado al valor de mercado de la misma. Las inversiones financieras de las entidades públicas se regirán por las disposiciones establecidas en los decretos ejecutivos 28645-H de procedimientos para la aplicación y seguimiento de la política presupuestaria de los ministerios, demás órganos según corresponda y entidades públicas cubiertas por el ámbito de la autoridad presupuestaria y el 28046-H que establece el límite presupuestario y de gasto efectivo.

- Estimación para Cuentas Incobrables: Se aplica de acuerdo con la Directriz No. 002-2013 (generación de la previsión de incobrabilidad sobre cuentas por cobrar) emitida por Contabilidad Nacional y su cálculo se basa en hacer un análisis y estudio de todas las cuentas por cobrar de acuerdo a la fecha de vencimiento, el porcentaje será mayor en la medida en que las cuentas tengan mayor tiempo de vencimiento, debido a que tiene mayor probabilidad de que sea incobrable.

- Inventarios: esta cuenta comprende los bienes adquiridos con la intención de utilizarlos en el desarrollo de la actividad de prestación de servicios, se registran a su costo de adquisición, son valuados al costo promedio y controlado mediante el método de inventario periódico.

- Propiedad, Planta y Equipo y Depreciación: la propiedad, planta y equipo, están valuados al costo de adquisición o construcción según corresponda. Las adiciones y los reemplazos de importancia a los bienes de uso son capitalizados, mientras que los desembolsos por mantenimiento, reparaciones y renovaciones menores que no aumente su productividad o incrementa su vida útil son cargados a los gastos del período.

- Depreciación: la depreciación se calcula utilizando el método de línea recta a partir del momento en que se encuentran en la ubicación y condiciones necesarias para su operación, según la vida útil estimada de los activos de acuerdo con las tasas y normas que dicta Contabilidad Nacional.

- Revaluación de activos: el SENARA revalúa sus activos clasificados como proyectos de riego en construcción y edificios con base en la metodología aprobada por la Contabilidad Nacional y es efectuada por peritos internos. El resultado del incremento neto resultante de la revaluación es contabilizado en una cuenta patrimonial denominada "Superávit por Revaluación"

- Conciliación: no le aplica al SENARA la conciliación de los registros contables de la partida bienes duraderos, con lo registrado en el Sistema de Registro y Control de Bienes de la Administración Pública denominado SIBINET dado que no se encuentra bajo la rectoría de la Dirección General de Bienes, según lo indicado en el artículo No. 97 de la Ley de Administración Financiera y Presupuestos Públicos.

- Prestaciones Legales: la Institución traslada mensualmente el 5.33% del total de salarios del personal a la Asociación Solidarista de Empleados del SENARA (ASOSENARA), en abono a esta obligación contingente.

- Provisiones Sociales: SENARA registra mensualmente un gasto por aguinaldo y salario escolar del 8.33% y 8.19% respectivamente contra un pasivo (gasto acumulado

por pagar). El cálculo para el pago de estos incentivos comprende los períodos del 01 de diciembre al 30 de noviembre para aguinaldo y del 01 de enero del 31 de diciembre para el salario escolar. No se registra una provisión para el pago de vacaciones, ya que por disposición presupuestaria, a todo el personal de la Institución se le otorga el derecho de disfrute de vacaciones a las cuales tendrá derecho anualmente de acuerdo con la Circular No. 6149 del 22 de junio del 2000 emitida por la Contraloría General de la República.

- Amortización de Ingresos Diferidos: los ingresos diferidos se amortizan mensualmente conforme se prestan los servicios.

- Ingreso por Tarifas: corresponde a las tarifas de riego y piscicultura cobradas a los usuarios de dicho servicio en el Distrito de Riego Arenal Tempisque (DRAT). Estás tarifas son reguladas por la Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos (ARESEP).

- Transferencias: Senara registra las transferencias del Gobierno Central como un incremento en los activos netos y un incremento en los ingresos medido a su valor razonable en la fecha de adquisición tal y como lo establece la Circular No. CN-0003-2009 emitida por Contabilidad Nacional.

- Gastos: los gastos se dividen en gastos de mantenimiento, operación, servicio al cliente, servicios ambientales, servicios especiales, administración, financieros y otros. El rubro principal de estas cuentas corresponden a la planilla del personal que labora en la Institución.

- Declaraciones de Impuestos: Según el artículo 13 de la Ley Nº 6877 del 04 de julio del 1983, SENARA está exenta del pago de todos los impuestos, timbres, derechos o sobretasas. Sin embargo es responsable de la retención del 2% de impuesto sobre la renta por los pagos que realiza a terceros, sobre los salarios que paga a sus empleados,

y del 15% de impuesto sobre la renta por las dietas que paga a sus miembros de Junta Directiva de acuerdo con la normativa vigente.

- Caja: representa el efectivo disponible en caja que tiene el SENARA.

- Bancos: Representa el efectivo disponible en las cuentas corrientes que tiene el SENARA en el sistema bancario nacional y en la caja única del estado.

- Fondos Restringidos: los fondos restringidos es el efectivo disponible en las cuentas corrientes que tiene el SENARA en el sistema bancario nacional para ser aplicados en proyectos específicos a desarrollar.

- Inversiones Temporales: a la fecha la institución cuenta con tres certificados de depósito a plazo con el Banco Nacional de Costa Rica. Todos corresponden a garantías ambientales a favor de SETENA en cumplimiento con resoluciones emitidas por esa entidad.

- Efectos por cobrar: los efectos por cobrar a los usuarios de riego consisten en la porción circulante de los documentos a cobrar a largo plazo.

- Estimación para efectos incobrables: mediante acuerdo de Junta Directiva No. 3091 en sesión ordinaria No. 478-05 celebrada el día 07 de junio el 2005 se autoriza a la Gerencia a crear una reserva para cuentas incobrables de los efectos por cobrar de proyectos de riego y drenaje en pequeñas áreas para atender posibles contingencias por incobrabilidad de cuentas pendientes. Esta reserva se revalora cada año de acuerdo al comportamiento de la morosidad.

- Cuentas por cobrar: el saldo de las cuentas por cobrar representa las sumas adeudadas al SENARA por casos específicos que están pendientes de pago por parte de usuarios, funcionarios, personas externas a la Institución o entidades.

- Estimación para cuentas incobrables: mediante acuerdo de Junta Directiva No. 3423 en sesión ordinaria No. 522-07 celebrada el día 19 de junio el 2007 se autoriza a la Gerencia a crear una reserva para cuentas incobrables del Distrito de Riego Arenal Tempisque para atender posibles contingencias por incobrabilidad de cuentas pendientes. Esta reserva se revalora cada año de acuerdo al comportamiento de la morosidad.

- Existencias: representa el valor de la existencia física de los materiales y suministros que se mantienen en la bodega.

- Bienes en tránsito: se refiere a compras de materiales y suministros y que a la fecha no han ingresado a la bodega de la Institución.

- Adelanto de Fondos: se refiere al dinero solicitado por los funcionarios para la atención de los gastos de hospedaje y alimentación en una gira de trabajo, de acuerdo con el Reglamento de Viáticos de la Contraloría General de la República.

- Gastos pagados por adelantado: en ésta cuenta se registran los gastos por seguro de automóviles, seguro de riesgos profesionales y el derecho de circulación del año próximo a la fecha actual. Los gastos por seguros se difieren mensualmente y tienen una cobertura anual, excepto el seguro de automóviles cuya cobertura es semestral.

- Productos acumulados por intereses: representa los intereses generados por los usuarios de riego, funcionarios, personas externas a la Institución o entidades.

- Cargos por distribuir: corresponde a los pagos que se realizan por concepto de deducibles por casos de accidentes de tránsito y que no han sido resueltos por el Juzgado de Tránsito.

- Propiedad, planta y equipo: el saldo de esta cuenta representa la propiedad, planta y equipo propiedad del SENARA, que están sirviendo o van a servir en las actividades propias de ella y no están destinados para la venta.

- Documentos por cobrar, largo plazo: el saldo de las cuentas por cobrar representa las sumas adeudadas al SENARA que están pendientes de pago por parte de usuarios.

- Políticas relativas al financiamiento y recuperación de la inversión de los proyectos de riego y drenaje en pequeñas áreas. Estas son:

  1) El SENARA realizará inversiones, de acuerdo a la disponibilidad de recursos, destinadas al establecimiento y funcionamiento de sistemas de riego y drenaje en proyectos de pequeñas áreas, que cuenten previamente con los estudios donde se demuestre que tienen factibilidad para ejecutarlos y los permisos indispensables otorgados por las autoridades competentes.

  2) El financiamiento para la ejecución y las condiciones para la recuperación de la inversión de cada uno de los proyectos, requerirá la aprobación de la Junta Directiva del SENARA, previa recomendación de la Gerencia.

  3) El SENARA podrá recuperar la inversión realizada en forma total o parcial o incluso podrá no recuperar la inversión en su totalidad.

  4) El SENARA determinará el monto de recuperación de la inversión, con base en una metodología que apruebe la Junta Directiva, que contemple el análisis de los factores necesarios que apoyen la decisión sobre dicha fijación. En casos de excepción se determinarán montos diferenciados de recuperación para usuarios de un mismo proyecto.

  5) Las condiciones de recuperación de la inversión en conjunto con los compromisos adquiridos por el SENARA y los usuarios (por medio de una organización legalmente inscrita), en cuanto a la inversión, construcción, operación y mantenimiento de las obras, se formalizarán en un Convenio, previo al inicio de

los trámites de contratación para la construcción del Proyecto, y en caso de ampliaciones o modificaciones que afecten sus términos, requerirá la elaboración de un addendum debidamente formalizado por las partes.

6) La deuda, que se crea por recuperación de la inversión se respaldará debidamente previo al inicio del proceso de contratación de las obras, cuyo documento de formalización servirá de base para el registro contable de la cuenta por cobrar.

7) El SENARA determinará la cuota de recuperación de la deuda (principal e intereses), con base en una metodología de cálculo financiero que será uniforme para todos los proyectos.

8) La gestión de cobro se realizará con eficiencia y eficacia, utilizando los instrumentos y mecanismos que se considere necesario para tal efecto.

9) Se permitirán arreglos de pago únicamente en casos excepcionales, debidamente fundamentados y justificados.

10) Los recursos recuperados, por concepto de cobro de las inversiones realizadas en los proyectos de riego y drenaje en pequeñas áreas, más los intereses que generan las inversiones de los saldos en efectivo serán reinvertidos en proyectos similares, a fin de que más cantidad de productores se beneficien.

11) La entrega del proyecto a los usuarios se formalizará mediante una acta en la cual consten los términos de dicha entrega, conforme lo establecido en el convenio.

12) Las normas y el procedimiento para llevar a cabo el cumplimiento de las políticas relacionadas con el financiamiento de los proyectos de riego y drenaje en pequeñas áreas y la recuperación de la inversión, contemplará los puntos de control necesarios que permitan salvaguardar las recursos institucionales, contar con la información administrativa y financiera exacta y veraz, promover la eficiencia en las operaciones, estimular la observancia de la política prescrita y lograr el cumplimiento de las metas y objetivos programados.

- Otros Activos: representa las sumas de dinero dadas en garantía por servicios públicos y las erogaciones realizadas previas a la construcción de un proyecto de riego.

- Bienes Intangibles: la cuenta de activos intangibles incluye la adquisición de bienes de naturaleza inmaterial. Se incluyen licencias: adquisiciones que se realizan para tener el derecho de utilizar un software de cómputo.

- Cuentas por pagar: conjunto de cuentas que representan las obligaciones a corto plazo de la Contraloría General con funcionarios, personas externas a la Institución o entidades.

- Contrato concierto canal oeste tramo II: pasivo generado a un grupo de individuos que por necesidad ampliaron el canal de Cañas, construyendo más (Senara no tenía fondos para lograr ampliar la construcción ya hecha). El canal sigue siendo propiedad de Senara, sin embargo, a dichos sujetos no se les ha cobrado el agua que usan del Canal, sino que, se va rebajando la construcción con el uso del hídrico.

- Retenciones por pagar: corresponde a las obligaciones pendientes de pagar por parte del Senara por retenciones a funcionarios en el pago de los salarios.

- Gastos acumulados por pagar: esta cuenta incluye las estimaciones realizadas para el pago de aguinaldo y salario escolar, así como las cargas sociales pendientes de pago al final de cada periodo.

- Garantías recibidas: esta cuenta representa las obligaciones del SENARA por el efectivo recibido como garantías de participación o cumplimiento, en licitaciones o compras directas.

- Ingresos diferidos: corresponde a los pagos realizados por parte de los usuarios de los servicios que presta la Dirección de Gestión e Investigación de Recursos Hídricos directamente a las cuentas bancarias de la institución antes de recibir el servicio.
- Patrimonio inicial: La cuenta de patrimonio inicial a la fecha se detalla de la siguiente manera:

Equipo traspasado de SENAS	2,730,229
Equipo traspasado de SNE	9,420,466
Aportes del Gobierno	433,511,686
Total patrimonio inicial	**¢ 445,662,381**

- Superávit por Revaluación: en julio del 2003 y en abril del 2005 la Institución registró en sus libros una revaluación de activos fijos en la clasificación de Proyecto de Riego en Operación y Edificios del DRAT. Dicho ajuste fue aprobado por la Junta Directiva de SENARA en sesión ordinaria No. 436-03 celebrada el día 22 de julio del 2003, en base a un estudio técnico financiero y en cumplimiento con la resolución No. 766-99 emitida por la ARESEP. El monto de la revaluación fue por la suma de ¢6.050.663.184 en julio del 2003 y ¢4.574.823.199 en abril del 2005, suma que se llevó a la sección patrimonial de los Estados Financieros.

- Ingresos por tarifas: representa los ingresos percibidos por parte de los usuarios del DRAT por la prestación de los servicios.

- Otros aportes: convenios con otras instituciones y empresas privadas.

- Ingresos por venta de bienes y servicios: representa los ingresos percibidos por venta de bienes y servicios.

- Transferencias: transferencia del Gobierno del Presupuesto Nacional para cubrir gastos de operación, según Ley No.6877 del 18/07/1983 y sus reformas.

- Ingresos financieros: ingresos percibidos por intereses de las inversiones, cuentas corrientes y por diferencias en tipo de cambio.

- Otros Ingresos: representa los ingresos recibidos por conceptos diversos que no corresponden a los definidos mediante las otras cuentas específicas de ingresos.

- Gastos por depreciación: representa el gasto por la pérdida de valor de ciertos activos fijos debido a su uso y obsolescencia.

- Garantías Recibidas: según criterio de la Contabilidad Nacional las garantías de participación y cumplimiento que no sean recibidas en efectivo, no se registran, únicamente se revelan en las notas a los Estados Financieros.

Las anteriores, corresponden a las notas-políticas que rigen al Senara. Sin embargo, dicha normativa no es formal ni eficiente como ya se ha mencionado anteriormente. Por ello, el proceso de adaptación de las NICSP es de suma importancia para lograr información contable confiable, transparente y comparable.

Con respecto a la implementación, el Senara ha presentado informes trimestrales desde el 2013, como lo dice la directriz CN-01-2012. En el último informe presentado el I trimestre del 2014 (Ver anexo 9), establece que le porcentaje de avance es de un 19%. Dicho informe expresa lo que ha hecho la institución para poder lograr la meta final de la adaptación de las NICSP. A continuación se muestra una tabla que explica mejor ese avance.

Programa	%	Actividad	Tarea	% de avance de implementación
Capacitación	90	Inducción y capacitación sobre NICSP- Implementación de PGCN, metodología y Guía	Concientizar sobre la gestión Gubernamental y la Gestión Financiera	100
			Gestión de cambios	100
			Capacitación continua NICSP-PGCN	80
Utilización del PGCN y el manual funcional de Cuentas contables	40	Con base en los instrumentos proporcionados por DNCN, realizar las acciones necesarias para su implementación	Analizar la descripción de las cuentas del nuevo PGCN para identificar y extraer las correspondientes para uso de la institución	100
			Identificar y extraer las políticas de PGCN que aplican a las transacciones	15
			Elaborar las	0

			propuestas de las políticas particulares que la institución requiera, de acuerdo con la política general del PGCN	
			Enviar a la Contabilidad Nacional para su revisión y aprobación las políticas contables particulares propuestas	0
			En caso de las instituciones que no tengan contabilidad patrimonial aplicar el nuevo PGCN	0
Utilización de la guía de aplicación para la implementación del Devengo	0	Identificar y clasificar rubro, eventos generadores de registros, momentos de registro de política	Guía de Activos	0
			Guía de Pasivos	0
			Guía de Patrimonio	0
			Guía de Ingresos	0
			Guía de Gastos	0

		contable relacionada		
Depuración de saldos	24	Cumplir con la depuración de saldos establecida por la DGCN en la Guía de Implementación 2010 (Punto 9)	Saldos de las cuentas de activo	30
			Saldos de las cuentas de pasivo	40
			Saldos de las cuentas de patrimonio	0
Traslado de saldos	0	Establecer la relación de las cuentas utilizadas hasta el 31/12/2013 con las cuentas del nuevo PGCN	Cierre del balance General con las cuentas contables ya utilizadas	0
			Trasladar los saldos depurados al 31/12/2013	0
			Apertura del ejercicio 2014 con la aplicación de las NICSP	0
Tratamiento de activos no financieros	0	Reconocimiento de los Activos no financieros de acuerdo a las	Inventarios	0
			Propiedades, planta y equipo	0
			Propiedades de	0

		NICSP, tomando en cuenta los transitorios	inversión	
			Bienes de infraestructura	0
			Bienes intangibles	0
			Bienes biológicos	0
			Bienes concesionados	0
Tratamiento de instrumentos financieros	0	Reconocer, valuar y exponer todos los instrumentos financieros según NICSP	Activos financieros	0
			Pasivos financieros	0
			Instrumentos de patrimonio	0
			Beneficios a los empleados	0
			Arrendamientos financieros	0
			Pasivos financieros	0
			Instrumentos de patrimonio	0
Manuales de procedimientos contables	0	Emisión y remisión de procedimientos contables	Confeccionar los manuales de los procedimientos contables con los formatos establecidos por la Contabilidad Nacional	0
Integración del sistema de Administración	0	Homologar los clasificadores presupuestarios	Identificar las cuentas contables y su relación con los	0

Financiera		con las cuentas contables	clasificadores presupuestarios	
			Ajustar sus sistemas de apoyo contable con las matrices de integración	0

Fuente: Informe de Avance de Implementación II trimestre 2014-Senara (Ver anexo 9)

Estos informes, los cuales se envían a Contabilidad Nacional en formato de Excel, le sirven a dicha institución y a las instituciones públicas a llevar un control del avance logrado. Con respecto a este último informe, el cuadro muestra que a pesar de que el Senara lleva relativamente poco proceso abordado –un 19% de 100%-, se ha adentrado mucho en lo que es esta etapa. Por ejemplo, en cuanto a capacitación se ha concientizado sobre la gestión gubernamental y la gestión financiera, ha estado gestionando los cambios y se ha dado una capacitación continua de NICSP. Por otra parte, ya ha analizado la descripción de las cuentas del nuevo PGCN para identificar y extraer las correspondientes para uso de la institución. Y ha depurado saldos en cuentas de activo y pasivo.

Además, muestra que falta mucho por lograr, sin embargo, la institución ya concientizó que debe hacer un cambio a su contabilidad, ya ha entrado al mundo de las NICSP para entenderlas y más bien durante Agosto del 2014 se encontraba con la elaboración del catálogo de cuentas según Contabilidad Nacional.

Por otra parte, es importante destacar el papel importante que tiene auditoria en este proceso de implementación. En el Senara, en el 2010 se realizó una auditoria externa, llevada a cabo por parte del Despacho Carvajal y Colegiados. En el informe final (Ver anexo 10) realizado por Lic. Gerardo Montero Martínez, contador Público Autorizado Nº 1649, se describen una serie de riesgos, los cuales se pueden ver en el siguiente cuadro:

Área	Nivel de riesgo	Razón
Caja y bancos	Bajo	En nuestras pruebas de auditoria no se determinaron situaciones particulares que se deban informar a gerencia
Cuentas por cobrar	Medio	En nuestras pruebas de auditoria se determinó que no existe un adecuado control sobre los registros de auxiliares de algunas de las diferentes cuentas que mantiene la institución, así como su respectiva conciliación con el saldo según libros como se ha indicado en años anteriores.
Inventarios	Bajo	Efectuadas las pruebas se considera que el resultado es razonable
Propiedad, planta y equipo	Alto	Por medio de las pruebas de auditoria aplicadas a esta cuenta se dan diferencias. Esta situación proviene de revisiones anteriores y que la administración a la fecha no ha subsanado.

Otros activos	Bajo	El resultado es razonable
Patrimonio	Bajo	El resultado es razonable
Ingresos	Bajo	Efectuadas las pruebas, se considera que el resultado es razonable.
Gastos	Bajo	Efectuadas las pruebas de auditoria en algunas cuentas, se considera que el resultado es razonable.

Conjuntamente, en dicho informe se expresa la opinión de la auditoría, la cual es la siguiente: "En nuestra opinión, excepto los efectos si los hubiera, por lo indicado en las "Bases para una opinión calificada" los estados financieros adjuntos presentan en forma razonable, la situación financiera del Servicio Nacional de Aguas Subterráneas Riego y Avenamiento (SENARA), al 31 de diciembre del 2010 y 2009, los resultados de sus operaciones, los cambios en el patrimonio y los flujos de efectivo por los años terminados en estas fechas, de acuerdo con las bases contables usadas por la entidad."

Sin embargo, aunque dicho informe es muy atinado y completo, no menciona ni recalca nada sobre NICSP. No obstante, la implementación de las NICSP tiene como fin eliminar riesgos como los encontrados en dicha auditoria.

Por otra parte, en el memorando N° Al—20--14 (Ver anexo 11), del 02 de setiembre del 2014, la auditora interna, Licda. Irma Delgado Umaña, detalla información sobre la gestión de auditoría relacionada con la implementación de las NICSP. Dicho documento describe lo que ha hecho su departamento para promover la adopción de las NICSP, dentro de lo cual se encuentra lo siguiente:

- En la asesoría AU-08-09 del 28-02-2009, relacionada con las responsabilidades de la Junta Directiva respecto a normativa técnica y legal divulgada, se comunica respecto al estado de la atención del Decreto Ejecutivo 34918-H.

- En la asesoría AU-023-09 del 30-03-2009, se comunica a la gerencia la necesidad de integrar la comisión para la elaboración del Plan de acción para la adaptación e implementación de las NICSP.
- En la asesoría verbal N° 25-2012 del 16-05-2012 relacionada con la implementación del SIFF/Senara, se indica a la administración Activa que el 2015 es la fecha límite establecida por la Contabilidad Nacional para implementar las NICSP y que se tiene conocimiento del establecimiento de un plan cuyo estado se desconoce.
- Se han traslado al proceso contable, correos emitidos por la Contabilidad Nacional solicitando estados de avance.

Entonces, la situación actual del Servicio Nacional de Aguas Subterráneas, Riego y Avenamiento es muy favorable con respecto a la implementación de las NICSP ya que desde contabilidad hasta los niveles más altos se ha dado a conocer la importancia y urgencia de dicho proceso. Ahora, sólo es cuestión de tiempo y esfuerzo para lograr el objetivo, que la información contable del Senara sea eficiente, confiable y transparente gracias a las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público.

Capítulo V – Identificación de políticas de Activo

El desarrollo de la investigación involucra identificar las políticas generales de Activos dadas por Contabilidad Nacional que competen al Servicio Nacional de Aguas Subterráneas, Riego y Avenamiento. Este capítulo está destinado a dicha identificación.

Como se mencionó en el marco metodológico, la identificación de políticas contables del Senara amerita tener un amplio conocimiento de la contabilidad de la institución. Para poder recabar la información y así lograr la identificación de las políticas contables referentes a la cuenta de Activo, se aplicó un cuestionario (Ver Apéndice A), se revisaron tanto el catálogo de cuentas actual (sin reglamentación NICSP) y el catálogo de cuentas futuro (Ver Anexo 3) -dicho catalogo fue elaborado por la contadora del Senara durante Octubre, 2014 con base en las NICSP- y se analizó el Estado de situación Financiera de Mayo, 2014.

Lo siguiente es un resumen de los resultados obtenidos gracias al cuestionario, los mismos fueron puntos clave en lo que fue la identificación de las políticas contables del Senara.

Es importante aclarar que las políticas contables generales dadas por Contabilidad Nacional se dividen en activos financieros, no financieros y contingentes. Debido a esto, los resultados obtenidos del cuestionario se basan en dicha estructura.

Con respecto a los activos financieros la clasificación es la siguiente: instrumentos financieros, efectivo y equivalentes de efectivo, negocios conjuntos, cuentas por cobrar, arrendamiento, contribuciones sociales a cobrar, transferencias a cobrar y fideicomisos. Los resultados son las siguientes:

- Instrumentos financieros: los instrumentos financieros como el efectivo y derechos contractuales están presentes en la institución, sin embargo, el Senara no posee instrumentos de patrimonio de otra entidad, además, que no intercambia activos financieros o pasivos financieros con otra entidad, en condiciones que sean potencialmente favorables para la entidad. Por otro lado, indica que un contrato no podrá ser liquidado utilizando instrumentos de patrimonio propio (ya que no existen). Asimismo, señala que no existen cuentas por cobrar y/o pagar en activos financieros distintos al efectivo. Un dato importante es que existen pagarés, pero, sólo y únicamente por pagar, además de que no utilizan préstamos. Los instrumentos derivados, quedan fuera del tratamiento contable del Senara ya que no existen. Por otro lado, no posee instrumentos de deuda perpetua, instrumentos financieros compuestos ni inversiones en entidades controladas, asociadas y negocios conjuntos. Del mismo

modo, se dio a conocer que no constan activos financieros disponibles para la venta. Un dato a resaltar es que no hay adquisición de títulos de la deuda pública y que no existen cotizaciones en mercados activos.

- Efectivo y equivalentes de efectivo: el efectivo disponible en el Senara es el que se encuentra en bancos y caja única y la moneda funcional debe ser el colón. Además, acá se encuentran las políticas referentes a la moneda funcional (el colón) y a los saldos en moneda extranjera.

- Inversiones: no existen inversiones en asociadas, ya que el Senara no tiene carácter de inversionista. Sin embargo, dicho rubro presentó problemas ya que actualmente, el Senara posee 3 inversiones en Setena (Secretaría Técnica Nacional Ambiental), pero las mismas no poseen las características relativas a una inversión según las NICSP. Entonces, la DGCN está analizando en qué rubro se pueden colocar dichas inversiones que en realidad funcionan como garantías.

- Negocios conjuntos: la institución no tiene negocios que puedan tomar diferentes formas jurídicas y estructuras con dos o más participantes ligados por un acuerdo contractual, es decir, no hay participaciones en operaciones de manera conjunta con otros entes.

- Cuentas por cobrar: existen cuentas por cobrar por venta de servicios, no por venta de bienes, por transferencia de fondos y por deudas. No se dan por arrendamiento, impositivas, contribuciones sociales a cobrar, por renta de inversiones ni por alquiler de propiedades.

- Arrendamiento: no existen arrendamientos en la cuenta de activos. Sin embargo, se da arrendamiento operativo en la cuenta de pasivos. Ver más adelante en Capítulo de Identificación de Políticas de Pasivos.

- Transferencias a cobrar: existen transferencias del Estado (Ministerio de Hacienda) hacia el Senara por ser institución pública.

- Fideicomisos: no hay fideicomisos. El Senara no posee algún contrato o convenio en virtud del cual transmita bienes, cantidades de dinero o derechos, de su propiedad a otra persona.

Por otro lado, los datos obtenidos para activos no financieros fueron los siguientes:

- Inventarios: el Senara maneja inventario de equipos y materiales de oficina, materiales de mantenimiento y construcción. Queda fuera de este rubro los inventarios de activos biológicos relacionados con la agricultura, minerales y productos forestales. También, municiones y suministros almacenados para su venta, bienes comprados y mantenidos para revender, bienes producidos terminados, productos producidos por la entidad para ser distribuidos a terceros, sin contraprestación o por una contraprestación insignificante, como ser por ejemplo, los libros de texto producidos por una autoridad sanitaria para donarlos a las escuelas. Tampoco existen alimentos y productos agrícolas en la etapa posterior al punto de la cosecha y recolección. La institución aplica el método de Promedio Ponderado para asignar el valor a sus inventarios, sin embargo, deberá aplicar con carácter general el método PEPS.

- Bienes no concesionados y concesionados: en el Senara existen bienes no concesionados. Dentro de los bienes no concesionados existen terrenos y edificios, maquinaria, equipos de transporte, de oficina, de computación, de seguridad y maquinarias y mobiliario diversos. Además, muestra que no existen bienes adquiridos a cambio de uno o varios activos no monetarios.

- Propiedades de inversión: no existen propiedades de inversión.

- Activos biológicos: los activos biológicos, tanto plantas como animales vivos, afectados a la transformación biológica y recolección de activos biológicos, con

destino a la venta, distribución o conversión en productos agrícolas o en otros activos biológicos adicionales para vender o distribuir, productos agrícolas obtenidos de los activos biológicos, hasta el momento de la cosecha o recolección no existen en la institución.

- Bienes de infraestructura y de beneficio y uso físico: existen bienes de infraestructura y uso públicos. Por ejemplo: los canales de riego.

- Bienes históricos y culturales: no existen bienes históricos y culturales.

- Recursos naturales: no existen recursos naturales en explotación ni en conservación.

- Construcciones en proceso: el Senara tiene construcciones para el drenaje y dotación de aguas, el principal canal de riego se encuentra en Cañas.

- Concesiones: no existen concesiones.

- Activos generadores y no generadores de efectivo: existen activos generadores y no generadores de efectivo.

- Activos intangibles: el Senara no posee los siguientes activos intangibles:
    - Gastos por publicidad
    - Desarrollo de nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.
    - Grabaciones importantes
    - Sellos de correos
    - Monedas de colección
    - Propiedad intelectual
    - Marcas

Existen licencias.

- Otros activos: no existen activos clasificados dentro de otros activos ya que estos comprenden los siguientes:
    - Piedras y metales preciosos
    - Pinturas, esculturas, obras de arte y antigüedades
    - Joyas

Por último, existe otra clasificación llamada "Activos contingentes", que son activos de naturaleza posible. El cuestionario indica que dichos activos existen, por ende existen políticas de activos contingentes.

Asimismo, el Estado de Situación Financiera del Senara al 31 de Mayo del 2014 (Ver anexo 12), indica que en **Activos Corrientes** se tienen los siguientes:

1. Caja
2. Bancos
3. Fondos restringidos
4. Inversiones temporales
5. Efectos por cobrar
6. Cuentas por cobrar
7. Estimación para cuentas incobrables
8. Estimación para efectos incobrables
9. Bienes en tránsito
10. Adelanto de fondos
11. Gastos pagados por anticipado
12. Productos acumulados por intereses
13. Estimación para productos incobrables
14. Cargos por distribuir

Y, en **Activos No Corrientes** se tienen los siguientes:

1. Propiedad, planta y equipo
2. Depreciación acumulada
3. Bienes duraderos en construcción
4. Documentos a cobrar a largo plazo

Finalmente, en **Otros Activos** se tienen:

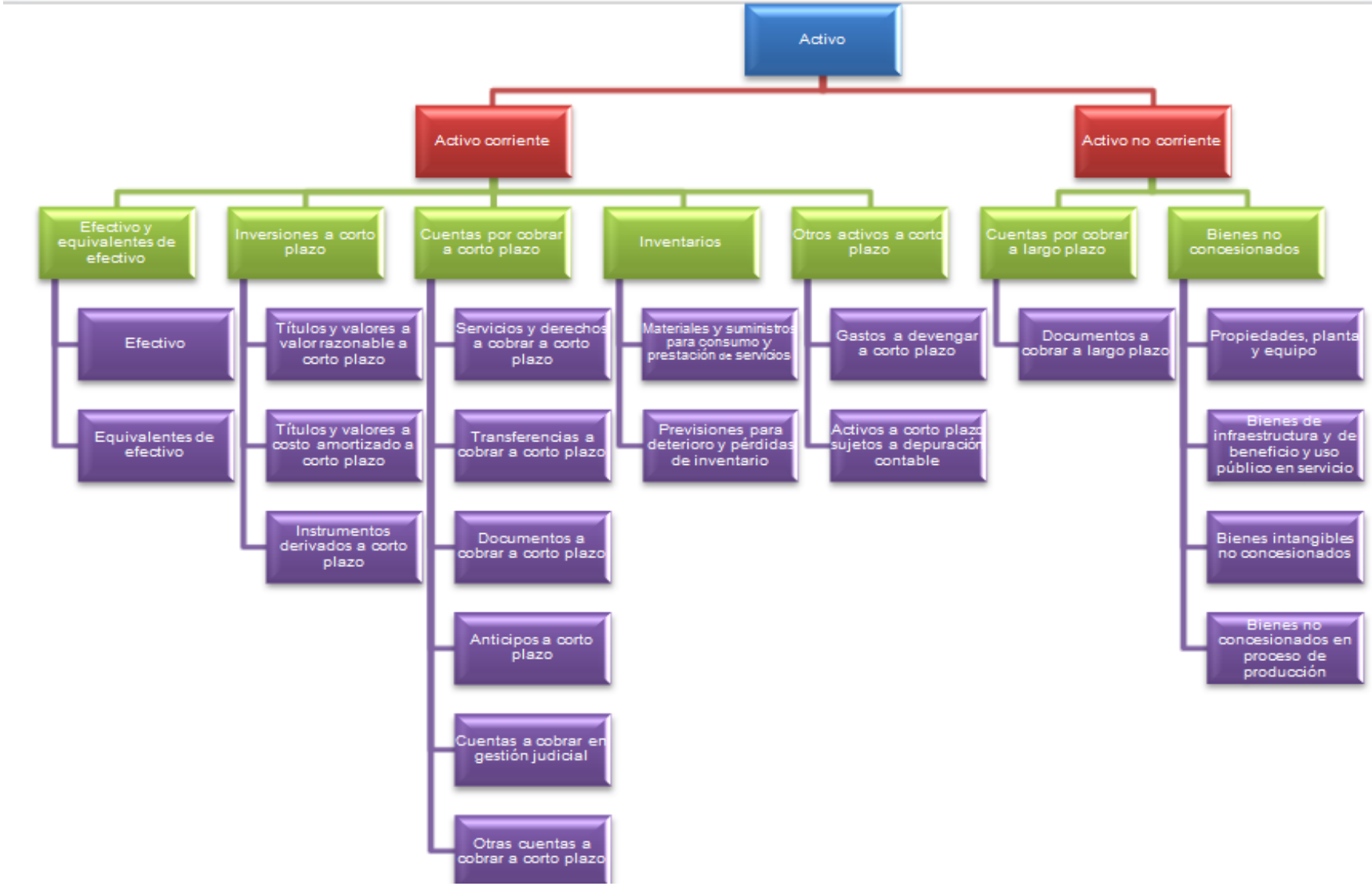
1. Desembolsos recuperables
2. Bienes intangibles

*Para dudas sobre alguna cuenta, revisar "Capítulo 4 - Situación Actual" o Ver Anexo 7.

Además, una vez analizado el catálogo de cuentas según NICSP, terminado en Octubre del 2014. Se realiza el siguiente esquema para poder dar una visión más simple de cómo están estructuradas las cuentas dentro de la institución.



Por otro lado, el siguiente esquema muestra la estructura de los activos.


Activo
Activo corriente
Activo no corriente
Efectivo y equivalentes de efectivo
Inversiones a corto plazo
Cuentas por cobrar a corto plazo
Inventarios
Otros activos a corto plazo
Cuentas por cobrar a largo plazo
Bienes no concesionados
Efectivo
Equivalentes de efectivo
Títulos y valores a valor razonable a corto plazo
Títulos y valores a costo amortizado a corto plazo
Instrumentos derivados a corto plazo
Servicios y derechos a cobrar a corto plazo
Transferencias a cobrar a corto plazo
Documentos a cobrar a corto plazo
Anticipos a corto plazo
Cuentas a cobrar en gestión judicial
Otras cuentas a cobrar a corto plazo
Materiales y suministros para consumo y prestación de servicios
Previsiones para deterioro y pérdidas de inventario
Gastos a devengar a corto plazo
Activos a corto plazo sujetos a depuración contable
Documentos a cobrar a largo plazo
Propiedades, planta y equipo
Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público en servicio
Bienes intangibles no concesionados
Bienes no concesionados en proceso de producción

Una vez realizado dicho proceso de interpretación de datos, se procede a leer, interpretar y analizar las políticas contables generales emitidas por Contabilidad Nacional referentes a Activos para después identificar las que competen únicamente al Senara. Mismas que se encuentran en el sitio web www.nicspcr.com-herramientas-Plan General de Contabilidad Nacional-Tomo I- Políticas Contables Generales. Es importante mencionar que las políticas que se identificaron para la institución debieron conservar la numeración dada por la DGCN, esto con el fin de mantener la uniformidad y estandarización buscada en el sector público.

Una vez realizado dicho proceso de interpretación de datos, se procede a leer, interpretar y analizar las políticas contables generales emitidas por Contabilidad Nacional referentes a Activos para después identificar las que competen únicamente al Senara. Mismas que se encuentran en el sitio web www.nicspcr.com-herramientas-Plan General de Contabilidad Nacional-Tomo I- Políticas Contables Generales. Es importante mencionar que las políticas que se identificaron para la institución debieron conservar la numeración dada por la DGCN, esto con el fin de mantener la uniformidad y estandarización buscada en el sector público.

5.1 Activos financieros

5.1.1 Instrumentos financieros

5.1.1.1 Definición - Política N°1

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	1.		**Definición**	**NICSP N° 28, Párrafo 9.**	

Un instrumento financiero es un contrato que da lugar, simultáneamente, a un activo financiero en una entidad y a un pasivo financiero o un instrumento de patrimonio en otra entidad.

Un activo financiero es cualquier activo que sea:

a) efectivo

b) un derecho contractual: a recibir efectivo u otro activo financiero de otra entidad.

5.1.1.2 Tipos habituales de instrumentos financieros - Política N°2

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
1	2.		Tipos habituales de instrumentos financieros	NICSP N° 28, Apéndice A: Guía de aplicación de la norma. NICSP N° 29, Párrafo 10 Apéndice A: Guía de aplicación de la norma.	

A continuación se exponen tipos habituales de instrumentos financieros, no pretendiendo la siguiente lista ser taxativa sino meramente indicativa:

- Efectivo: es un activo financiero porque representa el instrumento de pago por excelencia y es, por lo tanto, la base de medida de todas las transacciones que se valoran y se presentan en los EEFF. Un depósito de dinero, en un banco o una institución financiera similar, es un activo financiero porque representa un derecho contractual del depositante a obtener efectivo de la institución, o a girar un cheque o instrumento similar contra el saldo depositado, a favor de un acreedor en pago de un pasivo financiero.
- Contratos de garantía financiera: son los contratos que exigen que el emisor efectúe pagos específicos para reembolsar al tenedor por la pérdida en la que se incurre cuando un deudor específico incumpla su obligación de pago, de acuerdo con las condiciones, originales o modificadas, de un instrumento de deuda. Su emisión por parte del sector público, y conforme las facultades que emanen de la normativa del país, puede tener lugar en el marco de la promoción de proyectos de infraestructura, la estabilización del mercado financiero en momento de dificultades y, en general, la promoción de otros objetivos políticos de gobierno.
- Contratos de Seguro: es un acuerdo que expone al asegurador a riesgos definidos de pérdida por sucesos o circunstancias ocurridos o descubiertos a lo largo de un período

determinado, incluyendo muerte o en el caso de pagos periódicos supervivencia del asegurado, enfermedad, discapacidad, daños en propiedades, daños a terceros o interrupción de la actividad.

- Cuentas por cobrar y/o pagar en efectivo: son activos financieros que suponen un derecho contractual a recibir dinero en el futuro y/o pasivos financieros que suponen una obligación contractual de entregar dinero en el futuro, como pueden ser:

  i. cuentas de tipo comercial por cobrar y por pagar;

  ii. pagarés por cobrar

5.1.1.3 Clasificación para el emisor de un instrumento financiero- Política N°6

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
1	6.		Clasificación para el emisor de un instrumento financiero	NICSP N° 28, Párrafo 13.	
1	6	1	Clasificación para el tenedor		DGCN

El emisor de un instrumento financiero debe clasificarlo, desde el momento en que lo reconoce por primera vez, ya sea en su totalidad o en cada una de sus partes - si se trata de instrumentos compuestos-, como de pasivo financiero, activo financiero o instrumento de patrimonio, de conformidad con la esencia del acuerdo contractual y con las definiciones de pasivo financiero, activo financiero y de instrumento de patrimonio, debiendo hacer prevalecer en todo momento la esencia económica del instrumento por encima de la forma, a efectos de tal clasificación.

1. El tenedor de un instrumento financiero que contenga simultáneamente un elemento de pasivo y otro de patrimonio, debe clasificar cada parte del instrumento por separado, a efectos de su reconocimiento dentro del activo.

5.1.1.4 Reconocimiento inicial de activos financieros- Política N°9

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
1	9.		Reconocimiento inicial de activos financieros	NICSP N° 29, Párrafo 16.	
1	9	1	Momento del reconocimiento inicial		NICSP N° 29, Párrafos 40 y GA 68 a 70. DGCN
1	9	2	Medición inicial		NICSP N° 29, Párrafo 45.
1	9	3	Adquisición de títulos de la deuda pública		DGCN

Un activo financiero se reconocerá en el ESF sólo cuando la entidad se convierta en parte obligada, según las cláusulas contractuales del instrumento en cuestión.

1. Momento del reconocimiento inicial: Para compras y ventas convencionales de activos financieros, puede optarse por reconocerlos o, en su caso, darlos de baja en cuentas, en el momento de la contratación (también denominado negociación) o en el de la liquidación. A los efectos del presente PGCN, se procederá al reconocimiento (así como a la baja en cuentas) en el momento de la contratación, siempre que se trate de compras y ventas convencionales.

2. Medición inicial: Al reconocer inicialmente un activo financiero, se lo medirá por su valor razonable más los costos que sean directamente atribuibles a la transacción, excepto en el caso de un activo financiero que se contabilice al valor razonable con cambios en resultados. Los costos de transacción serán todos los costos directamente atribuibles a la adquisición, emisión o disposición de un activo financiero en los que no se hubiera incurrido en caso de no haberse adquirido, emitido o dispuesto el instrumento. Sin embargo no incluirá costos de administración o de mantenimiento.

5.1.1.5 Medición posterior de activos financieros - Política N° 10

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
1	10.		Medición posterior de activos financieros	NICSP N° 29, Párrafo 48.	
1	10	1	Niveles del Valor Razonable		NICSP N° 30, Párrafo 32.
1	10	2	Mercado activo		NICSP N° 29, GA 103.
1	10	3	Mejor evidencia del valor razonable		NICSP N° 29, Párrafo 51.
1	10	4	Técnicas de valoración		
1	10	5	Periodicidad		DGCN

Después del reconocimiento inicial, la entidad medirá los activos financieros, incluyendo aquellos derivados que sean activos, por sus valores razonables, sin deducir los costos de transacción en que pueda incurrir en la disposición del activo, con la excepción de los siguientes activos financieros:

a) partidas a cobrar, que se valorarán al costo amortizado utilizando el método de la tasa de interés efectiva;

1. Niveles del Valor Razonable: Una entidad clasificará las mediciones a valor razonable realizadas utilizando una jerarquía de valor razonable, que refleje la relevancia de los datos de entrada utilizados para llevar a cabo dichas mediciones. La jerarquía de valor razonable tendrá los siguientes niveles:

a) Nivel 1: precios cotizados (sin ajustar) en mercados activos para activos o pasivos idénticos;

b) Nivel 2: datos de entrada distintos a los precios cotizados incluidos en el Nivel 1 que sean observables para el activo o pasivo, directamente (es decir, como precios) o indirectamente (es decir, derivados de los precios); y

c) Nivel 3: datos de entrada utilizados para el activo o pasivo que no estén basados en datos de mercado observables (datos de entrada no observables).

5.1.1.6 Costo Amortizado y método de la tasa de interés efectiva- Política N°11

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
1	11.		Costo Amortizado y método de la tasa de interés efectiva	NICSP N° 29, Párrafo 10.	
1	11	1	Cálculo de la tasa de interés efectiva		NICSP N° 29, Párrafo 10.
1	11	2	Estimación fiable de los flujos de efectivo y de la vida esperada		
1	11	3	Cambio de medición de valor razonable a costo o costo amortizado		NICSP N° 29, Párrafo 63.
1	11	4	Tratamiento contable del cambio de medición para un activo financiero con y sin vencimiento fijo		

Costo amortizado de un activo financiero o de un pasivo financiero es:

a) el importe al que fue valorado inicialmente el activo o el pasivo financiero; menos

b) los reembolsos del principal; más o menos, según proceda,

c) la imputación o amortización gradual acumulada, utilizando el método del interés efectivo, de cualquier diferencia existente entre el importe inicial y el valor de reembolso en el vencimiento; menos

d) cualquier disminución por deterioro del valor o incobrabilidad.

Método de la tasa de interés efectiva, es un método de cálculo del costo amortizado de un activo financiero o un pasivo financiero (o de un grupo de activos o pasivos financieros) y de imputación del ingreso o gasto financiero a lo largo del período relevante. La tasa de interés efectiva es la tasa de descuento que iguala exactamente los flujos de efectivo por cobrar o por pagar estimados a lo largo de la vida esperada del instrumento financiero con el importe neto en libros del activo financiero o pasivo financiero.

1. Cálculo de la tasa de interés efectiva: Para calcular la tasa de interés efectiva, que es la tasa de descuento que iguala exactamente los flujos de efectivo por cobrar o por pagar estimados a lo largo de la vida esperada del instrumento financiero con el importe neto en libros del activo financiero o pasivo financiero, deberán estimarse los flujos de efectivo teniendo en cuenta:

a) todas las condiciones contractuales del instrumento financiero (por ejemplo, pagos anticipados, rescates y opciones de compra o similares), pero no tendrá en cuenta las pérdidas crediticias futuras;

b) todas las comisiones, puntos de interés pagados o recibidos por las partes del contrato, que integren la tasa de interés efectiva, así como los costos de transacción y cualquier otra prima o descuento.

2. Estimación fiable de los flujos de efectivo y de la vida esperada: En los casos que los flujos de efectivo o la vida esperada de un instrumento financiero no puedan ser estimados con fiabilidad, se utilizarán los flujos de efectivo contractuales a lo largo del período contractual completo del instrumento financiero.

3. Cambio de medición de valor razonable a costo o costo amortizado: En el caso que un activo financiero o pasivo financiero medido a valor razonable pase a contabilizarse al costo o al costo amortizado, el importe en libros del valor razonable del activo financiero o pasivo financiero en esa fecha se convertirá en su nuevo costo o costo amortizado. Lo indicado podrá darse en los siguientes casos:

a) cuando se produce un cambio en la intención o en la capacidad de la entidad,

b) porque ya no se disponga de una medida fiable del valor razonable, o

c) cuando hubieran transcurrido los “dos períodos precedentes” (Categoría 2 “Penalidad”).

4. Tratamiento contable del cambio de medición para un activo financiero con y sin vencimiento fijo: Cualquier resultado producto del cambio de medición presentado precedente en activos financieros, que previamente se hubiera reconocido directamente en los activos netos/patrimonio, se contabilizará de la siguiente forma:

a) En el caso de un activo financiero con un vencimiento fijo:

i. La ganancia o pérdida se llevará al resultado del período a lo largo de la vida restante de la inversión mantenida hasta el vencimiento, utilizando el método de la tasa de interés efectiva.

ii. Cualquier diferencia entre el nuevo costo amortizado y el importe al vencimiento se amortizará también a lo largo de la vida restante del activo financiero utilizando el método de la tasa de interés efectiva, de forma similar a la amortización de una prima o un descuento.

iii. Si el activo financiero sufriese posteriormente un deterioro en el valor, cualquier ganancia o pérdida que hubiera sido reconocido directamente en los activos netos/patrimonio, se reconocerá en el resultado del período, aunque el activo financiero no haya sido dado de baja del balance.

b) En el caso de un activo financiero que no tenga un vencimiento fijo:

i. La ganancia o pérdida permanecerá en los activos netos/patrimonio hasta que el activo financiero sea vendido o se disponga del mismo por otra vía, momento en el que se reconocerá en el resultado del período.

ii. Si el activo financiero sufriese posteriormente un deterioro en el valor, cualquier ganancia o pérdida que hubiera sido reconocida directamente en los

activos netos/patrimonio, se reconocerá en el resultado del período, aunque el activo financiero no haya sido dado de baja del balance.

5.1.1.7. Baja en cuentas de un activo financiero- Política N°12

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
1	12.		Baja en cuentas de un activo financiero	NICSP N° 29, Párrafos 10 y 19.	
1	12	1	Momento del reconocimiento de la baja		NICSP N° 29, Párrafo 40.
1	12	2	Momento de contratación		NICSP N° 29, GA 68. DGCN
1	12	3	Contabilidad a la fecha de contratación		NICSP N° 29, GA 70.

La baja en cuentas de un activo financiero es la eliminación de un activo financiero previamente reconocido en el ESF.

La baja en cuentas procederá cuando:

a) expiren los derechos contractuales sobre los flujos de efectivo del activo financiero o se renuncie a ellos; o

b) se transfiera el activo financiero, siempre que la cesión cumpla con los requisitos para la baja en cuentas.

Todo lo prescripto en el presente manual en relación a la baja en cuentas de activos financieros, se aplicará a los importes consolidados. Por lo tanto primero una entidad consolidará todas las entidades controladas de acuerdo con las normas aplicables y luego analizará si procede la mencionada baja en cuentas.

1. Momento del reconocimiento de la baja: Para compras y ventas convencionales de activos financieros, puede optarse por reconocerlos o, en su caso, darlos de baja en cuentas, en el momento de la contratación (también denominado negociación) o en el de la liquidación.
2. Momento de contratación: A los efectos del presente PGCN, se procederá al reconocimiento de la baja en cuentas del mismo, en el momento de la contratación, siempre que se trate de compras y ventas convencionales. Dicho método se utilizará de manera uniforme para todas las compras o ventas de activos financieros.
3. Contabilidad a la fecha de contratación: La fecha de contratación es la fecha en la que una entidad se compromete a comprar o vender un activo. La contabilización a la fecha de contratación significa que en dicha fecha se reconocerán:

   a) en las compras de activos financieros: el activo a recibir y el pasivo a pagar; y

   b) en las ventas o disposiciones de activos financieros:

      1. la baja en cuentas del activo que se vende,

      2. cualquier ganancia o pérdida por la disposición, y

      3. la cuenta por cobrar por la disposición.

5.1.1.8 Deterioro del valor e incobrabilidad de activos financieros- Política N°17

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
1	17.		Deterioro del valor e incobrabilidad de activos financieros	NICSP N° 29, Párrafo 68.	
1	17	1	Evidencia de deterioros		NICSP N° 29, Párrafos 68 y 70.
1	17	2	Eventos que no califican para deterioro		NICSP N° 29, Párrafo 69.
1	17	3	Estimaciones razonables del deterioro		NICSP N° 29, Párrafo 71 y GA122.
1	17	4	Evaluación del deterioro		NICSP N° 29, Párrafos 48 y 67.

Un activo financiero o un grupo de ellos estará deteriorado, y se habrá producido una pérdida por deterioro del valor si, y sólo si, existe evidencia objetiva del deterioro como consecuencia de uno o más eventos que hayan ocurrido después del reconocimiento inicial del activo (un "evento que causa la pérdida") y ese evento, eventos o combinación de diversos eventos causantes de la pérdida tienen un impacto sobre los flujos de efectivo futuros estimados del activo financiero o del grupo de ellos, que pueda ser estimado con fiabilidad.

Las pérdidas esperadas como resultado de eventos futuros, sea cual fuere su probabilidad, no se reconocerán.

1. Evidencia de deterioros: La evidencia objetiva de que un activo o un grupo de activos están deteriorados incluye la información observable que requiera la atención del tenedor del activo sobre los siguientes eventos que causan la pérdida:

    a) dificultades financieras significativas del emisor o del obligado;

b) infracciones de las cláusulas contractuales, tales como incumplimientos o moras en el pago de los intereses o el principal;

c) el prestamista, por razones económicas o legales relacionadas con dificultades financieras del prestatario, le otorga concesiones o ventajas que no habría otorgado bajo otras circunstancias;

d) es probable que el prestatario entre en quiebra o en otra forma de reorganización financiera;

e) la desaparición de un mercado activo para el activo financiero en cuestión, debido a dificultades financieras;

f) los datos observables indican que desde el reconocimiento inicial de un grupo de activos financieros existe una disminución medible en sus flujos futuros estimados de efectivo, aunque no pueda todavía identificarla con activos financieros individuales del grupo, incluyendo entre tales datos:

i. cambios adversos en el estado de los prestatarios incluidos en el grupo (por ejemplo, un número creciente de retrasos en los pago); o

ii. condiciones económicas locales o nacionales que se correlacionen con incumplimientos en los activos del grupo (por ejemplo, un incremento en la tasa de desempleo en el área geográfica de los prestatarios, un descenso en los precios del arroz para préstamos concedidos a productores de arroz, o cambios adversos en las condiciones del sector que afecten a los prestatarios del grupo).

g) información sobre los cambios significativos que, con un efecto adverso, hayan tenido lugar en el entorno tecnológico, de mercado, económico o legal en el que opere el emisor y que indiquen que el costo de la inversión en el instrumento de patrimonio puede no ser recuperable; o

h) un descenso significativo o prolongado en el valor razonable de una inversión en un instrumento de patrimonio por debajo de su costo.

2. Eventos que no califican para deterioro: Los eventos que no califican, por sí solos, para ser evidencia de deterioros son:

a) la desaparición de un mercado activo debido a la discontinuación de la comercialización pública de los instrumentos financieros;

b) la rebaja en la calificación crediticia de una entidad (puede ser indicativa del deterioro cuando se la considere junto con otra información disponible); y

c) un descenso del valor razonable de un activo financiero por debajo de su costo o costo amortizado, no es necesariamente evidencia de deterioro del valor (por ejemplo, un descenso en el valor razonable de un instrumento de deuda como consecuencia de un incremento en la tasa de interés libre de riesgo).

3. Estimaciones razonables del deterioro: Cuando los datos que se requieren para la estimación del importe de la pérdida por deterioro del valor de un activo financiero son limitados o no son relevantes, podrá utilizarse su juicio experto de la entidad para estimar el importe de cualquier pérdida por deterioro del valor a través de estimaciones razonables, teniendo en cuenta cuando dicho juicio experto se aplique a la evaluación de grupos de activos financieros, lo siguiente:

a) la evaluación colectiva del deterioro de un grupo de activos financieros, en cuyo caso los flujos futuros se estimarán sobre la base de la experiencia de las pérdidas históricas para activos con características de riesgo de crédito similares a las del grupo;

b) si no se cuenta con experiencia propia en evaluar deterioros o sea inexistente o insuficiente, se utilizarán las experiencias de grupos similares de activos financieros que puedan ser comparables;

c) la experiencia de pérdidas históricas se ajustará sobre la base de datos observables, a fin de reflejar el efecto de las condiciones actuales, que no afectaron al período del que se ha extraído la experiencia histórica, así como para suprimir los efectos de condiciones del período histórico que no existen en la actualidad;

d) las estimaciones de los cambios en los flujos de efectivo futuros reflejarán y serán coherentes con las direcciones de los cambios producidos en datos observables que se vayan produciendo período a período (cambios en las tasas de desempleo, precios de los inmuebles, precios de las materias primas cotizadas, evolución de los pagos u otros factores que son indicativos de la existencia de pérdidas);

e) la metodología y las hipótesis utilizadas para estimar los flujos de efectivo futuros se revisarán periódicamente, con el fin de reducir cualquier diferencia entre las pérdidas estimadas y la experiencia de pérdidas reales.

4. Evaluación del deterioro: Todos los activos financieros, excepto los de la Categoría 1, estarán sujetos a revisión por deterioro de su valor por lo cual deberá evaluarse al final de cada período sobre el que se informa si existe evidencia objetiva de que un activo financiero o un grupo de ellos esté deteriorado.

5.1.1.9 Revelación General - Política N°18

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
1	18.		Revelación General	NICSP N° 30, Párrafos 10 a 12 y 14.	

A. Deberá suministrarse información que permita que los usuarios de los EEFF evalúen la relevancia de los instrumentos financieros en su situación financiera y en su rendimiento.

B. En el ESF o en Notas, según corresponda, se informarán los importes en libros de cada una de las siguientes categorías de activos financieros:

a) activos financieros al valor razonable con cambios en resultados, mostrando por separado:

1. los designados como tales en el momento de su reconocimiento inicial, y

2. los clasificados como mantenidos para negociación.

b) inversiones mantenidas hasta el vencimiento,

c) cuentas por cobrar, y

5.1.1.10 Reclasificaciones - Política N°19

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
1	19.		Reclasificaciones	NICSP N° 30, Párrafos 15 y 16.	

Respecto de las reclasificaciones realizadas de partidas medidas al valor razonable hacia partidas medidas al costo o al costo amortizado y viceversa, deberá revelarse:

i. el importe reclasificado, y

ii. la razón para efectuar la reclasificación.

En caso de haberse reclasificado un activo financiero, moviéndolo de la categoría de contabilizados al valor razonable con cambios en resultados o de la categoría de disponibles para la venta, deberá revelarse lo siguiente:

i. el importe reclasificado hacia o fuera de cada una de esas categorías;

ii. para cada período sobre el que se informa hasta el momento de la baja en cuentas, el importe en libros y el valor razonable de todos los activos financieros que hayan sido reclasificados en el período sobre el que se informa y períodos precedentes;

iii. los hechos y circunstancias que demuestren que la circunstancias fueron excepcionales, en caso de haberse reclasificado un activo financiero sacándolo de la categoría de contabilizados al valor razonable con cambios en resultados;

iv. para el período sobre el que se informa en el que se haya reclasificado el activo financiero, las pérdidas o ganancias al valor razonable del activo financiero reconocido en los resultados o en el patrimonio en ese período sobre el que se informa y en el período precedente;

v. para cada período sobre el que se informa posterior a la reclasificación (incluido el período sobre el que informa en el que se hubiese reclasificado el activo financiero) hasta la baja en cuentas del activo financiero, las ganancias o pérdidas del valor razonable que hubiesen sido reconocidas en resultados o en el patrimonio si el activo financiero no hubiese sido reclasificado, así como las ganancias, las pérdidas, los ingresos y los gastos reconocidos en los resultados; y

vi. la tasa de interés efectiva y los importes estimados de flujos de efectivo que la entidad prevea recuperar, en la fecha de reclasificación del activo financiero.

5.1.1.11 Cuenta correctora para pérdidas crediticias - Política N°22

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
1	22.		Cuenta correctora para pérdidas crediticias	NICSP N° 30, Párrafo 20.	

Cuando los activos financieros se hayan deteriorado por pérdidas crediticias y la entidad hubiere registrado el deterioro con cargo a una previsión (cuenta correctora utilizada para registrar los deterioros individuales o cuenta similar para registrar un deterioro colectivo de activos) en lugar de reducir directamente el importe en libros del activo, incluirá una conciliación de las variaciones en dicha cuenta durante el período, para cada clase de activos financieros y las expondrá en Nota a los EEFF.

5.1.1.12 Valor Razonable - Política N°23

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
1	23.		Valor Razonable	NICSP N° 30, Párrafos 29 a 31 y 33 a 36. DGCN	

- Deberá revelarse el valor razonable correspondiente a cada clase de activos financieros y de pasivos financieros, de una forma que permita la realización de comparaciones con los correspondientes importes en libros; cuando la información fuere de tipo cuantitativo, será en forma de tabla, excepto en los casos que la DGCN exija otro formato, en razón de resultar más apropiado.
- Al revelar los valores razonables, se agruparán los activos financieros y los pasivos financieros en clases, pero sólo se compensarán en la medida en que sus importes en libros estén compensados en el ESF.
- Se revelarán los métodos y, cuando se utilicen técnica de valoración, las suposiciones aplicadas para determinar los valores razonables de cada clase de activos financieros o pasivos financieros.
- Para las mediciones del valor razonable reconocidas en el ESF, deberá revelarse para cada clase de instrumentos financieros:

  a) el nivel en la jerarquía de valor razonable en el cual se clasifican las mediciones del valor razonable en su totalidad (Nivel 1, 2 y 3);

  b) transferencias relevantes, juzgadas con respecto al resultado del período, y al total de activos o de pasivos:

  i. entre los niveles 1 y 2:

  La jerarquía de valor razonable y las razones de dichas transferencias; y

  las transferencias hacia cada nivel se revelarán y comentarán de forma separada de las transferencias salidas de cada nivel.

ii. hacia o desde el Nivel 3:

las razones para efectuar esas transferencias; y

las transferencias que sean hacia el Nivel 3 se revelarán y comentarán de forma separada de las realizadas desde dicho nivel.

c) para mediciones al valor razonable de Nivel 3:

i. una conciliación de los saldos de apertura con los saldos de cierre, revelando de forma separada los cambios durante el período atribuibles a:

ganancias y pérdidas totales del período reconocidas en resultados que sean atribuibles a las ganancias o pérdidas relacionadas con aquellos activos y pasivos que se mantengan al final del período sobre el que se informa, así como una descripción de dónde se presentan dichas ganancias o pérdidas en el ERF;

ganancias y pérdidas totales reconocidas en el patrimonio; y

compras, ventas, emisiones y liquidaciones (revelando de forma separada cada tipo de movimiento).

ii. si el cambiar uno o más datos de entrada a otras suposiciones alternativas razonablemente posibles, cambia en forma relevante –juzgado con respecto a resultados así como al total de los activos o pasivos, o respecto al total del patrimonio, según corresponda –, el valor razonable, se deberá:

- señalar ese hecho y revelar el efecto de esos cambios; y
- revelar cómo se calculó el efecto de los cambios hacia suposiciones alternativas razonablemente posibles.

- Si el mercado del instrumento no es activo y fuera una mejor expresión del valor razonable del mismo, en el momento del reconocimiento inicial, el importe determinado en esa fecha utilizando una técnica de medición en lugar del precio de la transacción, deberá revelarse, para cada clase de instrumentos financieros:

a) la política contable utilizada para reconocer en resultados esa diferencia entre el valor razonable estimado por una técnica de medición y el precio de transacción; y

b) la diferencia acumulada que no haya sido reconocida todavía en resultados al principio y al final del período, junto con una conciliación de esa diferencia durante ese período con el saldo.

- No será necesario revelar información sobre el valor razonable cuando:
  a) el importe en libros sea una aproximación razonable al valor razonable;

  b) en el caso de una inversión en instrumentos de patrimonio que no tenga un precio de mercado cotizado en un mercado activo, o en derivados vinculados con ellos, que se miden al costo porque su valor razonable no puede ser determinado con fiabilidad; y

  c) para un contrato que contenga un componente de participación discrecional, si el valor razonable de dicho componente no puede ser determinado de forma fiable.

- No obstante, en los casos descritos en los apartados (b) y (c) del párrafo precedente, deberá revelarse información que ayude a los usuarios de los EEFF hacer sus propios juicios acerca del alcance de las posibles diferencias entre el importe en libros de esos activos financieros o pasivos financieros y su valor razonable, incluyendo:

  a) el hecho de que no se ha revelado información sobre el valor razonable porque éste no puede ser medido de forma fiable;

  b) una descripción de los instrumentos financieros, su importe en libros y una explicación de la razón por la que el valor razonable no puede ser determinado de forma fiable;

  c) información acerca del mercado para los instrumentos;

  d) información sobre si la entidad pretende enajenar o disponer por otra vía de esos instrumentos financieros, y cómo piensa hacerlo; y

e) cuando algunos instrumentos financieros, cuyo valor razonable no hubiera podido ser estimado con fiabilidad previamente, hayan sido dados de baja en cuentas, se informará este hecho junto con su importe en libros en el momento de la baja en cuentas y el importe de la ganancia o pérdida reconocida.

5.1.2 Efectivo y equivalentes de efectivo

5.1.2.1 Efectivo - Política N°29

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	29.		Efectivo	DGCN	

El efectivo disponible en el ente o en bancos, incluyendo en este caso el que se encuentre depositado en la Caja Única, se computará a su valor nominal.

5.1.2.2 Equivalentes al Efectivo-Política N°30

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	30.		Equivalentes al Efectivo	NICSP N° 2, Párrafo 9.	
1	30	1	Reconocimiento como equivalente al efectivo		DGCN

Los equivalentes al efectivo se mantienen, más que para propósitos de inversión o similares, para cumplir los compromisos de pago a corto plazo. Para que una inversión financiera cumpla las condiciones para considerarse y reconocerse como equivalente al efectivo, debe poder ser fácilmente convertible en una cantidad determinada de efectivo y estar sujeta a un riesgo insignificante de cambios en su valor. Por tanto, una inversión así será equivalente al efectivo cuando tenga vencimiento próximo, por ejemplo tres meses o menos desde la fecha de su adquisición.

1. Reconocimiento como equivalente al efectivo: Toda inversión que cumpla con dichas condiciones y su vencimiento sea igual o inferior a tres meses desde la fecha de adquisición o, en su caso, a partir de la fecha en la que se informa, será considerada como equivalente al efectivo.

5.1.2.3 Moneda funcional-Política N°31

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	31.		Moneda funcional	MCC ítem 11.	

La moneda funcional será la de curso legal del país. La misma refleja las transacciones, sucesos y condiciones que subyacen y son relevantes para la misma.

5.1.2.4 Saldos en moneda extranjera-Política N°32

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	32.		Saldos en moneda extranjera [38]	NICSP N° 4, Párrafo 26.	

Las partidas monetarias en moneda extranjera se convertirán a la moneda funcional utilizando la tasa de cambio de la fecha de cierre de los EEFF.

5.1.3 Cuentas por cobrar

5.1.3.1 Cuentas a Cobrar. Reconocimiento-Política N°48

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	48.		Cuentas a Cobrar	DGCN	
1	48	1	Reconocimiento		DGCN
1	48	2	Clasificación		

Una entidad tendrá una cuenta por cobrar cuando:

a) debido a un hecho ya ocurrido, un tercero tenga una obligación de entregar un activo o prestar un servicio a la entidad;

b) la cancelación de dicha obligación:

i. sea ineludible o probable;

ii. deba efectuarse en una fecha determinada o determinable debido a la ocurrencia de cierto hecho.

1. Reconocimiento: Las cuentas por cobrar a favor de una entidad gubernamental se reconocen:

a) cuando se ha devengado el hecho imponible generador de un impuesto;

b) cuando existen obligaciones contraídas por terceros en concepto de aportes y contribuciones de los sectores privado y público a los distintos regímenes de prestación de la seguridad social, desarrollo y asistencia social;

c) por la venta de bienes y servicios de la entidad;

d) por los anticipos entregados;

e) por la cancelación de deudas avaladas de otros entes de gobierno;

f) por la renta de inversiones;

g) por el otorgamiento de nuevos plazos para el cobro de cuentas por cobrar preexistentes;

h) por el devengamiento del derecho al cobro impositivo o contractual; y

i) por el compromiso formalizado de transferencia de fondos.

1. Clasificación: Las cuentas por cobrar pueden variar en cuanto al plazo, forma de cancelación, instrumentación, garantías, cargos financieros que devengan y forma contractual en que éstos aparecen. Estos pueden ser:

    a) en cuenta corriente documentada o no;

    b) a ser cobrados en moneda extranjera;

    c) a vencer a corto o largo plazo;

    d) a ser cobradas en un único pago o en cuotas; y/o

    e) con garantía o sin ella.

5.1.3.2 Medición inicial de las Cuentas por Cobrar-Política N°49

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	49.		Medición inicial de las Cuentas por Cobrar	NICSP N° 29, Párrafo 45.	

En la generalidad de los casos, la medición contable inicial de una cuenta por cobrar será por su valor razonable en la fecha de contratación. En todos los casos debe considerarse la realidad económica subyacente en las operaciones, por lo cual los componentes financieros implícitos incluidos en las sumas a cobrar deben tener el mismo tratamiento que el principal, más allá de que el interés se liquide en forma anticipada o vencida.

Si dicho valor razonable no puede ser medido con fiabilidad, la medición será al costo.

5.1.3.3 Medición posterior de las cuentas por cobrar financieros-Política N°50

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	50.		Medición posterior de las cuentas por cobrar financieros	NICSP N° 29, Párrafo 48.	
1	50	1	Descuentos por pronto pago		DGCN
1	50	2	Límite a la medición contable de las Cuentas por Cobrar		

En la generalidad de los casos, la medición contable posterior de las cuentas por cobrar deberá realizarse por el costo amortizado utilizando el método de la tasa de interés efectiva.

1. Descuentos por pronto pago: Los descuentos por pronto pago son tratados como resultado en el período donde se otorga dicho descuento, por lo cual será un gasto por obtener la anticipación del pago del deudor.
2. Límite a la medición contable de las Cuentas por Cobrar: Ninguna cuenta por cobrar deberá aparecer en el ESF con un importe superior a su valor razonable; si fuera superior, deberá reconocerse una pérdida por deterioro.

5.1.4 Transferencias a cobrar

5.1.4.1 Reconocimiento de las transferencias a cobrar-Política N°64

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	64.		Reconocimiento de las transferencias a cobrar	NICSP N° 23, Párrafo 78.	
1	64	1	Derecho adquirido		NICSP N° 23, Párrafo 79.
1	64	2	Medición de las transferencias a cobrar		NICSP N° 23, Párrafo 83. DGCN

Para reconocer un derecho de cobro por una transferencia, se debe cumplir con la definición de activo, lo cual ocurre cuando:

a) la entidad controla los recursos como consecuencia de un suceso pasado (la aprobación o disposición de la transferencia a su favor) y espera recibir beneficios económicos futuros o potencial de servicio de esos créditos;

b) es probable que la entrada del recurso ocurra y su valor razonable pueda ser medido con fiabilidad.

1. Derecho adquirido: Una entidad obtiene el control de los activos transferidos cuando los recursos han sido transferidos a la entidad o ésta tiene un derecho exigible por ley contra el transferidor.
2. Medición de las transferencias a cobrar: Si los activos transferidos se miden por su valor razonable a la fecha de adquisición, los créditos que se generan por transferencias se miden por el monto comprometido, por la entidad que transfiere, mediante disposición en firme de dicha entidad, por la cual se garantiza el derecho a percibir la transferencia.

5.1.4.2 Información a revelar-Política N°66

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Referencia Política
1	66.		Información a revelar	DGCN	
1	66	1	Exposición en el ERF		NICSP N° 19, Párrafo 64.

Cuando una entidad de gobierno otorga un aval o garantía a otra entidad del gobierno, por deudas contraídas por esta última, deberá informarlo en Nota a los EEFF revelando:

a) todos los avales otorgados, identificando:

- monto de los avales;
- vencimientos;
- identificación de la entidad gubernamental avalada; y
- contrato de avales firmado.

b) avales pagados y reconocidos como cuentas por cobrar, identificando:

- montos pagados (capital e interés);
- montos reconocidos como cuentas por cobrar; y
- vencimientos de las cuentas por cobrar.

1. Exposición en el ERF: El gasto relacionado con la cancelación del aval puede presentarse por el neto después de descontar el importe reconocido para el reembolso en la presentación del ERF.

5.2 Activos No Financieros

5.2.1 Inventarios

5.2.1.1 Catálogo de bienes-Política N°72

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Referencia Política
1	72.		Catálogo	DGCN	
1	72	1	Integración		DGCN
1	72	2	NPC		

A efectos de homogeneizar e integrar la información, las entidades gubernamentales deberán utilizar para los registros de altas, bajas y modificaciones de los bienes imputados a inventarios, bienes no concesionados y bienes concesionados, el Catálogo de Bienes y Servicios desarrollado por la Organización de las Naciones Unidas.

1. Integración: El Catálogo de Bienes deberá estar integrado con el Clasificador Presupuestario por Objeto del Gasto y con el Plan de Cuentas Contable, a través de la relación y agrupamiento de los códigos que los conforman.
2. NPC: La DGCN, conjuntamente con el Órgano Rector de Administración de Bienes y Contrataciones Administrativas, determinará las NPC que regirán la adopción del Catálogo de Bienes y Servicios desarrollado por la Organización de las Naciones Unidas, así como los requisitos para la integración.

5.2.1.2 Alcance-Bienes no incluidos-Política N°73

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	73.		Bienes no incluidos	NICSP N° 12, Párrafo 2.	

No están dentro del alcance de la NICSP N° 12, los siguientes inventarios:

a) obras en curso provenientes de contratos de construcción (NICSP Nº 11, Contratos de Construcción), incluyendo los contratos de servicio directamente relacionados con ellas;

b) instrumentos financieros (NICSP Nº 28, Instrumentos Financieros: Presentación y NICSP Nº 29, Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición);

c) trabajos en curso de servicios que van a ser prestados recibiendo a cambio, directamente de los receptores de los mismos, una contraprestación nula o simbólica (NICSP N° 23).

5.2.1.3 Medición general de los inventarios-Política N°76

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	76.		Medición general de los inventarios	NICSP N° 12, Párrafo 15.	
1	76	1	Excepciones a la medición general		NICSP N° 12, Párrafos 16 y 17.

Los inventarios deberán medirse al costo o al valor realizable neto, el que sea menor excepto lo estipulado en las excepciones.

1. Excepciones a la medición general: No se incluyen dentro de la medición general y se medirán, según sea el caso, de acuerdo con el siguiente esquema:

Inventarios		Medición Especial
a)	Adquiridos a través de transacción sin contraprestación	**A su valor razonable a la fecha de adquisición**
b)	A distribuir sin contraprestación a cambio, o por una contraprestación insignificante	**Al menor valor entre el costo y el costo corriente de reposición**
c)	Para consumirlos en el proceso de producción de bienes	**Al menor valor entre el costo y el costo corriente de reposición**

5.2.1.4 Medición de bienes recibidos sin contraprestación o con contraprestación simbólica-Política N°77

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	77.		Medición de bienes recibidos sin contraprestación o con contraprestación simbólica	NICSP N° 12, Párrafo 43.	

En caso que se mantengan inventarios cuyos beneficios económicos o potencial de servicio futuros no estén directamente relacionados con la capacidad de generar entradas netas de efectivo, pudiendo por lo tanto dichos bienes generar una contraprestación nula o simbólica, los mismos se medirán por la cantidad que la se necesitaría pagar para adquirir los beneficios económicos o potencial de servicios futuros necesarios para alcanzar los objetivos de la entidad. En consecuencia, estos tipos de bienes se valuarán al costo de reposición o, en caso que no puedan ser adquiridos en mercado, mediante una estimación de su costo de reposición.

5.2.1.5 Costo de los inventarios-Política N°78

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	78.		Costo de los inventarios	NICSP N° 12, Párrafos 18 y 24.	
1	78	1	Costo por préstamos		NICSP N° 12, Párrafo 26. NICSP N° 5, Párrafos 17 y 18.
1	78	2	Prohibición de capitalizar costos por préstamos		DGCN

Son todos los costos derivados de su adquisición y transformación, así como otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales.

1. Costo por préstamos: En caso que existan costos por préstamos que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de activos aptos, los mismos podrán tener los siguientes tratamientos alternativos:

    a) ser reconocidos como gastos del período en que se incurre en ellos;

    b) ser capitalizados, por lo que pasan a formar parte del costo de tales activos.

1. Prohibición de capitalizar costos por préstamos: No obstante los tratamientos alternativos permitidos, en ningún caso se procederá a capitalizar costos por préstamos, por lo que se afectarán íntegramente a los resultados del ejercicio en que se incurran.

5.2.1.6 Costos de adquisición-Política N°79

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	79.		Costos de adquisición	NICSP N° 12, Párrafo 19.	

El valor de los inventarios comprenderá el precio de compra, incluyendo aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables por la entidad ante las autoridades fiscales), los transportes, el almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, materiales y suministros. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán al determinar el costo de adquisición.

5.2.1.7 Fórmulas del costo para inventarios con similares características-Política N°89

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	89.		Fórmulas del costo para inventarios con similares características	NICSP N° 12, Párrafos 34 y 35.	
1	89	1	Método PEPS		NICSP N° 12, Párrafo 37.
1	89	2	Método PPP		
1	89	3	Método general a utilizar		DGCN

Para grupos de inventarios de la misma naturaleza o uso, el costo de los inventarios se asignará utilizando los métodos de primera entrada primera salida (PEPS) o de costo promedio ponderado (PPP).

1. Método PEPS: comúnmente conocido como FIFO, por sus siglas en inglés, supone que los productos en inventario que fueron comprados o producidos antes, serán vendidos en primer lugar y, consecuentemente, que los productos que queden en el inventario al final del período serán los producidos o comprados más recientemente.
2. Método PPP: el costo de cada unidad de producto se determinará a partir del promedio ponderado del costo de los artículos similares, poseídos al principio

del período, y del costo de los mismos productos comprados o producidos durante el período. El cálculo del PPP se realizará periódicamente o después de recibir cada envío adicional, dependiendo de las características de la entidad.

3. Las entidades deberán aplicar con carácter general el método PEPS. Sin perjuicio de ello, la DGCN podrá determinar casos y entidades en los cuales deba aplicarse el método PPP.

5.2.1.8 Reconocimiento como un gasto-Política N°90

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	90.		**Reconocimiento como un gasto**	**NICSP N° 12, Párrafos 44 a 46.**	

Deberá procederse al reconocimiento de gastos, en los casos que a continuación se exponen:

	Hecho generador	Reconocimiento del gasto
a)	Cuando los inventarios se venden, se intercambian o se distribuyen en contraprestación de un ingreso.	Se reconocerá como un gasto en el período en el que se registren los correspondientes ingresos.
b)	Si la contrapartida no supone un ingreso y es para el consumo de la entidad gubernamental.	Se reconocerán gastos cuando se distribuyan o consuman los bienes o se preste el servicio.
c)	El importe de cualquier rebaja en los inventarios, y todas las pérdidas en los mismos.	Se reconocerán como un gasto en el período en que tenga lugar dicha rebaja.
d)	El importe de cualquier reversión de las rebajas de inventarios se registrará como una reducción en el importe de los inventarios reconocidos como un gasto.	La reversión de las rebajas de inventarios se reconocerá como un menor gasto por rebajas y pérdidas de inventarios en el período en que la reversión tenga lugar.

e)	Los inventarios consumidos por un prestador de servicios.	Se reconocerán como gasto en el momento en que el servicio es prestado, o el de facturación de dicho servicio.
f)	Cuando los inventarios se incorporan a otros activos, por ejemplo los inventarios usados como un componente de los trabajos realizados por la entidad, en sus propiedades, planta y equipo.	Se reconocerán como un gasto a lo largo de su vida útil.

5.2.1.9 Información a revelar-Política N°91

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	91.		**Información a revelar**	**NICSP N° 12, Párrafo 47. DGCN**	

En los EEFF se revelará la siguiente información:

a) las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula de medición de costos utilizada;

b) el importe total en libros de los inventarios y los importes según la clasificación que resulte apropiada para la entidad;

c) el importe en libros de los inventarios que se llevan al valor razonable menos los costos de venta;

d) el importe de los inventarios reconocidos como un gasto durante el período;

e) el importe de las rebajas de valor de los inventarios reconocidas como un gasto en el período;

f) los importes de las reversiones en las rebajas de valor que son reconocidas en el estado de rendimiento financiero del período;

g) las circunstancias o eventos que han producido la reversión de las rebajas de los inventarios;

h) el importe en libros de los inventarios prendados en garantía de deudas;

i) los parámetros utilizados para estimar previsiones por desvalorización y pérdidas de inventario;

j) de corresponder, el hecho de que se aplica la opción de obtener el saldo de los bienes consumidos por diferencia y la fecha estimada en que se tomará directamente del sistema integrado de información de la gestión de administración financiera; y

k) toda otra información que oportunamente, con carácter permanente o específico para un ejercicio en particular, requiera incluir la DGCN.

5.2.2 Bienes no Concesionados y Concesionados

5.2.2.1 Clase de bienes-Política N°92

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	92.		Clase de bienes	DGCN	

Es un grupo de bienes de naturaleza o función similar en las operaciones de una entidad, que se muestra como partidas separadas a efectos de su revelación en los EEFF, que se agrupan en bienes no concesionados y concesionados y comprende las siguientes agrupaciones por cuentas del mayor:

BIENES	
No Concesionados	**Concesionados**
Propiedades, planta y equipos explotados	Propiedades, planta y equipos explotados concesionados
Propiedades de inversión	
Activos biológicos no concesionados	Activos biológicos concesionados
Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público en servicio	Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público en servicio concesionados
Bienes históricos y culturales	
Recursos naturales en explotación	Recursos naturales concesionados
Recursos naturales en conservación	
Bienes intangibles no concesionados	Bienes intangibles concesionados
Bienes no concesionados en proceso de producción	Bienes concesionados en proceso de producción

5.2.2.2 Características-Política N°93

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	93.		Características	DGCN	

La incorporación al patrimonio debe tener el propósito de ser utilizados en la producción de bienes, prestación de servicios o en el desarrollo de la función administrativa o cometido estatal, con una vida útil superior a un año y, que no se agoten en el primer uso.

5.2.2.3 Incorporación al patrimonio-Política N°94

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	94.		Incorporación al patrimonio	NICSP N° 13, Párrafo 46.	

Las entidades gubernamentales pueden adquirir bienes en su propio nombre y sus funciones pueden incluir:

a) comprar activos y suministrarlos;

b) construcción de activos;

c) arrendamiento financiero de activos

d) concesiones de obras;

e) traspasar activos mediante venta o arrendamiento financiero; y/o

f) gestionar una cartera de activos, tal como fletar vehículos de motor para uso de otras entidades, y mantener disponibles esos activos para arrendamiento a corto o largo plazo, o para compra.

5.2.2.4 Reconocimiento del activo-Política N°95

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	95.		**Reconocimiento del activo** [45]	**NICSP N° 17, Párrafo 14. MCC**	

Un elemento del activo se reconocerá como activo si, y sólo si cumple con las siguientes características:

a) es probable que la entidad reciba beneficios económicos o potencial de servicio futuros asociados al activo; y

b) el valor razonable o el costo del activo puedan ser medidos de forma fiable.

5.2.3 Propiedades, planta y equipo

5.2.3.1 Bienes contemplados-Política N°96

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	96.		**Bienes contemplados**	**NICSP N° 17, Párrafos 17 y 52. DGCN**	

Los activos contemplados como propiedades, planta y equipo pueden ser, entre otros:

a) tierras y terrenos;

b) edificios;

c) equipos de transporte, de comunicación, de oficina, de computación, sanitarios y de laboratorios e investigación, de seguridad orden, vigilancia y control público;

d) maquinarias, equipos y mobiliarios diversos.

5.2.3.2 Medición y reconocimiento inicial-Política N°98

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	98.		Medición y reconocimiento inicial[46]	NICSP N° 17, Párrafo 26.	

Todo elemento de propiedades, planta y equipo, que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo, se medirá por su costo.

5.2.3.3 Activos adquiridos sin contraprestación-Política N°99

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	99.		Activos adquiridos sin contraprestación	NICSP N° 17, Párrafo 27. NICSP N° 23, Párrafo 42.	
1	99	1	Activos transferidos		DGCN

Cuando se adquiere un activo a través de una transacción sin contraprestación, o a un costo insignificante o nulo, su costo se medirá inicialmente a su valor razonable a la fecha de adquisición.

1. Activos transferidos: En los casos de activos transferidos por parte de una entidad pública no empresarial costarricense, el reconocimiento inicial se medirá al valor en libros de aquella entidad al momento de la transferencia.

5.2.3.4 Medición inicial de los activos en período de gracia-Política N°100

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	100.		Medición inicial de los activos en período de gracia	NICSP N° 17, Párrafos 96, 97 y 101.	
1	100	1	Sin costo inicial		NICSP N° 17, Párrafo 98. DGCN
1	100	2	Depreciación y deterioro		NICSP N° 17, Párrafo 99.
1	100	3	Información a revelar		NICSP N° 17, Párrafos 101, 103 y 104.
1	100	4	Ajuste del saldo inicial de los resultados acumulados		NICSP N° 17, Párrafo 97. DGCN

Cuándo se reconozcan por primera vez las propiedades, planta y equipo, dentro del período de gracia de los cinco años referidos en la disposición transitoria, los mismos se medirán:

a) al costo; o

b) al valor razonable, cuando fueron adquiridos sin costo o por un costo insignificante.

La entidad reconocerá el efecto de la medición inicial de los bienes como un ajuste del saldo inicial de los resultados acumulados del período en el que los activos se reconocen por primera vez.

1. Sin costo inicial: Cuando no se cuente con el costo de origen, costo de adquisición o su costo sea nulo porque fue recibido por una transacción sin contraprestación, el costo se determinará por referencia al valor razonable del activo a la fecha de la adquisición.
2. Depreciación y deterioro: Cuando una entidad reconozca inicialmente un elemento de propiedades, planta y equipo al costo, deberá reconocer también la depreciación

acumulada y las pérdidas acumuladas por deterioro, como si siempre hubieran aplicado dichas políticas contables.

3. Información a revelar: En los casos que se hayan reconocido elementos de propiedades, planta y equipo durante el período de aplicación transitoria, deberá revelarse en los EEFF la siguiente información:

a) indicar expresamente en Nota a los EEFF la utilización de la disposición transitoria;

b) elementos de propiedades, planta y equipos reconocidos durante el ejercicio y totales acumulados reconocidos durante el período de aplicación transitoria;

c) detalle de los elementos de propiedades, planta y equipos que no se han reconocido, los motivos por los cuales ello no ha ocurrido y si procederá el reconocimiento en ejercicios próximos; y

d) toda otra información que, requiera incluir la DGCN.

4. Ajuste del saldo inicial de los resultados acumulados: El efecto del reconocimiento inicial de propiedades, planta y equipos se imputará como ajuste del saldo inicial de los resultados acumulados del período en el que los mismos se reconocen por primera vez, sin perjuicio de su posterior capitalización, en los casos así previstos en el presente PGCN.

5.2.3.5 Medición y reconocimiento posterior al inicio-Política N°101

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	101.		Medición y reconocimiento posterior al inicio	NICSP N° 17, Párrafo 42.	
1	101	1	Criterio general		DGCN
1	101	2	Criterio alternativo		

En los ejercicios posteriores al inicial, los elementos de propiedades, planta y equipo, que cumplan las condiciones para ser reconocidos como un activo, podrán ser medidos por:

a) Modelo de Costo; o

b) Modelo de Revaluación.

1. Criterio general: El modelo de costo, será el criterio general que las entidades deberán aplicar para la medición y reconocimiento posteriores de los elementos de propiedades, planta y equipo.
2. Criterio alternativo: La DGCN determinará la oportunidad, periodicidad y clase de bienes para los que se realizarán revaluaciones, aplicando en tales casos los criterios que rigen al modelo de revaluación.

5.2.3.6 Modelo de Costo-Política N°102

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	102.		Modelo de Costo	NICSP N° 17, Párrafo 43.	

Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo se contabilizará por su costo menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor.

5.2.3.7 Acumulación de costos-Política N°103

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	103.		Acumulación de costos	NICSP N° 17, Párrafo 34.	
1	103	1	Costo de la sustitución de un elemento		NICSP N° 17, Párrafos 23 y 24. DGCN

El reconocimiento de los costos en el importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo terminará cuando el elemento se encuentre en el lugar y condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la entidad que lo adquirió.

1. Costo de la sustitución de un elemento: Se reconocerá dentro del importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo, y como tal, estará sujeto a posterior depreciación y evaluación de deterioro, el costo de la sustitución de parte de dicho elemento en el momento en que se incurra en ese costo, siempre que se cumplan los criterios para su reconocimiento. En cambio, si dicha sustitución no incrementa los beneficios económicos o el potencial de servicio futuros del elemento, será considerado con carácter de gasto de mantenimiento y, por lo tanto, se reconocerá como gasto del período en que se incurra.

5.2.3.8 Componentes del costo-Política N°104

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	104.		Componentes del costo	NICSP N° 17, Párrafos 22, 30 y 31.	
1	104	1	Medición de Costos de propiedades, planta y equipo		NICSP N° 17, Párrafo 37,
1	104	2	Bienes adquiridos a cambio de uno o varios activos no monetarios		NICSP N° 17, Párrafo 38.
1	104	3	Transacciones con contraprestación que tienen carácter comercial		NICSP N° 17, Párrafo 39.
1	104	4	Valor razonable cuando no existen transacciones comparables		NICSP N° 17, Párrafo 40.
1	104	5	Valor razonable fiable		

El costo de los elementos de propiedades, planta y equipo comprende:

a) su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, después de deducir cualquier descuento o rebaja del precio;

b) todos los costos directamente relacionados con la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia o dirección de la entidad, dentro de los que se pueden considerar:

1. los costos de beneficios a los empleados, que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de propiedades, planta y equipo;

2. los costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior;

3. los costos de instalación y montaje;

4. los costos de comprobación de que el activo funciona adecuadamente, después de deducir los importes netos de la venta de cualesquiera elementos producidos durante el proceso de instalación y puesta a punto del activo (tales como muestras producidas mientras se probaba el equipo); y

5. los honorarios profesionales incurridos para la ubicación u condiciones necesarios para que el activo pueda operar de la forma prevista; y

c) la estimación inicial de los costos de desmantelamiento o retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, cuando constituyan obligaciones en las que incurre una entidad como consecuencia de utilizar el elemento durante un determinado período, con propósitos distintos del de la producción de inventarios durante tal período.

Asimismo, se incluyen dentro del costo de propiedades, planta y equipo, los elementos adquiridos por razones de seguridad o de índole medioambiental que, aun no incrementando los beneficios económicos o potencial de servicio futuros de las partidas existentes, son necesarios para que la entidad logre obtenerlos con dichas partidas (por ejemplo: los equipos de seguridad contra incendios, requeridos por disposiciones vigentes).

1. Medición de Costos de propiedades, planta y equipo: El costo de un elemento de propiedades, planta y equipo será:

a) el precio equivalente al contado;

b) para los activos sin contraprestación, su valor razonable en la fecha de reconocimiento; y

c) para las compras a plazo, si el pago se aplaza más allá de los plazos normales del crédito comercial, la diferencia entre el precio equivalente al contado y el

total de los pagos se reconocerá como intereses a lo largo del período de aplazamiento.

2. Bienes adquiridos a cambio de uno o varios activos no monetarios: El costo de bienes adquiridos a cambio de uno o varios activos no monetarios, o de una combinación de activos monetarios y no monetarios, será por su valor razonable, a menos que:

a) la transacción de intercambio no tenga carácter comercial; o

b) no pueda medirse con fiabilidad el valor razonable del activo recibido ni el del activo entregado.

Si el bien adquirido no se mide por su valor razonable, su costo se medirá por el importe en libros del activo entregado.

3. Transacciones con contraprestación que tienen carácter comercial: Las transacciones con contraprestación tienen carácter comercial si:

a) la configuración (riesgo, calendario e importe) de los flujos de efectivo o potencial de servicio del activo recibido difiere de la configuración de los flujos de efectivo o potencial de servicio del activo transferido; o

b) el valor específico para la entidad, de la parte de sus actividades afectadas por la transacción de cambio, se ve modificado como consecuencia del intercambio; y

c) la diferencia identificada en (a) o en (b) es significativa al compararla con el valor razonable de los activos intercambiados.

4. Valor razonable cuando no existen transacciones comparables: El valor razonable de un activo, para el que no existen transacciones comparables en el mercado, puede medirse con fiabilidad si:

a) la variabilidad en el rango de las estimaciones del valor razonable del activo no es significativa para ese activo; o

b) las probabilidades de las diferentes estimaciones, dentro de ese rango, pueden ser evaluadas razonablemente y utilizadas en la estimación del valor razonable.

5. Valor razonable fiable: Si una entidad es capaz de determinar de forma fiable los valores razonables del activo recibido o del activo entregado, se utilizará el valor razonable del activo entregado para medir el costo del activo recibido, a menos que se tenga una evidencia más clara respecto de este último.

5.2.3.9 Modelo de revaluación-Política N°105

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	105.		Modelo de revaluación	NICSP N° 17, Párrafos 44 y 51.	
1	105	1	Frecuencia de las revaluaciones		NICSP N° 17, Párrafos 44 y 49. DGCN
1	105	2	Valor razonable a efectos de la revaluación.		NICSP N° 17, Párrafo 45.
1	105	3	Activos con características similares		NICSP N° 17, Párrafos 47 y 48.
1	105	4	Costo de reposición depreciado		
1	105	5	Información a revelar		
1	105	6	Tasador		DGCN
1	105	7	Depreciaciones acumuladas de activos revaluados		NICSP N° 17, Párrafo 50

Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo cuyo valor razonable pueda ser medido con fiabilidad, podrá contabilizarse por su valor revaluado que será igual a su valor razonable, en el momento de la revaluación, menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido.

Si se revalúa un elemento de propiedades, planta y equipo, se revaluarán también todos los elementos que pertenezcan a la misma clase de activos.

1. Frecuencia de las revaluaciones: Las revaluaciones se harán con suficiente regularidad, para asegurar que el importe en libros no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable a la fecha sobre la que se informa.
   La frecuencia de las revaluaciones dependerá de los cambios que experimenten los valores razonables de los elementos de propiedades, planta y equipo que se estén revaluando.

   Cuando el valor razonable del activo revaluado difiera significativamente de su importe en libros, será necesaria una nueva revaluación. La evaluación y determinación de materialidad, oportunidad, periodicidad o frecuencia y clase de bienes a revaluar, así como los procedimientos aplicables, serán determinados por la DGCN.

   2. Valor razonable a efectos de la revaluación: El valor razonable de los elementos de propiedades, planta y equipo será habitualmente su valor de mercado, determinado mediante una tasación.

   3. Activos con características similares: Cuando no existe evidencia disponible para determinar el valor de mercado de un elemento de propiedades, planta y equipo en un mercado líquido y activo, el valor razonable puede establecerse en referencia a otros elementos de características similares, en circunstancias y ubicaciones similares.

   4. Costo de reposición depreciado: En el caso de edificios especializados y otras estructuras construidas, el valor razonable puede estimarse utilizando el costo de

reposición depreciado, el costo de rehabilitación o los enfoques de las unidades de servicio. Dicho costo puede establecerse:

a) en relación con el costo de volver a producir un activo, lo que será el mejor indicador de su costo de reposición;

b) por referencia al precio de compra de un activo similar con similar potencial de servicio restante en un mercado líquido y activo; o

c) por referencia al precio de compra del mercado de los componentes utilizados para producir el activo o el precio indexado del activo o uno similar, basado en un precio para el período anterior (método del precio indexado). En este caso será necesario realizar juicios profesionales para determinar si la tecnología de producción ha cambiado significativamente durante el período, y si la capacidad del activo de referencia es la misma que la del activo que se está evaluando.

5. Información a revelar: Cuando se aplique el método del precio indexado deberá exponerse en Nota a los EEFF el juicio profesional utilizado para obtener el valor indexado.

6. Tasador: En cualquiera de los casos, la determinación del valor razonable deberá evidenciarse a través de una tasación del valor del activo, realizada y suscripta por un experto profesionalmente calificado e independiente a la entidad (tasador), excepto en los casos que la DGCN determine y seleccione fuentes de información observables (valores de mercado) para determinadas clases de bienes.

7. Depreciaciones acumuladas de activos revaluados: Cuando se revalúe un elemento de propiedades, planta y equipo, la depreciación acumulada a la fecha de la revaluación puede ser tratada de cualquiera de las siguientes maneras:

a) reexpresada proporcionalmente al cambio en el importe bruto del activo en libros, de manera que el importe neto del mismo en libros sea igual a su

importe revaluado. Este método se utiliza a menudo cuando se revalúa el activo por medio de la aplicación de un índice a su costo de reposición depreciado; o

b) eliminada contra el importe en libros bruto del activo y reexpresando el importe neto hasta alcanzar el importe revaluado del activo.

5.2.3.10 Contabilización de la revaluación-Política N°106

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	106.		**Contabilización de la revaluación**	**NICSP N° 17, Párrafos 54 a 56.**	

Los incrementos y disminuciones producto de revaluaciones relacionadas a activos individuales dentro de las subcuentas de propiedades, planta y equipo deben compensarse entre sí dentro de dicha subcuenta, pero no deben compensarse con los correspondientes a otras cuentas dentro del activo.

La contabilización de los montos de la revaluación se ajustará a lo siguiente:

Hecho Generador	Tratamiento Contable	
	General	Excepción
Incremento del importe en libros de un activo.	**Incremento del patrimonio – Reserva de revaluación**	Incremento del resultado, si y sólo si fuera una reversión de una disminución por devaluación de la misma, que fue reconocida previamente en resultados, y hasta el límite de la disminución reconocida.
Disminución del importe en libros de un activo.	**Resultado negativo por pérdida del valor**	Disminución de reserva del patrimonio, hasta agotar el saldo acumulado de las reservas por revaluación reconocidas con anterioridad.

5.2.3.11 Afectación de la reserva por revaluación a resultados acumulados-Política N°107

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	107.		Afectación de la reserva por revaluación a resultados acumulados	NICSP N° 17, Párrafo 57. DGCN	

Las reservas por revaluación se transferirán a resultados acumulados:

a) cuando, por retiro o disposición, se reconozca la baja de un bien que ha sido revaluado, transfiriéndose a resultados acumulados la diferencia entre el valor en libros del activo y el que resultaría según su costo original;

b) a medida que se utilice el bien objeto de la revaluación, transfiriéndose a resultados acumulados la diferencia entre la depreciación calculada según el valor revaluado del activo y la calculada según su costo original.

5.2.3.12 Baja de los bienes-Política N°108

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	108.		Baja de los bienes	NICSP N° 17, Párrafo 82.	
1	108	1	Tipo de bajas		NICSP N° 17, Párrafo 84.

El importe en libros de un elemento del Activo Fijo se dará de baja cuando:

a) se disponga del bien; o

b) no se espere obtener ningún beneficio futuro o potencial de servicio por su uso o disposición.

1. Tipo de bajas: La disposición de un elemento del Activo Fijo puede llevarse a cabo mediante:

    a) venta;

    b) donación.

5.2.3.13 Información a revelar-Política N°109

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	109.		Información a revelar	NICSP N° 17, Párrafos 88 a 92 y 94. DGCN	

Dado las características y magnitud de los activos y a efectos de mayor claridad en la información a revelar, dicha información 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.

La información a revelar se presentará para cada cuenta integrante del activo y, en la medida de su materialidad para cada subcuenta, y como mínimo tendrá el siguiente alcance:

a) las bases de medición utilizadas para determinar el importe en libros bruto;

b) los métodos de depreciación utilizados;

c) las vidas útiles o los porcentajes de depreciación utilizados;

d) cambios en las estimaciones contables de:

a. valores residuales;

b. costos estimados de desmantelamiento, retiro o rehabilitación de elementos de propiedades, planta y equipo;

c. vidas útiles; y

d. métodos de depreciación;

e) el importe bruto en libros y la depreciación acumulada (junto con el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor que le correspondan), tanto al principio como al final de cada período;

f) la conciliación entre los valores en libros al principio y al final del período, mostrando:

1. las disposiciones (venta, arrendamiento, donación);

2. las adquisiciones realizadas mediante combinaciones de negocios;

3. los incrementos o disminuciones, resultantes de las revaluaciones, así como las pérdidas por deterioro del valor (si las hubiera) reconocidas, o revertidas directamente en los activos netos/patrimonio;

4. las pérdidas por deterioro del valor reconocidas en el resultado;

5. las pérdidas por deterioro de valor que se hayan revertido, y hayan sido reconocidas en el resultado del período;

6. la depreciación del período;

7. las depreciaciones acumuladas;

8. las diferencias netas de cambio surgidas en la conversión de EEFF desde la moneda funcional a una moneda de presentación diferente (incluyendo también las diferencias de conversión de un operación en el extranjero a la moneda de presentación de la entidad que informa); y

9. otros movimientos;

g) las adquisiciones realizadas mediante combinaciones de negocios;

h) la existencia y los importes correspondientes a las restricciones de titularidad, así como los activos que están afectados como garantía al cumplimiento de obligaciones;

i) el importe de los compromisos de adquisición de activos;

j) el 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;

k) para los bienes concesionados:

a. las características más significativas del acuerdo;

b. el estado en que serán entregados los bienes al término de la concesión; y

c. el estado de los bienes recibidos al término de la concesión;

l) la adquisición de activos por arrendamiento financiero (más allá del cumplimiento de la norma de información a revelar de activos adquiridos por arrendamiento financiero);

m) el importe en libros de los activos, que se encuentran temporalmente ociosos;

n) el importe en libros bruto de cualquier activo que, estando totalmente depreciados, se encuentran todavía en uso;

o) el importe en libros de los elementos componentes de los activos retirados de su uso activo, que se mantienen sólo para disponer de ellos; y

p) el valor razonable de los activos, cuando sea significativamente diferente de su importe en libros y se utilice el modelo del costo.

Para aquellos activos revaluados, se deberá informar los importes revaluados, y como mínimo deberán exponerse la siguiente información:

a) la fecha efectiva de la revaluación;

b) si se han utilizado los servicios de un tasador independiente, en los términos de la política aplicable a revaluaciones;

c) los métodos e hipótesis significativos empleados en la estimación del valor razonable de los activos;

d) en qué medida el valor razonable de los elementos de propiedades, planta y equipo fue determinado 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 fue estimado utilizando otras técnicas de valoración;

e) el resultado de revaluación, indicando los movimientos del período, así como cualesquiera restricciones sobre la distribución de su saldo a los propietarios o tenedores de cuotas participativas;

f) la suma de todos los superávits de revaluación para los elementos individuales de cada activo revaluado, por clase de activos;

g) la suma de todo el déficit de revaluación para los elementos individuales de cada activo revaluado, por clase de activos; y

h) toda otra información que oportunamente, con carácter permanente o específico para un ejercicio en particular, requiera incluir la DGCN.

5.2.4 Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público

5.2.4.1 Características de los bienes-Política N°147

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	147.		Características de los bienes	NICSP N° 17, Párrafo 21. DGCN	

Los bienes de infraestructura y de beneficio y uso público presentan generalmente algunas (o todas) de las siguientes características:

a) son parte de un sistema o red;

b) son de naturaleza especializada y no tienen usos alternativos;

c) son de uso público;

d) no pueden moverse; y

e) pueden estar sujetos a limitaciones con respecto a su disposición.

5.2.4.2 Igual criterio del aplicado a propiedades, planta y equipo-Política N°148

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	148.		Igual criterio del aplicado a propiedades, planta y equipo	DGCN	

Se aplicarán a los bienes de infraestructura y de beneficio y uso público los mismos criterios aplicados para propiedades, planta y equipo, para los siguientes conceptos:

1. medición y reconocimiento inicial;
2. medición y reconocimiento posterior al inicio;
3. modelo de costo;
4. modelo de revaluación;

5. tratamiento de la revaluación;

6. todo lo relacionado con los costos (inicial, reconocidos y no reconocidos, componentes del costo) y baja de bienes.

5.2.4.3 Bienes de infraestructura-Política N°149

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	149.		Bienes de infraestructura	NICSP N° 13, Párrafo 25. DGCN	

Las entidades gubernamentales podrán firmar acuerdos con sujetos privados para la explotación de bienes de infraestructura, tales como:

(a) arrendar la autopista con pago de peaje durante períodos prolongados;

(b) operar la autopista con peaje y;

(c) cumplir con los mantenimientos requeridos, incluido la modernización de la superficie de la vía y el control tecnológico del tráfico.

Dichos acuerdos no se clasificarán como arrendamiento, sino como concesión y por lo tanto se aplicará la NICSP Nº 32 “Acuerdo de Concesión de Servicio: Concedente”.

5.2.5 Construcciones en proceso

5.2.5.1 Activos que cumplen la condición para ser considerados construcciones en proceso-Política N°167

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	167.		Activos que cumplen la condición para ser considerados construcciones en proceso	NICSP N° 11, Párrafo 5. DGCN	

Son consideradas construcciones en proceso:

a) las propiedades que estén siendo construidas o desarrolladas para su uso futuro como propiedades de inversión;

b) los bienes de infraestructura y de beneficio y uso público;

c) los destinados en el futuro a propiedades planta y equipo;

d) los activos intangibles en desarrollo o en proceso.

5.2.5.2 Costos del contrato-Política N°168

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	168.		Costos del contrato	NICSP N° 11, Párrafos 23, 24, 26 y 27.	

Los costos del contrato deben comprender:

a) los costos que se relacionen directamente con el contrato específico:

i.costos de mano de obra en el lugar de la construcción, comprendiendo también la supervisión que allí se lleve a cabo;

ii.costos de los materiales usados en la construcción;

iii.depreciación de las propiedades, planta y equipo usados en la ejecución del contrato;

iv.costos de desplazamiento de los elementos que componen las propiedades, planta y equipo desde y hasta la localización de la obra;

v.costos de alquiler de las propiedades, planta y equipo;

vi.costos de diseño y asistencia técnica que estén directamente relacionados con el contrato;

vii.costos estimados de los trabajos de rectificación, por posibles correcciones o ajustes a los trabajos realizados, como así también los costos esperados de las garantías otorgadas; y

viii.reclamos de terceros;

b) los costos que se relacionen con la actividad de contratación en general y puedan ser imputados al contrato específico, de una manera sistemática y racional:

i.seguros;

ii.costos de diseño y asistencia técnica no relacionados directamente con ningún contrato específico; y

iii.costos indirectos de construcción; y

c) cualesquiera otros costos que se puedan cargar, bajo los términos pactados en el contrato.

5.2.5.4 Costos no imputables al costo de construcción-Política N°169

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	169.		Costos no imputables al costo de construcción	NICSP N° 11, Párrafo 28.	

Se excluirán de los costos del contrato de construcción, los siguientes:

a) los costos generales de administración, para los que no se haya especificado ningún tipo de reembolso en el contrato;

b) los costos de venta;

c) los costos de investigación y desarrollo para los que, en el contrato, no se especifique reembolso alguno; y

d) la parte de la cuota de depreciación que corresponda a ociosidad de los activos porque las propiedades, planta y equipo no hayan sido utilizados en ningún contrato específico.

5.2.5.5 Información a revelar-Política N°172

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	172.		Información a revelar	NICSP N° 5, Párrafo 40.	

Deberá revelarse en los EEFF:

a) las políticas contables adoptadas con relación a los costos por préstamos;

b) el importe de los costos por préstamos capitalizados durante el período; y

c) la tasa de capitalización utilizada para determinar el importe de los costos por préstamos susceptibles de capitalización (si ha sido necesario aplicar una tasa de capitalización a los fondos obtenidos mediante un endeudamiento centralizado).

5.2.5.6 Avance de un contrato-Política N°173

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	173.		Avance de un contrato	NICSP N° 11, Párrafo 38.	

El estado de avance de un contrato puede determinarse de muchas formas, pudiendo la entidad utilizar el método que mida con mayor fiabilidad el trabajo ejecutado. Dependiendo de la naturaleza del contrato, los métodos a tener en cuenta pueden ser:

a) la proporción de los costos del contrato incurridos en el trabajo ya realizado hasta la fecha, en relación con los costos totales estimados para el contrato;

b) el examen del trabajo ejecutado; o

c) la proporción física del contrato total ya ejecutada.

Los anticipos y los pagos recibidos del cliente no reflejan, necesariamente, la proporción del trabajo ejecutado hasta la fecha.

5.2.5.7 Información a revelar sobre contratos de construcción-Política N°175

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	175.		Información a revelar sobre contratos de construcción	NICSP N° 11, Párrafos 50 a 54.	

Deberá revelarse:

a) el importe de los ingresos del contrato reconocidos como tales en el período;

b) los métodos utilizados para determinar la parte de ingreso del contrato reconocido como tal en el período; y

c) los métodos usados para determinar el grado de realización del contrato en curso.

Para los contratos en curso en la fecha de presentación de los EEFF, deberá revelarse la siguiente información:

a) el monto acumulado de costos incurridos y de resultados positivos (menos los resultados negativos reconocidos) hasta la fecha;

b) el monto de los anticipos recibidos; y

c) el monto de las retenciones en los pagos (fondo de reparo o fondos en garantía), procedentes de las certificaciones a cuenta hechas a los clientes, que no se recuperen hasta la satisfacción de las condiciones especificadas en el contrato para su cobro, o bien hasta que los defectos de la obra hayan sido rectificados.

Además deberá informarse en los EEFF:

a) con relación a los activos que representen montos, en términos brutos, adeudados por los clientes por causa de contratos de construcción:

a. los costos incurridos más los resultados positivos reconocidos en el estado de rendimiento financiero; y

b. la suma de los resultados negativos reconocidos en el estado de rendimiento financiero y las certificaciones realizadas y facturadas para todos los contratos en curso, en los cuales los costos incurridos más los ahorros reconocidos que vayan a ser recuperados a través de los ingresos derivados del contrato (menos los correspondientes desahorros reconocidos) excedan a los importes de las certificaciones de obra realizadas y facturadas;

b) con relación a los pasivos que representen montos, en términos brutos, adeudados a los clientes por causa de estos mismos contratos:

a. los costos incurridos más los resultados positivos reconocidos en el estado de rendimiento financiero; y

b. la suma de los resultados negativos reconocidos en el estado de rendimiento financiero y las certificaciones realizadas para todos los contratos en curso, en los que las certificaciones de obra realizadas y facturadas excedan a los costos incurridos más los resultados positivos reconocidos que vayan a ser recuperados a través de los ingresos derivados del contrato (menos los correspondientes resultados negativos reconocidos).

5.2.5.8 Costos de los activos construidos por la entidad-Política N°176

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	176.		Costos de los activos construidos por la entidad	NICSP N° 17, Párrafo 36. DGCN	

Los activos construidos por la propia entidad son considerados activos que cumplen tal condición y el reconocimiento de los costos se ajustará a lo siguiente:

a) si la entidad construye activos para uso propio, utilizará los mismos principios que para los activos adquiridos a terceros, neto de los resultados internos;

b) si la entidad fabrica activos para la venta en el curso normal de sus operaciones, el costo del activo será el mismo que tenga el resto de los producidos para la venta (Inventarios). Por lo tanto, se eliminará cualquier resultado interno para llegar al costo de adquisición de tales elementos;

c) si la entidad se ha endeudado para la producción del activo, aun cuando la NICSP permite atribuirle los costos por préstamos, a los efectos del presente PGCN, dichos costos se afectarán íntegramente al resultado del ejercicio en que se incurran.

No se incluirán en el costo de producción del activo las cantidades que excedan los rangos normales de consumo de materiales, mano de obra u otros factores empleados. Los rangos normales serán determinados por NPC, según sean los casos.

5.2.6 Deterioro

Aspectos comunes a los activos no generadores y generadores de efectivo

5.2.6.1 Aspectos generales-Política N°189

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	189.		Aspectos generales	NICSP N° 21, Párrafos 5 y 6. NICSP N° 26, Párrafo 5.	
1	189	1	Activos no generadores de efectivo		NICSP N° 21, Párrafos 16, 17 y 21. NICSP N° 26, Párrafos 14 y 15. DGCN
1	189	2	Activos generadores de efectivo		
1	189	3	Activos con doble destino		NICSP N° 21, Párrafos 18 a 20. NICSP N° 26, Párrafos 16 a 18. DGCN

Los activos sujetos a evaluación y reconocimiento de deterioro pueden ser:

- activos no generadores de efectivo; o
- activos generadores de efectivo.

Las entidades gubernamentales pueden poseer ambos tipos de activos y aplicarán, para los primeros, la NICSP Nº 21 “Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo”, y para los segundos, la NICSP Nº 26 “Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo”.

1. Activos no generadores de efectivo: Los activos no generadores de efectivo son activos que no están afectados a la obtención de un rendimiento comercial, sino que se los utiliza exclusiva o principalmente para la prestación de servicios sin ánimo de lucro. En ciertos casos, un activo puede generar flujos de efectivo aunque se mantenga con el objetivo fundamental de prestación de servicios, por lo que no perderá tal carácter.
2. Activos generadores de efectivo: Los activos generadores de efectivo son aquéllos que, en forma directa o a través de la unidad de la que es parte, son utilizados con el objetivo fundamental de generar un rendimiento comercial a través de la provisión de bienes y/o servicios a partes externas. Un activo genera un rendimiento comercial cuando es destinado a la obtención de beneficios. En ciertos casos, un activo puede utilizarse para la prestación de servicios, aún siendo su destino principal la generación

de un rendimiento comercial, por lo que no perderá tal carácter. La posesión de un activo para generar un "rendimiento comercial" indica que una entidad pretende:

a) generar entradas de efectivo positivas a través de ese activo (o a través de la unidad generadora de efectivo a la que el activo pertenece), y

b) obtener un rendimiento que refleje el riesgo que implica la posesión del mismo.

5.2.6.2 Activos sujetos a evaluación de deterioro-Política N° 190

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	190.		Activos sujetos a evaluación de deterioro	NICSP N° 21, Párrafos 2, 7 a 11 y 13. NICSP N° 26, Párrafos 2 y 6 a 12. DGCN	

En el siguiente cuadro se detallan los activos sujetos a evaluación de deterioro, así como los que no se encuentra sujetos a dicha evaluación:

Activos	Sujetos	No sujetos
Activos financieros, excepto participaciones en controladas, asociadas y negocios conjuntos no contabilizadas como instrumentos financieros	NINGUNO	TODOS
Inversiones en controladas, asociadas y negocios conjuntos no contabilizadas como instrumentos financieros	TODOS	NINGUNO
Inventarios	NINGUNO	TODOS
Propiedades planta y equipos explotados y concesionados	Medidos por el modelo de costos	Medidos por el modelo de revaluación
Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público en servicio y concesionados	TODOS	NINGUNO
Bienes históricos y culturales	TODOS	NINGUNO
Propiedades de inversión	Medidas por el modelo de costo	Medidas por el modelo del valor razonable
Recursos naturales concesionados y en conservación	TODOS	NINGUNO
Activos biológicos	No medidos por su valor razonable menos los costos de venta	Medidos por su valor razonable menos los costos de venta
Activos surgidos de contratos de construcción	NINGUNO	TODOS
Activos que provienen de beneficios a los empleados	NINGUNO	TODOS
Plusvalías	NINGUNA	TODAS
Costos de adquisición diferidos, así como intangibles derivados de derechos contractuales de una aseguradora en contratos de seguro	NINGUNO	TODOS
Activos intangibles	Medidos según el modelo de costo	Medidos según el modelo de revaluación

5.2.6.3 Monto recuperable-Política N°192

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
1	192.		Monto recuperable	DGCN	

A efectos del presente PGCN, la expresión "monto recuperable" resultará comprensiva de los siguientes conceptos:

a) importe recuperable: para el caso de activos generadores de efectivo:

b) importe de servicio recuperable: para el caso de activos no generadores de efectivo.

5.2.6.4 Deterioro del valor-Política N°193

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
1	193.		Deterioro del valor	NICSP N° 21, Párrafo 25. NICSP N° 26, Párrafo 21.	

El valor de un activo se deteriora cuando el importe del mismo en libros excede a su monto recuperable. Deberán analizarse las "Circunstancias que pueden determinar el indicio de deterioro", de acuerdo con lo establecido en el presente PGCN y en las NICSP y, si y sólo si se presenta alguno de tales indicios, deberá realizarse una estimación del monto recuperable.

5.2.6.5 Evaluación anual de deterioro - Política N° 194

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	194.		Evaluación anual de deterioro	NICSP N° 21, Párrafos 26 a 26B. NICSP N° 26, Párrafos 22 a 24. NICSP N° 31, Párrafos 107 y 110.	
1	194	1	Comprobación anual de deterioro de activos intangibles		NICSP N° 21, Párrafos 26A y 26B. NICSP N° 26, Párrafos 23 y 24. DGCN
1	194	2	Vida útil como indicio de deterioro de activos intangibles		NICSP N° 31, Párrafo 109.

En cada fecha sobre la que se informa, deberá evaluarse si existe algún indicio de deterioro del valor de los activos. Si se detectase algún indicio, deberá estimarse el monto recuperable.

Con independencia de la existencia de algún indicio de deterioro de valor, anualmente se comprobará la existencia de deterioro del valor de cada activo intangible con una vida útil indefinida, así como de los activos intangibles que aún no estén disponibles para su uso, comparando su importe en libros con monto recuperable.

1. Comprobación anual de deterioro de activos intangibles: La comprobación anual de deterioro del valor de activos intangibles con vida indefinida, se realizará un mes antes de la fecha de cierre del ejercicio. En caso de existir algún indicio claro de deterioro entre dicha fecha de evaluación y la fecha de cierre, el mismo será evaluado y eventualmente reconocido en los EEFF.
2. Vida útil como indicio de deterioro de activos intangibles: Para los activos intangibles medidos según el modelo de costo, la nueva evaluación de la vida útil como finita en lugar de como indefinida será un indicio de que el activo puede haber visto deteriorado su valor. Como consecuencia, deberá comprobarse si el valor del activo se ha

deteriorado, comparando su monto recuperable con su importe en libros, y reconociendo cualquier exceso del importe en libros sobre el monto recuperable como una pérdida por deterioro del valor.

5.2.6.6 Medición del importe recuperable de un activo intangible con una vida útil indefinida – Política N° 197

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	197.		**Medición del importe recuperable de un activo intangible con una vida útil indefinida**	**NICSP N° 21, Párrafo 39A. NICSP N° 26, Párrafo 37.**	

A efectos de la comprobación anual del deterioro del valor de un activo intangible con una vida útil indefinida, podrán emplearse los cálculos efectuados en el período anterior, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) si el activo intangible no genera entradas de efectivo o potencial de servicio, según sea el caso, procedente de su uso continuado que sean en buena medida independientes de lo que generen otros activos o grupos de activos y, en consecuencia, su deterioro del valor se compruebe como parte de la unidad generadora a la cual pertenece, que los activos y pasivos que componen esa unidad no hayan cambiado significativamente desde que se realizó el cálculo más reciente del importe recuperable;

b) que el cálculo del importe recuperable o del importe de servicio recuperable, según sea el caso, más reciente de lugar a una cantidad que exceda significativamente el importe en libros del activo; el grado de significatividad o materialidad será establecido la DGCN a través de una NPC; y

c) que basándose en un análisis de los sucesos y circunstancias que han ocurrido y aquellas circunstancias que han cambiado desde que se efectuó el cálculo más reciente del importe recuperable o del importe de servicio recuperable, según sea el caso, la probabilidad de que dicho importe a la fecha de comprobación sea inferior al importe en libros sea remota.

5.2.6.7 Activos generadores de efectivo

5.2.6.7.1 Informes internos de deterioro de activos generadores de efectivo-Política N°199

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	199.		Informes internos de deterioro de activos generadores de efectivo	NICSP N° 26, Párrafo 27. DGCN	

Los informes internos sobre los que se sustenten evidencias de deterioro de activos, deberán estar suscriptos por un profesional o técnico con experiencia en el activo objeto de evaluación y por el contador de la entidad, o funcionario que cumpla sus funciones.

Dichos informes deberán contener como mínimo la siguiente información, o en cada caso, la indicación de las razones por las cuales la misma no puede obtenerse:

a) importe en libros del activo objeto de evaluación, discriminando su importe bruto y su consumo acumulado (depreciaciones o amortizaciones y pérdidas por deterioro);

b) valor razonable menos los costos necesarios para la venta y las bases sobre las cuales se determinó el mismo, o las razones por las cuales no resulta factible su estimación;

c) valor de uso o las razones por las cuales no resulta procedente su determinación, conforme lo establecido en el presente PGCN;

d) comparación entre los flujos de efectivo presupuestados y los flujos de efectivo reales y proyectados hasta los siguientes doce meses, que incluyan:

a. flujos de ingresos de operación del activo;

b. flujos de salida de efectivo para la adquisición del activo y las necesidades para operar con él o mantenerlo;

c. otros flujos de ingreso y salida de efectivo vinculados al activo;

d. flujos netos de efectivo referidos a la operación del activo en todas sus fases.

5.2.6.7.2 Valor en uso de activos generadores de efectivo-Política N°200

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Referencia Política
1	200.		Valor en uso de activos generadores de efectivo	NICSP N° 26, Párrafos 8, 43 y 44.	
1	200	1	Escenarios alternativos		NICSP N° 26, Párrafo 45. DGCN

El valor en uso de un activo generador de efectivo, es el valor presente de los flujos de efectivo futuros estimados que se espera se deriven del uso continuado del activo y de su disposición al final de la vida útil, cuyo cálculo incluye los siguientes pasos:

a) estimar las entradas y salidas futuras de efectivo inherentes a su uso continuado como a su disposición final, sobre las siguientes bases:

i. estimación de los flujos de efectivo futuros que se espera obtener del activo;

ii. expectativas sobre posibles variaciones en el importe o en el calendario de esos flujos de efectivo futuros;

iii. precio por soportar la incertidumbre inherente en el activo; y

iv. otros factores que afecten los flujos de efectivo futuros, como ser la falta de liquidez, que los participantes en el mercado reflejarían al poner precio a los flujos de efectivo futuros que se espera que se deriven del activo;

b) aplicar la tasa de descuento adecuada a estos flujos de efectivo futuros, la que será determinada según las siguientes bases:

i. el valor temporal del dinero, representado por la tasa de interés de mercado sin riesgo; y

ii. los ajustes que resulten pertinentes efectuar sobre el referido valor temporal del dinero, en función de los factores indicados en los puntos ii, iii y iv del punto a) anterior, en caso que dichos factores no hubieran incidido en la estimación de los flujos de efectivo futuros.

1. Escenarios alternativos: En caso que se estimen varios escenarios en razón de alternativas de posibles variaciones en el importe o en el calendario de los flujos de efectivo futuros que tengan similar probabilidad de ocurrencia, se tomará la media ponderada de todos los posibles resultados, a efectos de su inclusión en la estimación de flujos futuros para el cálculo del valor en uso del activo.

5.2.6.7.3 Medición del valor de uso en activos generadores de efectivo-Política N° 201

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	201.		Medición del valor de uso en activos generadores de efectivo	NICSP N° 26, Párrafos 46, 47 y 49.	
1	201	1	Flujos de fondos no contemplados en el valor de uso		NICSP N° 26, Párrafos 57 y 58.
1	201	2	Reestructuración futura		NICSP N° 26, Párrafo 60.

Para la medición del valor en uso de un activo generador de efectivo deberá considerarse lo siguiente:

a) las proyecciones de los flujos de efectivo deberán basarse en hipótesis razonables y fundamentadas, que representen las mejores estimaciones de la entidad sobre el conjunto de las condiciones económicas que se presentarán a lo largo de la vida útil restante del activo. La razonabilidad de las hipótesis deberá contemplar que:

i. se apoyen, en lo posible, en evidencias externas; y

ii. sean coherentes con los resultados reales obtenidos en el pasado, siempre que los efectos de hechos o circunstancias posteriores que no existían cuando dichos flujos de efectivo reales fueron generados, lo permitan;

b) las proyecciones de flujos de efectivo se apoyarán en los presupuestos o pronósticos financieros más recientes, que hayan sido aprobados por la dirección respectiva, excluyendo cualquier estimación de entradas o salidas de efectivo que se espere surjan de reestructuraciones futuras o de mejoras del rendimiento del activo. Las proyecciones basadas en estos presupuestos o pronósticos cubrirán como máximo un período de cinco años, salvo que pueda justificarse un plazo mayor; utilizando una tasa de crecimiento para los años siguientes. Esta tasa será constante o decreciente, a menos

que la información objetiva indique que una tasa creciente se ajuste mejor a los patrones que sigue el ciclo de vida del producto o del sector industrial. Si resultara adecuado, la tasa de crecimiento podría también ser cero o negativa. y

c) se deberán estimar las proyecciones de flujos de efectivo posteriores al período cubierto por los presupuestos o pronósticos más recientes y hasta el final de la vida útil del activo, extrapolando las proyecciones anteriores basadas en los presupuestos o pronósticos, utilizando para los años posteriores una tasa de crecimiento constante o decreciente, salvo que se pudiera justificar el uso de una tasa creciente o, en su caso, el uso de una tasa nula o negativa. Esta tasa de crecimiento no excederá de la tasa media de crecimiento a largo plazo para los productos, industrias, o país o países en los que opera la entidad y para el mercado en el que se utilice el activo, a menos que se pueda justificar una tasa de crecimiento mayor.

1. Flujos de fondos no contemplados en el valor de uso:
   Los flujos de efectivo futuros se estiman para el activo en su estado actual, por lo que el valor en uso no reflejará:

   a) las salidas de efectivo futuras o los ahorros de costos relacionados (por ejemplo reducciones de personal), ni otros beneficios que se espere que surjan de una reestructuración futura en la que la entidad no se haya comprometido hasta el momento; o

   b) las salidas de efectivo futuras que vayan a mejorar o aumentar el rendimiento del activo, ni tampoco las entradas de efectivo que se espere obtener de estas salidas de efectivo.

   2. Reestructuración futura: Cuando se encuentre comprometido un proceso de reestructuración y algunos activos queden afectados al mismo, deberá tenerse presente lo siguiente:

   a) al determinar el valor en uso, las estimaciones de entradas y salidas futuras de efectivo reflejarán los ahorros de costos y demás beneficios esperados de la reestructuración (a partir de los presupuestos o pronósticos financieros más recientes aprobados); y

   b) las estimaciones de salidas de efectivo futuras por la reestructuración en sí, se incluirán en la provisión por reestructuración.

5.2.6.7.4 Composición de las estimaciones de los flujos de efectivo futuros-Política N°202

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	202.		Composición de las estimaciones de los flujos de efectivo futuros	NICSP N° 26, Párrafos 52, 54 a 56, 61 a 63 y 66.	
1	202	1	Efectos de la inflación general		NICSP N° 26, Párrafo 53.
1	202	2	Flujos de efectivo en moneda extranjera		NICSP N° 26, Párrafo 67.

Las estimaciones de los flujos de efectivo futuros incluirán:

a) proyecciones de salidas de efectivo en las que se prevea incurrir antes de que el activo esté listo para su uso o venta, en caso de corresponder;

b) proyecciones de entradas de efectivo procedentes de la utilización continuada del activo;

c) proyecciones de salidas de efectivo en las que sea necesario incurrir para generar las entradas de efectivo por la utilización continuada del activo, incluyendo los gastos de mantenimiento diario, otros gastos generales vinculados a su utilización y, en su caso, los pagos que sean necesarios para preparar al activo para su utilización, siempre que dichas salidas puedan ser atribuidas directamente al activo, o distribuidas según una base razonable y coherente;

d) proyecciones de salidas futuras necesarias para mantener el nivel de beneficios económicos o potencial de servicio que se espere surjan del activo en su estado actual, así como el costo de reemplazo de activos con vidas útiles más cortas, cuando el activo objeto de medición forme parte de una unidad generadora de efectivo; y

e) los flujos netos de efectivo que, en su caso, se recibirían (o pagarían) por la disposición del activo, al final de su vida útil, los que se determinarán de forma similar a la del valor razonable del activo menos los costos de venta, excepto que en la estimación de esos flujos de efectivo:

i. se utilicen precios vigentes en la fecha de estimación para activos similares, que hayan llegado al final de su vida útil y hayan estado operando en condiciones similares a aquéllas en las que el activo será utilizado; y

ii. se ajusten dichos precios por el efecto de los incrementos debidos a la inflación general, y por los incrementos o disminuciones de los precios futuros específicos. No obstante, si tanto las estimaciones de los flujos de efectivo futuros, procedentes de la utilización continuada del activo, como la tasa de descuento, excluyen el efecto de la inflación general, la entidad también excluirá este efecto de la estimación de los flujos netos de efectivo procedentes de la disposición del activo.

Las estimaciones de los flujos de efectivo futuros no incluirán:

a) entradas de efectivo procedentes de activos que generen entradas de efectivo que sean en buena medida independientes de las entradas procedentes del activo que se esté revisando (por ejemplo, activos financieros tales como partidas a cobrar);

b) pagos relacionados con obligaciones que ya han sido reconocidas como pasivos (por ejemplo, cuentas por pagar, pensiones o provisiones);

c) entradas o salidas de efectivo por actividades de financiación; y

d) cobros o pagos por el impuesto a las ganancias.

1. Efectos de la inflación general: Si la tasa de descuento utilizada incluyera el efecto de los incrementos de precios debidos a una hipótesis de inflación general, los flujos de efectivo futuros se estimarán en términos nominales. Caso contrario, los flujos de efectivo futuros deberán estimarse en términos reales, sin perjuicio de los efectos de variaciones en los precios específicos.
2. Flujos de efectivo en moneda extranjera: Los flujos de efectivo futuros se estimarán en la moneda en la que vayan a ser generados. La entidad convertirá el valor presente aplicando la tasa de cambio al contado en la fecha del cálculo del valor en uso.

5.2.6.8 Activos no generadores de efectivo

5.2.6.8 Valor en uso de activos no generadores de efectivo-Política N°207

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	207.		Valor en uso de activos no generadores de efectivo	NICSP N° 21, Párrafo 44.	

El valor en uso se establece como el valor presente del activo manteniendo su potencial de servicio.

5.2.6.8.2 Alternativas para determinar el valor presente del activo manteniendo su potencial de servicio-Política N°208

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	208.		Alternativas para determinar el valor presente del activo manteniendo su potencial de servicio	NICSP N° 21, Párrafos 45 a 49. DGCN	
1	208	1	Elección del enfoque más adecuado		NICSP N° 21, Párrafo 50. DGCN

Podrán utilizarse los siguientes enfoques alternativos para determinar el valor presente del activo manteniendo su potencial de servicio, a saber:

a) enfoque del costo de reposición depreciado del activo: es el monto total que insumiría, a través de una reposición, reponer el potencial de servicio bruto del activo, y se mide como el costo de reproducción o el costo de reposición del activo, el menor de ambos, menos la depreciación acumulada calculada sobre la base de tal costo, para reflejar la parte ya consumida o potencial de servicio agotado del activo. A efectos de identificar el servicio bruto a reponer debe prestarse atención al servicio efectivamente prestado con el activo (en los casos que se subutilice el potencial de servicio del activo), así como a la eventual necesidad de mantener permanentemente un potencial de servicio mayor al realmente prestado, como ser contar con equipos adicionales al efectivamente utilizado, para atender imponderables de ausencia de funcionamiento del equipo principal.

b) enfoque del costo de rehabilitación del activo: es el costo de devolver el potencial de servicio de un activo al nivel anterior al deterioro, y se mide como el menor entre el

costo de reposición o el costo de reproducción del activo medido antes del deterioro, menos el costo estimado de rehabilitación del activo.

c) enfoque de las unidades de servicio: es el valor corriente del potencial de servicio restante de un activo, y se mide como el menor entre el costo de reposición o el costo de reproducción del activo medido antes del deterioro, ajustado al número reducido de unidades de servicio esperadas del mismo en su estado de deterioro.

1. Elección del enfoque más adecuado: La elección del enfoque más adecuado para determinar el valor en uso depende de los datos disponibles y de la naturaleza del deterioro:

    a) los deterioros de valor identificados por cambios significativos de efectos a largo plazo en el entorno tecnológico, legal o político, generalmente se miden utilizando un enfoque de costo de reposición depreciado o un enfoque de unidades de servicio;

    b) los deterioros de valor identificados por cambios significativos de efectos a largo plazo sobre el grado de utilización o forma de uso, incluyendo la identificación del cese o casi cese de la demanda, generalmente se miden utilizando un enfoque de costo de reposición depreciado o un enfoque de las unidades de servicio; y

    c) los deterioros de valor debidos a un daño físico se determinan generalmente utilizando un enfoque de costo de rehabilitación o de costo de reposición depreciado.

Sin perjuicio de las alternativas de enfoques posibles a aplicar, con carácter general se utilizará el enfoque del costo de reposición depreciado, excepto en los casos de activos deteriorados físicamente, para los que se utilizará el enfoque del costo de rehabilitación. El enfoque de las unidades de servicio sólo se aplicará previa consulta a la DGCN.

5.2.6.9 Pérdidas por deterioro

5.2.6.9.1 Reconocimiento de pérdidas por deterioro-Política N°209

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	209.		Reconocimiento de pérdidas por deterioro	NICSP N° 21, Párrafos 52 y 54. NICSP N° 26, Párrafos 72 y 73.	
1	209	1	Pérdida por deterioro mayor al importe en libros de un activo		NICSP N° 21, Párrafos 55 y 56. NICSP N° 26, Párrafo 74. DGCN

En caso que el monto recuperable de un activo sea inferior a su importe en libros, éste debe disminuirse hasta alcanzar aquel monto, recociéndose la diferencia en el resultado del ejercicio, con carácter de pérdida por deterioro.

1. Pérdida por deterioro mayor al importe en libros de un activo: En caso que la pérdida por deterioro superase al importe en libros de un activo:

   a) el importe en libros del activo se reducirá a cero;

   b) en la medida que la pérdida por deterioro exceda al importe en libros del activo, se reconocerá un pasivo, siempre y cuando se cumplan los criterios para su reconocimiento como tal;

   c) la pérdida por deterioro a reconocer en los resultados del ejercicio será igual a la reducción del activo a cero más el monto del pasivo reconocido, si correspondiera.

5.2.7 Depreciaciones

5.2.7.1 Depreciaciones de bienes-Política N°219

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	219.		Depreciaciones de bienes	NICSP N° 17, Párrafo 59. DGCN	
1	219	1	Distribución inicial		NICSP N° 17, Párrafo 60.
1	219	2	Grado de materialidad		NICSP N° 17, Párrafo 61. DGCN

Se depreciará de forma separada cada parte de un elemento que tenga un costo significativo con relación al costo total de los bienes comprendidos en las siguientes cuentas del activo fijo:

a) propiedades, planta y equipos explotados (excluidos las tierras y terrenos libres de mejoras);

b) bienes de infraestructura y de beneficio y uso público en servicio;

1. Distribución inicial: Las entidades distribuirán el importe inicialmente reconocido en cada una de las cuentas de los bienes depreciable, en partes significativas, y depreciará cada una de dichas partes en forma separada.
2. Grado de materialidad: Una parte significativa de un elemento de los bienes puede tener una vida útil y un método de depreciación que coincidan con la vida y el método utilizados para otra parte significativa del mismo elemento. En tal caso, ambas partes podrían agruparse para determinar el cargo por depreciación. La DGCN, través de NPC, establecerá los lineamientos porcentuales para determinar el grado de materialidad de los costos dentro del costo total del bien a efectos de la separación para el cálculo de la depreciación.

5.2.8.2 Cargo por depreciación-Política N°220

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	220.		Cargo por depreciación	NICSP N° 17, Párrafos 64 y 65.	

El cargo por depreciación de cada período se reconocerá en el resultado, salvo que se haya incluido el importe en la producción de otros activos. En este caso, el cargo por depreciación formará parte del costo del otro activo y se incluirá en su importe en libros. De forma similar, la depreciación de los elementos del Activo Fijo utilizados para actividades de desarrollo puede incluirse en el costo de un activo intangible que se reconoce de acuerdo con la NICSP Nº 31 "Activos intangibles".

5.2.7.3 Distribución del importe sujeto a depreciación-Política N°221

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	221.		Distribución del importe sujeto a depreciación	NICSP N° 13, Párrafo 36. NICSP N° 17, Párrafo 66. DGCN	

El importe sujeto a depreciación se distribuirá a lo largo de la vida útil del bien.

En el caso de elementos de los bienes incorporados por arrendamientos financieros, si no existiera certeza razonable de que se obtendrá la propiedad del activo al término del plazo del arrendamiento, el mismo se depreciará totalmente a lo largo de la vida útil o en el plazo del arrendamiento, según cuál sea menor.

5.2.8.4 Revisión anual del valor residual y los años de vida útil-Política N°222

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	222.		Revisión anual del valor residual y los años de vida útil	NICSP N° 17, Párrafo 67.	
1	222	1	Determinación de Valores Razonables		DGCN

Las entidades deberán revisar anualmente el valor residual y los años de vida útil de los bienes y reflejar cualquier cambio en las estimaciones realizadas, el cual implicará un cambio en las estimaciones, por lo que deberá realizarse el ajuste correspondiente y revelar dichos cambios en Notas a los EEFF.

1. Determinación de Valores Razonables: La DGCN, a través de NPC, determinará los criterios para evaluar y determinar valores residuales y años de vida útil de los bienes, para cada clase de bienes y, en su caso, para bienes específicos dentro de cada clase.

5.2.7.5 Valor razonable del activo que excede a su importe en libros-Política N°223

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	223.		Valor razonable del activo que excede a su importe en libros	NICSP N° 17, Párrafo 68.	

La depreciación se contabilizará incluso si el valor razonable del activo excede a su importe en libros, siempre y cuando el valor residual del activo no supere al importe en libros del mismo. Las operaciones de reparación y mantenimiento de un activo no evitan realizar la depreciación. Por el contrario, algunos activos pueden tener un mantenimiento inadecuado o demorado indefinidamente debido a limitaciones presupuestarias. Cuando las políticas de gestión de los activos empeoren el desgaste y uso de un activo, su vida útil debería estimarse nuevamente y reajustarse según el caso.

5.2.7.6 Valor residual y depreciación-Política N°224

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
1	224.		Valor residual y depreciación	NICSP N° 17, Párrafos 69 y 70.	

El valor residual de un activo a menudo es insignificante, y por tanto irrelevante en el cálculo del importe depreciable. La depreciación de un activo se determinará después de deducir su valor residual. El valor residual de un activo podría aumentar hasta igualar o superar el importe en libros del activo. Si esto sucediese, el cargo por depreciación del activo será nulo, a menos que, y hasta que, ese valor residual disminuya posteriormente y se haga menor que el importe en libros del activo.

5.2.7.7 Inicio y fin de la depreciación-Política N°225

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
1	225.		Inicio y fin de la depreciación	NICSP N° 17, Párrafo 71.	

La depreciación de un activo:

- comenzará cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para ser capaz de operar de la forma prevista por la administración ; y
- cesará cuando el activo sea dado de baja.

La depreciación no cesará cuando el activo esté sin utilizar o se haya retirado del uso activo, a menos que se encuentre depreciado por completo, y siempre que no que se utilice el método de depreciación en función del uso, en cuyo caso el cargo por depreciación será nulo.

5.2.7.8 Vida útil-Política N°226

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	226.		Vida útil	NICSP N° 17, Párrafos 72 y 73.	

Para determinar la vida útil de un elemento de los bienes, se tendrán en cuenta todos los factores siguientes:

a) la utilización prevista del activo. El uso debe estimarse con referencia a la capacidad o al desempeño físico que se espere del mismo;

b) el desgaste físico esperado, que dependerá de factores operativos tales como el número de turnos de trabajo en los que se utilizará el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, así como el grado de cuidado y conservación mientras el activo no está siendo utilizado;

c) la obsolescencia técnica o comercial derivada de los cambios o mejoras en la producción, o bien de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo; y

d) los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como las fechas de caducidad de los contratos de servicio relacionados con el bien.

La estimación de la vida útil de un activo es una cuestión de criterio, basada en la experiencia que la entidad tenga con activos similares, dado que la misma se define en términos de la utilidad esperada del activo. Por lo tanto, la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica.

5.2.8 Activos Intangibles

5.2.8.1 Alcance-Política N°227

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	227.		Alcance	NICSP N° 31, Párrafos 7 a 10, 12 y 17.	

Los activos intangibles, hayan sido adquiridos, producidos o recibidos a través de transacciones sin contraprestación comprenden entre otros, los que se enumeran a continuación:

a) los desembolsos por gastos de publicidad;

b) los desembolsos al inicio la actividad;

c) los derechos de concesión o licencia, para productos tales como películas, grabaciones en vídeo, obras de teatro, manuscritos, patentes y derechos reprográficos;

d) los programas informáticos (excepto los sistemas operativos de los equipos);

f) el diseño e implementación de nuevos procesos o nuevos sistemas;

5.2.8.2 Control de un activo-Política N°234

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
1	234.		Control de un activo	NICSP N° 31, Párrafo 21.	
1	234	1	Control y titularidad legal		NICSP N° 31, Párrafo 21. DGCN
1	234	2	Beneficios económicos o potencial de servicio futuros relacionados con el activo intangible		NICSP N° 31, Párrafo 25.

Existirá control sobre un activo intangible cuando:

a) se tenga el poder de obtener beneficios económicos o potencial de servicios futuros de los mismos, y

b) se pueda restringir el acceso de terceros a dichos beneficios o potencial de servicios.

1. Control y titularidad legal: Si bien la capacidad para controlar los beneficios económicos o potencial de servicio futuros de un activo intangible normalmente surge de derechos de tipo legal, la existencia de los mismos no es una condición necesaria para la existencia de control, puesto que éste puede ejercerse de alguna otra manera. Por ende, aun no teniendo la titularidad legal del activo intangible identificable y capaz de generar beneficios económicos o potencial de servicio futuros, el mismo será susceptible de reconocimiento en caso de cumplirse las condiciones de control respecto del mismo.
2. Beneficios económicos o potencial de servicio futuros relacionados con el activo intangible: Dentro de los beneficios económicos o potencial de servicio futuros procedentes de un activo intangible se incluyen:

a) los ingresos procedentes de la venta de productos o servicios,

b) los ahorros de costos y otros rendimientos diferentes que se deriven del uso del activo por parte de la entidad.

5.2.8.3 Condiciones para el reconocimiento-Política N°235

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Referencia Política
1	235.		Condiciones para el reconocimiento	NICSP N° 31, Párrafos 26 y 28.	
1	235	2	Estimaciones razonables y fundadas		NICSP N° 31, Párrafo 29. DGCN
1	235	3	Certidumbre asociada al flujo de beneficios económicos o potencial de servicio futuros		NICSP N° 31, Párrafo 30.

Para que una partida pueda (y deba) reconocerse como activo intangible, la misma debe cumplir con:

a) la definición de activo intangible (condiciones previas al reconocimiento); y

b) los criterios para su reconocimiento, a saber:

i. que sea probable que los beneficios económicos o potencial de servicio futuros inherentes al activo fluyan a la entidad; y

ii. que el valor razonable o el costo del activo puedan ser medidos de forma fiable.

1. Estimaciones razonables y fundadas: Los beneficios económicos o potencial de servicios futuros deberán estar sustentados en suposiciones razonables y fundadas que representen la mejor estimación de la entidad respecto al conjunto de condiciones

económicas que existirán durante la vida útil del activo. Los criterios para la elaboración de dichas estimaciones deberán exponerse en Notas a los EEFF.

2. Certidumbre asociada al flujo de beneficios económicos o potencial de servicio futuros: Deberá aplicarse el juicio profesional para evaluar el grado de certidumbre asociado al flujo de beneficios económicos o potencial de servicio futuros que sea atribuible a la utilización del activo, sobre la base de la evidencia disponible en el momento del reconocimiento inicial, otorgando un peso mayor a la evidencia procedente de fuentes externas.

5.2.8.4 Medición inicial-Política N°236

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	236.		Medición inicial	NICSP N° 31, Párrafo 31.	

Un activo intangible se medirá inicialmente por su costo. Cuando la adquisición de un activo intangible fuera a través de una transacción sin contraprestación, su costo inicial en la fecha de adquisición se medirá a su valor razonable en esa fecha.

5.2.8.5 Activos intangibles adquiridos a través de una transacción sin contraprestación-Política N°240

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	240.		Activos intangibles adquiridos a través de una transacción sin contraprestación	NICSP N° 31, Párrafos 42 y 43.	
1	240	1	Transferencias de activos intangibles entre entidades		DGCN

Cuando se adquiere un activo a través de una transacción sin contraprestación, o a un costo insignificante o nulo, su costo se medirá inicialmente a su valor razonable a la fecha de adquisición, no considerándose dicha medición inicial una revaluación.

1. Transferencias de activos intangibles entre entidades: En los casos que la entidad que transfiera sea una entidad pública no empresarial costarricense, el reconocimiento inicial se medirá al valor en libros de aquella entidad al momento de la transferencia.

5.2.8.6 Plusvalías generadas internamente-Política N°242

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	242.		Plusvalías generadas internamente	NICSP N° 31, Párrafo 46.	

No se reconocerán como activos intangibles las plusvalías generadas internamente por las entidades.

5.2.8.7 Anticipos vinculados a activos intangibles-Política N°248

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	248.		Anticipos vinculados a activos intangibles	NICSP N° 31, Párrafo 66, 67 y 69. DGCN	

Los pagos anticipados por bienes y/o servicios aún no recibidos, relacionados con activos intangibles, se reconocerán como activos (Cuentas a cobrar) hasta tanto se reciban los bienes y/o servicios contratados, en cuyo momento pasarán a formar parte del costo de los activos intangibles o bien se afectarán a gastos del período, según corresponda.

5.2.8.8 Modelo de costo como modelo general-Política N°250

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	250.		Modelo de costo como modelo general	NICSP N° 31, Párrafo 73. DGCN	

Con posterioridad a su reconocimiento inicial, un activo intangible se contabilizará por su costo menos la amortización acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor.

5.2.8.9 Modelo de revaluación-Política N°251

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	251.		Modelo de revaluación	NICSP N° 31, Párrafos 71, 72, 74 y 76.	
1	251	1	Periodicidad de las revaluaciones		NICSP N° 31, Párrafos 74 y 78. DGCN
1	251	2	Exclusiones al modelo de revaluación		NICSP N° 31, Párrafos 75 y 76.

En caso que, conforme establezca la DGCN, resulte aplicable el modelo de revaluación para las mediciones posteriores a la inicial, todos los demás activos pertenecientes a la misma clase deberán contabilizarse según dicho modelo, a menos que no exista un mercado activo para esa clase de activos.

De esta forma, el activo intangible se registrará por su valor revaluado, que es su valor razonable en la fecha de la revaluación (fijado por referencia a un mercado activo), menos la amortización acumulada posterior.

El modelo de revaluación se aplicará después de que un activo haya sido reconocido inicialmente por su costo.

Las partidas pertenecientes a la misma clase de activos intangibles se revaluarán simultáneamente, para evitar revaluaciones selectivas de activos y también que los importes de los activos intangibles en los EEFF representen una mezcla de costos y valores referidos a fechas diferentes.

1. Periodicidad de las revaluaciones: Las revaluaciones se harán con la periodicidad que establezca la DGCN en las NPC, con el objeto de asegurar que el valor razonable del activo revaluado no difiera sustancialmente de su importe en libros. A tal efecto, se considerará:

a) que se requerirá practicar revaluaciones anuales si los activos intangibles experimentan movimientos significativos y de carácter volátil en su valor razonable;

b) que las revaluaciones anuales serán innecesarias para activos intangibles con movimientos insignificantes en sus valores razonables.

2. Exclusiones al modelo de revaluación: El modelo de revaluación no contemplará:

a) la revaluación de los activos intangibles que no hayan sido reconocidos previamente como activos, si bien se podrá aplicar el modelo de revaluación a la totalidad de un activo, en los casos que inicialmente sólo se haya reconocido una parte de su costo, por no haber cumplido todo el activo los criterios para su reconocimiento, sino hasta alcanzar una etapa intermedia del proceso de su producción; ni

b) el reconocimiento inicial de activos intangibles por valores diferentes de su costo, sin perjuicio de la medición inicial a valor razonable para activos intangibles recibidos a través de transacciones sin contraprestación.

5.2.8.10 Tratamiento de las amortizaciones acumuladas-Política N°252

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	252.		Tratamiento de las amortizaciones acumuladas	NICSP N° 31, Párrafo 79.	
1	252	1	Criterio a aplicar		DGCN

Cuando se revalúa un activo intangible, la amortización acumulada hasta la fecha de la revaluación puede ser tratada de dos maneras:

a) reexpresada proporcionalmente al cambio en el importe en libros bruto del activo, de manera que el importe en libros del mismo después de la revaluación sea igual a su importe revaluado; o

b) eliminada contra el importe en libros bruto del activo y reexpresando el importe neto hasta alcanzar el importe revaluado del activo.

1. Criterio a aplicar: Las revaluaciones de activos intangibles tendrán el siguiente tratamiento:
   a) el nuevo importe bruto (antes de amortizaciones y pérdidas por deterioro) será el valor revaluado;

   b) se eliminarán las amortizaciones acumuladas hasta el momento de la revaluación;

   c) el importe neto en libros coincidirá, al momento del reconocimiento de la revaluación, con el importe bruto del activo intangible.

5.2.8.11 Activos intangibles sin mercado activo-Política N°253

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	253.		Activos intangibles sin mercado activo	NICSP N° 31, Párrafos 80 y 81.	
1	253	1	Deterioro		NICSP N° 31, Párrafo 82.
1	253	2	Recuperación del mercado activo		NICSP N° 31, Párrafo 83.

Si un activo intangible no cuenta con un mercado activo se deberá registrar:

a) por el costo menos la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas que le hayan podido afectar, si nunca tuvo mercado activo;

b) por el importe revaluado, en la fecha de la última revaluación por referencia al mercado activo, menos la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas posteriores, si ha dejado de tener mercado activo con posterioridad a la última revaluación practicada.

1. Deterioro: Si se pierde un mercado activo para un activo intangible revaluado, puede indicar que el valor de dicho activo se ha deteriorado, por lo cual será necesario hacer la correspondiente comprobación de deterioro.
2. Recuperación del mercado activo: Si, en alguna fecha posterior, el valor razonable del activo intangible pudiera determinarse de nuevo por referencia a un mercado activo, se aplicará el modelo de revaluación desde esa misma fecha.

5.2.8.12 Contabilización de la revaluación-Política N°254

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	254.		Contabilización de la revaluación	NICSP N° 31, Párrafos 84 y 85.	

La contabilización de los montos de la revaluación se ajustará a lo siguiente:

Hecho Generador	Tratamiento Contable	
	General	Excepción
Incremento del importe en libros de un activo intangible	**Incremento del patrimonio – Reserva de revaluación**	Incremento del resultado, si y sólo si fuera una reversión de una disminución por devaluación de la misma, que fue reconocida previamente en resultados, y hasta el límite de la disminución reconocida.
Disminución del importe en libros de un activo intangible	**Resultado negativo por pérdida del valor**	Disminución de reserva del patrimonio, hasta agotar el saldo acumulado de las reservas por revaluación reconocidas con anterioridad.

5.2.8.13 Afectación de la reserva por revaluación a resultados acumulados-Política N°255

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	255.		**Afectación de la reserva por revaluación a resultados acumulados**	**NICSP N° 31, Párrafo 86.**	

Las reservas por revaluación se transferirán a resultados acumulados:

a) cuando, por retiro o disposición, se reconozca la baja de un activo intangible que ha sido revaluado, transfiriéndose a resultados acumulados la diferencia entre en valor en libros del activo y el que resultaría según su costo original;

b) a medida que se utilice el activo intangible objeto de la revaluación, transfiriéndose a resultados acumulados la diferencia entre la amortización calculada según el valor revaluado del activo y la calculada según su costo original.

5.2.8.14 Vida útil y amortización-Política N°256

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	256.		Vida útil y amortización	NICSP N° 31, Párrafos 87, 88 y 106.	
1	256	1	Factores a tener en cuenta para determinar la vida útil		NICSP N° 31, Párrafo 89.
1	256	2	Determinación de la vida útil finita		DGCN
1	256	3	Determinación de la vida útil indefinida		
1	256	4	Revisión de la vida útil		NICSP N° 31, Párrafo 103. DGCN
1	256	5	Revisión de la vida útil indefinida		NICSP N° 31, Párrafo 108.
1	256	6	Amortización y uso del activo		NICSP N° 31, Párrafo 116. DGCN

La vida útil de un activo intangible es:

a) finita, en cuyo caso el activo se amortizará, debiéndose evaluar previamente la duración o el número de unidades productivas u otras similares que constituyan su vida útil; o

b) indefinida, en cuyo caso el activo no se amortizará, en razón de haberse evaluado, sobre la base de un análisis de todos los factores relevantes, que no existe un límite previsible al período a lo largo del cual se espera que el activo genere entradas de flujos netos de efectivo o proporcione potencial de servicio para la entidad.

1. Factores a tener en cuenta para determinar la vida útil: Para determinar la vida útil de un activo intangible, es preciso considerar algunos factores, entre los que figuran:

a) la utilización esperada del activo por parte de la entidad, así como si el activo podría ser gestionado de forma eficiente por otro equipo directivo distinto;

b) los ciclos típicos de vida del producto y la información pública sobre estimaciones de la vida útil, para tipos similares de activos que tengan una utilización parecida;

c) la obsolescencia técnica, tecnológica, comercial o de otro tipo;

d) la estabilidad de la industria en la que opere el activo, así como los cambios en la demanda de mercado para los productos o servicios fabricados con el activo;

e) las actuaciones esperadas de los competidores, ya sean actuales o potenciales;

f) el nivel de los desembolsos por mantenimiento necesarios para conseguir los beneficios económicos o potencial de servicio futuros esperados del activo, así como la capacidad y voluntad de la entidad para alcanzar ese nivel;

g) el período de control sobre el activo así como los límites, ya sean legales o de otro tipo, sobre el uso del activo, tales como las fechas de caducidad de los arrendamientos relacionados con él; y

h) si la vida útil del activo depende de las vidas útiles de otros activos poseídos por la entidad.

2. Determinación de la vida útil finita: La DGCN, en función de las características de los activos intangibles y de los informes producidos por las entidades que los desarrollan y/o poseen, determinará a través de NPC los años de vida útil posible para dichos activos a efectos de su amortización.

3. Determinación de la vida útil indefinida: Los activos intangibles con vida útil indefinida deberán ser evaluados y autorizados a tener tal carácter por la DGCN a través de NPC.

4. Revisión de la vida útil: La vida útil de un activo intangible con vida útil finita se revisará, como mínimo, en cada fecha de presentación. Si la nueva vida útil esperada del activo difiere de las estimaciones anteriores, en el marco de lo que oportunamente determine la DGCN, se cambiará en consecuencia el período de amortización. Estos cambios se contabilizarán como cambios en las estimaciones contables, según lo establecido en la NICSP Nº 3.

5. Revisión de la vida útil indefinida: La vida útil de un activo intangible que no está siendo amortizado (por haberse determinado con anterioridad que su vida útil era indefinida) se revisará en cada período sobre el que se informa para determinar si existen hechos y circunstancias que permitan seguir manteniendo una vida útil indefinida para ese activo. Si no existen esas circunstancias, en el marco de lo que oportunamente determine la DGCN, el cambio en la vida útil de indefinida a finita se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de acuerdo con la NICSP Nº 3.

6. Amortización y uso del activo: La amortización de un activo intangible con una vida útil finita no terminará cuando el activo intangible no vaya a ser usado más, a menos que el activo haya sido completamente amortizado o se clasifique como mantenido para la venta, y siempre que no se utilice el método de amortización en función del uso, en cuyo caso el cargo por amortización será nulo.

5.2.8.15 Deterioro-Política N°260

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	260.		Deterioro	NICSP N° 31, Párrafo 110.	

La evaluación de deterioro de activos intangibles se realizará de acuerdo a las normas aplicables a deterioro de activos generadores y no generadores de efectivo, según corresponda) con su importe en libros, y reconociendo cualquier exceso del importe en libros sobre el importe de servicio recuperable o el importe recuperable como una pérdida por deterioro del valor.

5.2.8.16 Baja en cuentas-Política N°261

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	261.		Baja en cuentas	NICSP N° 31, Párrafo 111.	
1	261	1	Baja de la parte sustituida		NICSP N° 31, Párrafo 114.

Un activo intangible se dará de baja en cuentas:

a) por su disposición (incluyendo la disposición a través de una transacción sin contraprestación); o

b) cuando no se espere obtener ningún beneficio futuro o potencial de servicio por su uso o disposición.

1. Baja de la parte sustituida: Si se reconoce en el importe en libros de un activo el costo derivado de la sustitución de parte del activo intangible, se dará de baja el importe en libros de la parte sustituida. Si no fuera practicable la determinación del importe en libros de la parte sustituida, se podrá utilizar el costo de la sustitución como indicativo de cuál fue el costo de la parte sustituida, en la fecha en la que fue adquirido o generado internamente.

5.2.8.17 Información a revelar general-Política N°262

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	262.		**Información a revelar general**	**NICSP N° 31, Párrafos 117 a 122 y 127. DGCN**	

En los EEFF deberá revelarse la siguiente información, ordenada por clases separadas de activos intangibles (marcas, programas y aplicaciones informáticas, licencias, derechos de propiedad intelectual, entre otros), distinguiendo entre los activos que se hayan generado internamente y los demás:

a) si las vidas útiles son indefinidas o finitas, indicando además:

1. para el primer caso, el o los factores que han jugado un papel importante en la determinación de que el activo intangible tiene una vida útil indefinida;

2. para el segundo, las vidas útiles o las tasas de amortización utilizadas;

b) los métodos de amortización utilizados para los activos intangibles con vidas útiles finitas;

c) el importe en libros bruto y la amortización acumulada (junto con el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor), tanto al principio como al final de cada período;

d) la partida o partidas del EEFF, en las que está incluida la amortización de los activos intangibles;

e) una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del período, mostrando:

1. los incrementos, con indicación separada de los que procedan de desarrollos internos y de aquéllos adquiridos por separado;

2. los activos clasificados como mantenidos para la venta o incluidos en un grupo de activos para su disposición clasificado como mantenido para la venta, de acuerdo con la normativa contable nacional e internacional aplicable que trate de los activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas, así como otras disposiciones;

3. los incrementos o disminuciones, durante el período, procedentes de revaluaciones efectuadas;

4. las pérdidas por deterioro del valor reconocidas en el resultado, identificando los activos afectados y si los mismos son o no generadores de efectivo;

5. las reversiones de deterioros reconocidas durante el período en el resultado;

6. el importe de la amortización reconocida durante el período;

7. las diferencias netas de cambio derivadas de la conversión de EEFF a la moneda de presentación, y de la conversión de un negocio en el extranjero a la moneda de presentación de la entidad; y

8. otros cambios en el importe en libros durante el período;

f) revelará información sobre la naturaleza y efecto de un cambio en las estimaciones contables que tengan un efecto significativo en el período corriente, o que se espera que tengan repercusión significativa en períodos futuros. Esta información a revelar puede surgir por cambios en:

1. la evaluación de la vida útil de un activo intangible;

2. el método de amortización; o

3. valores residuales;

g) si se cuenta con la información, se podrá exponer la siguiente información:

1. una descripción de los activos intangibles completamente amortizados que se encuentren todavía en uso: y

2. una breve descripción de los activos intangibles significativos controlados por la entidad, pero que no se reconozcan como activos por no cumplir los criterios de reconocimiento fijados en esta Norma;

h) sobre los desembolsos por investigación y desarrollo:

1. el importe agregado de los desembolsos por investigación y desarrollo reconocidos como gastos durante el período; y

2. discriminar los que sean directamente atribuibles a las actividades de investigación y a la actividad de desarrollo;

i) una descripción, el importe en libros y el período restante de amortización de cualquier activo intangible individual que sea significativo en los EEFF de la entidad;

j) para los activos intangibles adquiridos a través de una transacción sin contraprestación y que se han registrado inicialmente por su valor razonable:

1. el valor razonable por el que se han reconocido inicialmente esos activos;

2. su importe en libros; y

3. si la medición posterior al reconocimiento se realiza utilizando el modelo del costo o el modelo de revaluación;

k) la existencia y el importe en libros de los activos intangibles cuya titularidad tiene alguna restricción, así como el importe en libros de los activos intangibles que sirven como garantías de deudas;

l) el importe de los compromisos contractuales para la adquisición de activos intangibles; y

m) toda otra información que oportunamente, con carácter permanente o específico para un ejercicio en particular, requiera incluir la DGCN.

5.3 Activos Contingentes

5.3.1 Identificación de activos contingentes-Política N°270

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	270.		Identificación de activos contingentes	NICSP N° 19, Párrafos 18 y 20 y Apéndice A.	

Un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo cuando sucedan, o en su caso no sucedan uno o más sucesos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad. Por lo tanto, la identificación y tratamiento a aplicar a un posible activo se basa en la evaluación de la probabilidad de ocurrencia de un futuro flujo de ingresos de beneficios económicos o potencial de servicio, a saber:

a) si la realización del ingreso es prácticamente cierta: se trata de un activo que es objeto de reconocimiento;

b) si es probable: se trata de un activo contingente que está sujeto a los requerimientos del presente capítulo;

c) si no es probable: no cumple ninguna de las condiciones de los dos puntos anteriores.

5.3.2 Reconocimiento de un activo contingente-Política N°271

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	271.		Reconocimiento de un activo contingente	NICSP N° 19, Párrafos 39 y 41 a 43. DGCN	
1	271	1	Compromisos de donaciones		NICSP N° 23, Párrafo 104. DGCN

Los activos contingentes sólo son objeto de revelación en las Notas y NUNCA deben reconocerse en los EEFF, ya que de lo contrario se daría lugar al reconocimiento de ingresos que podrían no realizarse nunca. No obstante, cuando la realización del ingreso sea prácticamente cierta, el activo correspondiente no es de carácter contingente y, por lo tanto, es apropiado reconocerlo.

Asimismo, un activo contingente debe evaluarse de manera continuada para asegurar que su evolución está reflejada adecuadamente en los EEFF, pudiendo en algún momento pasar a tener carácter de activo cierto y, como consecuencia ser objeto de reconocimiento o, en el otro extremo, dejar de ser relevante y obligatorio revelar información en Notas a los EEFF.

1. Compromisos de donaciones: Los compromisos de donaciones, en caso de ser probable su ocurrencia, son objeto de ser revelados justificadamente como activos contingentes. A efectos de evaluar la probabilidad de ocurrencia y, por lo tanto, considerar o no la revelación de información, deberán considerarse los antecedentes de compromisos similares en ejercicios anteriores y el grado en el cual dichos compromisos han sido cumplidos, así como las entidades involucradas en los mismos.

5.3.3 Información a revelar general-Política N°272

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
1	272.		Información a revelar general	NICSP N° 19, Párrafos 105, 106, 108 y 109. DGCN	
1	272	1	Demandas judiciales		DGCN
1	272	2	Garantías recibidas distintas de efectivo		NICSP N° 19, Párrafo 4. DGCN

Cuando sea probable y haya una razonable expectativa que exista un flujo de entrada de beneficios económicos o potencial de servicio futuros, deberá revelarse la siguiente información en los EEFF:

a) una breve descripción de la naturaleza de los activos contingentes en la fecha sobre la que se informa;

b) de resultar factible, una estimación de sus efectos financieros, medidos según las estipulaciones aplicables a provisiones;

c) la naturaleza del acuerdo que sustente el activo contingente objeto de revelación y los juicios aplicados para determinar la probabilidad de ingreso futuro a la entidad;

d) en caso que la revelación de información pudiera comprometer la posición de la entidad en un litigio con terceros, la naturaleza del litigio y las razones que justifican la ausencia de revelación;

e) otras razones por las cuales no resulte factible revelar alguno de los requerimientos de información anteriores; y

f) toda otra información que oportunamente, con carácter permanente o específico para un ejercicio en particular, requiera incluir la DGCN.

1. Demandas judiciales: Independientemente de la probabilidad de ingreso de beneficios económicos o potencial de servicio futuros a la entidad, deberá revelarse como mínimo la siguiente información respecto de litigios (demandas o juicios) en los que la entidad tenga carácter de actora o demandante:

a) la naturaleza general del litigio;

b) el monto demandado;

c) la probabilidad de obtener una resolución favorable, el monto posible a obtener y el plazo posible para su realización; y

d) el estado procesal en el que se encuentra el litigio.

2. Garantías recibidas distintas de efectivo: Serán asimismo objeto de revelación de información en los EEFF, las garantías recibidas de parte de proveedores, contribuyentes y otros terceros ajenos a la entidad, diferentes de efectivo y de equivalentes al efectivo, referidas al cumplimiento de contratos en los que la entidad sea contratante y a la cancelación de deudas a favor de la entidad, indicando como mínimo:

a) la naturaleza del contrato o de la deuda a favor de la entidad que sustenta la garantía;

b) en el caso de contratos, su plazo de ejecución, y en el caso de deudas, su vencimiento;

c) la forma de instrumentación de la garantía (pagaré, título público o privado, etc.) y su monto; y

d) las eventuales restricciones que pueda tener la entidad para ejecutar o efectivizar la garantía.

Capítulo VI – Identificación de políticas de Pasivo

El desarrollo de la investigación involucra identificar las políticas generales de Pasivos dadas por Contabilidad Nacional que competen al Servicio Nacional de Aguas Subterráneas, Riego y Avenamiento. Este capítulo está destinado a dicha identificación.

Para poder recabar información pertinente al Senara y así lograr la identificación de las políticas contables referentes a la cuenta de Pasivo, se aplicó un cuestionario, se revisó el catálogo de cuentas y el Estado de Situación Financiera

Lo siguiente es un resumen de los resultados obtenidos gracias al cuestionario, los mismos fueron puntos clave en lo que fue la identificación de las políticas contables del Senara.

Con respecto a los pasivos, la clasificación es la siguiente: instrumentos financieros, deudas, beneficios a empleados, endeudamiento público, fondos de terceros y en garantía, provisiones, contingencias, reservas técnicas, otros pasivos y pasivos por concesión de servicios públicos. Los resultados son los siguientes:

- Instrumentos financieros: existen pasivos financieros, los cuales son una obligación contractual de entregar efectivo u otro activo financiero a otra entidad (o persona física) o de intercambiar activos financieros o pasivos financieros con otra entidad en condiciones que sean potencialmente desfavorables. No existen instrumentos con opción de venta.

- Deudas: existen cuentas por pagar. Con respecto a los arrendamientos, existe un arrendamiento operativo del edificio (alquiler), sin embargo, no existen arrendamientos financieros (con opción de compra al final de un periodo).

- Pasivos relacionados con ingresos sin contraprestación: se puede presentar el caso en el Senara de que el Estado de una transferencia anticipada. En ese caso, se registra el ingreso y se va descontando con cuentas por pagar. Ellos crea una obligación por impuestos y transferencias recibidos.

- Beneficios a empleados: entre los beneficios a corto plazo que tienen los colaboradores del Senara se encuentran los sueldos, permisos, atenciones médicas, las ausencias remuneradas y pagos por incentivos. No existen beneficios post-empleo ni tampoco beneficios a largo plazo como ausencias remuneradas a largo plazo y beneficios por incapacidad prolongada. Además, existen beneficios por terminación que se dan

cuando la entidad decide liquidar el contrato de un empleado antes de la edad normal de retiro o la decisión de un empleado de aceptar voluntariamente la terminación de la relación de trabajo a cambio de tales beneficios.

- Endeudamiento público: no existe endeudamiento público, por ejemplo, no hay títulos y valores de la deuda pública emitidos y colocados en moneda nacional o extranjera ni préstamos de organismos nacionales e internacionales en moneda nacional o extranjera o deudas asumidas en moneda nacional o extranjera. Tampoco hay préstamos a organismos internacionales.

- Fondos de terceros y en garantía: en el Senara existen pasivos resultantes de garantías (en el SENADA) en cumplimiento de obligaciones generadas por contratos o normas legales.

- Provisiones: en el Senara existen provisiones. Se crean pasivos respecto de los cuales existe incertidumbre acerca del momento de su vencimiento y/o de la cuantía de los desembolsos futuros necesarios para proceder a su cancelación.

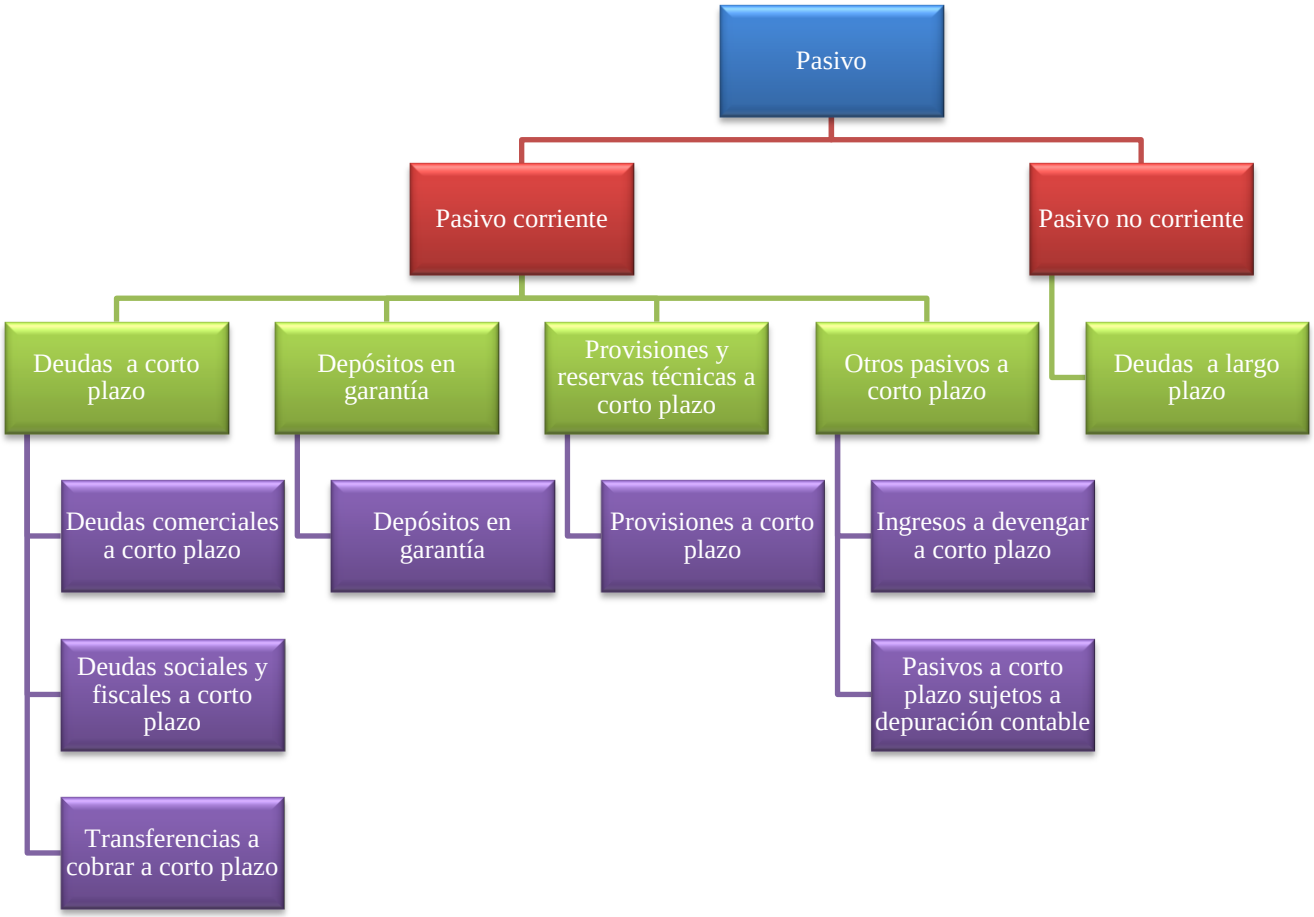
- Contingencias: dentro de la institución existen obligaciones presentes debido a sucesos pasados que se conocen como contingencias.

- Reservas técnicas: en el Senara no se ha incurrido en pasivos por reservas técnicas de seguros como operadores de sistemas de seguros no de vida y de cajas de pensiones no autónomas o no basadas en fondos asignados.

- Otros pasivos: la institución registra ingresos a devengar.

- Pasivo por concesión de servicios públicos: no existen concesiones por servicios públicos.

Por otro lado, el catálogo de cuentas de pasivos está compuesto de la siguiente forma:



Asimismo, el Estado de Situación Financiera del Senara al 31 de Mayo del 2014 (Ver anexo 12), indica que en **Pasivos Corrientes*** se tienen los siguientes:

1. Cuentas por pagar
2. Retenciones por pagar
3. Gastos acumulados por pagar

Y, en **Pasivos No Corrientes*** se tienen los siguientes:

1. Garantías recibidas
2. Contrato concierto canal oeste tramo II
3. Ingresos diferidos

*Para dudas sobre alguna cuenta, revisar "Capítulo 4 - Situación Actual."

Una vez realizado dicho proceso de interpretación de datos, se procede a leer, interpretar y analizar las políticas contables generales emitidas por Contabilidad Nacional referentes a Pasivos para después identificar las que competen únicamente al Senara. Es importante mencionar que las políticas que se identificaron para la institución debieron conservar la numeración dada por la DGCN, esto con el fin de mantener la uniformidad y estandarización buscada en el sector público. Las políticas para la cuenta de Pasivo identificadas para el Senara fueron las siguientes:

6.1 Reconocimiento de un pasivo

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
2	1.		Reconocimiento de un pasivo	NICSP N° 19, Párrafos 23 y 31.	
2	1	1	Obligación presente		NICSP N° 19, Párrafo 23.

Para que un pasivo cumpla con los requisitos de reconocimiento como tal, deben cumplirse las siguientes condiciones:

a) debe existir una obligación presente originada en un suceso ocurrido en el pasado;

b) para liquidar dicha obligación, debe existir la probabilidad de un flujo de salida de recursos que incorporen beneficios económicos o un potencial de servicio. En caso de duda al momento de evaluar la futura salida de recursos, se concluirá que ello es así cuando su ocurrencia sea más probable que improbable.

1. Obligación presente: Se considera que un suceso ocurrido en el pasado ha dado origen a una obligación presente si, teniendo en cuenta toda la evidencia disponible, existe una probabilidad mayor de que se haya incurrido en la obligación, en la fecha sobre la que se informa.

6.2 Instrumentos Financieros

6.2.1 Pasivo financiero-Política N°2

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
2	2.		Pasivo financiero	NICSP N° 28, Párrafo 9.	
2	2	1	Relación con activos financieros		DGCN

Un pasivo financiero es el pasivo originado en:

a) una obligación contractual de entregar efectivo u otro activo financiero a otra entidad (o persona física) o de intercambiar activos financieros o pasivos financieros con otra entidad en condiciones que sean potencialmente desfavorables; o

1. Relación con activos financieros: Las normas y políticas sobre pasivos financieros desarrolladas a continuación, se complementan con las desarrolladas en el Capítulo "Activo" del presente PGCN.

6.2.2 Elementos clave para identificar un instrumento de pasivo-Política N°7

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
2	7.		Elementos clave para identificar un instrumento de pasivo	NICSP N° 28, Párrafos 21 y 22.	
2	7	1	Alcance		NICSP N° 28, Párrafos 23 y 24.

Cuando existe una obligación contractual de una de las partes del instrumento financiero (el emisor), de:

a) entregar efectivo u otro activo financiero a la otra parte (el tenedor), o

b) intercambiar activos financieros o pasivos financieros con el tenedor en condiciones que sean potencialmente desfavorables para el emisor.

Deberá considerarse que se está ante un instrumento de pasivo financiero, independientemente de la forma legal que éste tenga. Es la esencia económica de un instrumento financiero, por encima de su forma legal, la que ha de guiar la clasificación que el emisor debe darle en el ESF.

1. Alcance: Además de las condiciones que debe cumplir un pasivo financiero, deberá considerarse que se está ante tal instrumento en los siguientes casos:

   a) si la entidad no tiene un derecho incondicional de evitar la entrega de efectivo u otro activo financiero para liquidar una obligación contractual; y

   b) si un instrumento financiero no estableciera de forma explícita, una obligación contractual de entregar efectivo u otro activo financiero, pero estableciera esa obligación de una forma indirecta, a través de sus plazos y condiciones, como por ejemplo:

a. instrumentos financieros que contengan una obligación no financiera que se liquidará si, y sólo si, la entidad deja de realizar distribuciones o si incumple el compromiso de reembolsar el instrumento;

b. instrumentos financieros que establecieran que para su liquidación, la entidad entregará:

i. efectivo u otro activo financiero; o

ii. sus propias acciones, cuyo valor sea sustancialmente superior al del efectivo o al del otro activo financiero.

6.3 Deudas

6.3.1 Cuentas por pagar -Política N°23

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
2	23.		Cuentas por pagar	NICSP N° 19, Párrafo 19.	
2	23	1	Reconocimiento y cancelación		DGCN
2	23	2	Origen		
2	23	3	Formas		

Las cuentas por pagar son pasivos originados por bienes o servicios que han sido recibidos o suministrados a la entidad y, además, han sido facturados o formalmente acordados con el proveedor (se incluyen pagos respecto a beneficios sociales para los cuales existen acuerdos formales por cuantías específicas).

1. Reconocimiento y cancelación: Una entidad tendrá una cuenta por pagar cuando:
   a) debido a un hecho ya ocurrido, tiene una obligación de entregar un activo o prestar un servicio;

   b) la cancelación de dicha obligación:

      i. es ineludible o probable; y

ii. deberá efectuarse en una fecha determinada o determinable debido a la ocurrencia de cierto hecho.

1. Origen: Las cuentas por pagar por parte de una entidad gubernamental deben reconocerse, entre otras causales:

a) cuando existen obligaciones contraídas por la entidad en concepto de aportes y contribuciones de los sectores privado y público a los distintos regímenes de jubilación o prestación de la seguridad social, desarrollo y asistencia social;

b) por la compra de bienes y/o servicios;

c) por los anticipos recibidos;

d) por las transferencias presupuestarias aprobadas y no entregadas a otra entidad gubernamental o a otro ente privado o persona física;

e) por los compromisos de otras transferencias que estén firmes, sean a favor de una entidad gubernamental o de un ente privado o persona física;

f) por las deudas por avales afrontados por la entidad;

g) por las deudas financieras contraídas;

h) por el alquiler de propiedades;

i) por la obtención de nuevos plazos para el pago de obligaciones preexistentes; y

j) por el devengamiento de obligaciones contractuales.

1. Formas: Las cuentas por pagar pueden variar en cuanto al plazo, forma de cancelación, instrumentación, garantías, cargos financieros que devengan y forma contractual en que éstos aparecen, los cuales pueden ser:

a) con documentos;

b) a ser pagados en moneda extranjera;

c) a ser pagados a corto o largo plazo;

d) a ser pagados en un único pago o en cuotas;

e) con garantía o sin ella.

6.3.2 Arrendamientos

6.3.2.1 Pasivo por arrendamiento operativo-Política N°26

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
2	26.		Pasivo por arrendamiento operativo	NICSP N° 13, Párrafo 42	

A medida que se reconozcan como gastos de cada período las cuotas derivadas de un arrendamiento operativo, se reconocerá un pasivo por la misma cuantía hasta el momento que se haga efectivo el pago a favor del proveedor.

6.3.3 Pasivos relacionados con ingresos sin contraprestación

6.3.3.1 Obligación presente que surge de una transacción sin contraprestación-Política N°28

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
2	28.		Obligación presente que surge de una transacción sin contraprestación	NICSP N° 23 Párrafo 50.	

Una obligación presente que surge de una transacción sin contraprestación que cumple la definición de pasivo se reconocerá como tal cuando, y sólo cuando:

a) sea probable que para cancelar la obligación se requiera una salida de recursos, incluyendo beneficios económicos futuros o potencial de servicio; y

b) pueda hacerse una estimación fiable del importe de la obligación.

6.3.3.2 Cobros de transferencias por anticipado-Política N°30

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
2	30.		Cobros de transferencias por anticipado	NICSP N° 23, Párrafo 105.	

Los cobros anticipados de transferencias no son fundamentalmente diferentes de otros cobros anticipados, por cuyo motivo se reconocerá un pasivo hasta que el hecho que origina el acuerdo de transferencia en firme tenga lugar y se cumplan todas las demás condiciones del acuerdo.

6.3.3.3 Obligaciones por impuestos y transferencias recibidos-Política N°31

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
2	31.		Obligaciones por impuestos y transferencias recibidos	NICSP N° 23, Párrafos 51 y 52. DGCN	
2	31	1	Condiciones en un activo transferido		NICSP N° 23, Párrafo 55.
2	31	2	Medición de pasivos por transacciones sin contraprestación		NICSP N° 23, Párrafo 57.

Cuando se recaudan impuestos o se transfieren activos a entidades del sector público en transacciones sin contraprestación con arreglo a leyes, regulaciones u otros acuerdos vinculantes que imponen estipulaciones para propósitos particulares o con afectación específica, se deberá reconocer una obligación presente, por la medida de la estipulación que represente una condición. En particular, pueden citarse los siguientes casos:

a) impuestos cuyo uso está limitado por leyes o regulaciones a propósitos específicos;

b) transferencias, establecidas mediante un acuerdo vinculante que incluye condiciones:

i. del Gobierno Nacional a los Gobiernos Locales;

ii. de gobiernos a otras entidades del sector público;

1. Condiciones en un activo transferido: Las condiciones en un activo transferido dan lugar a una obligación presente en el reconocimiento inicial que, como tal, se reconocerá como un pasivo.
2. Medición de pasivos por transacciones sin contraprestación: El importe reconocido como pasivo por una transacción sin contraprestación, será la mejor estimación del importe requerido para cancelar la obligación presente a la fecha del balance.

6.3.3.4 Información a revelar sobre pasivos relacionados con transacciones sin contraprestación-Política N°32

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
2	32.		**Información a revelar sobre pasivos relacionados con transacciones sin contraprestación**	**NICSP N° 23, Párrafo 106.**	

Las entidades deberán revelar en los EEFF:

a) El importe de los pasivos reconocidos con respecto a los préstamos en condiciones favorables que están sujetos a condiciones sobre activos transferidos;

b) la existencia e importes de cualesquiera cobros anticipados con respecto a transacciones sin contraprestación; y

c) el importe de cualquier pasivo condonado.

6.4 Beneficios a los Empleados

6.4.1 Beneficios a los empleados-Política N°34

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
2	34.		Beneficios a los empleados	NICSP N° 25, Párrafos 4 y 10.	

Los beneficios a los empleados comprenden todos los tipos de retribuciones que una entidad proporciona a sus trabajadores a cambio de sus servicios, incluyendo:

a) planes u otro tipo de acuerdos formales celebrados entre una entidad y sus empleados, ya sea individualmente, con grupos particulares de empleados o con sus representantes;

b) requerimientos legalmente establecidos, o por acuerdos del sector, por los que las entidades están obligadas a contribuir a planes nacionales, regionales, sectoriales u otro tipo de planes multi-patronales, o cuando las entidades están obligadas a contribuir a un programa combinado de la seguridad social; y

6.4.2 Alcance-Política N°35

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
2	35.		Alcance	NICSP N° 25, Párrafos 5, 6, 11 y 27.	

Se incluyen los beneficios a los empleados proporcionados a los trabajadores propiamente dichos, como a las personas que dependan de ellos, sean a corto plazo (como remuneraciones, contribuciones a la seguridad social, ausencias remuneradas, atención médica y otras) o post-empleo, y pueden ser satisfechos mediante pagos (o suministrando bienes y servicios previamente comprometidos) hechos directamente a los empleados o a sus cónyuges, hijos u otras personas dependientes de aquéllos, o bien hechos a terceros, tales como compañías de seguros.

Los beneficios a los empleados se ven reflejados en:

a. las remuneraciones básicas y eventuales a pagar;

b. los incentivos que la entidad haya otorgado a sus empleados;

c. la asistencia social y otros beneficios al personal;

d. las contribuciones que la entidad debe realizar por seguridad social o a fondos de pensiones u otros fondos de capitalización;

e. las retenciones realizadas al personal por el pago de fondos de jubilación o de capitalización, cuotas de asistencia social o sindical; y

f. los beneficios post-empleo son beneficios por retiro, pensiones, seguros de vida, atención médica y otros.

6.4.3 Criterio general de reconocimiento-Política N°36

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
2	36.		Criterio general de reconocimiento	NICSP N° 25, Párrafo 1.	

Deberá reconocerse:

a) un pasivo cuando el empleado haya prestado servicios a cambio de los cuales se le crea el derecho de recibir pagos en el futuro; y

b) un gasto cuando la entidad consuma los beneficios económicos o el servicio potencial procedente del servicio prestado por un empleado a cambio de los beneficios a los empleados.

6.4.4 Categorías de beneficios a los empleados-Política N°37

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
2	37.		Categorías de beneficios a los empleados	NICSP N° 25, Párrafo 5.	

Los beneficios a los empleados comprenden las siguientes categorías:

a) Beneficios a los empleados a corto plazo: retribuciones tales como jornales, salarios (incluyendo los componentes básicos y adicionales), contribuciones a la seguridad social, vacaciones y licencias por enfermedad, participación en las ganancias e incentivos (si fueran pagaderos dentro de los doce meses del final del período) y beneficios no monetarios (tales como asistencia médica, vivienda, autos o bienes y servicios gratis o subsidiados) para los empleados activos;

b) Beneficios post-empleo: tales como jubilaciones y pensiones, otros beneficios de retiro, seguros de vida y asistencia médica posterior al empleo;

c) Otros beneficios a empleados a largo plazo: ausencias remuneradas después de largos períodos de servicio o sabáticas, jubileos u otros beneficios por servicios prolongados, beneficios por discapacidad prolongada y, si no son pagaderos en su totalidad dentro de los doce meses posteriores al final del período, la participación en las ganancias, incentivos y compensaciones diferidas; y

d) Los beneficios por terminación: indemnizaciones por despido y compensaciones por retiro voluntario (en el marco de una oferta para incentivar la rescisión del vínculo laboral por parte de los trabajadores).

6.4.5 Beneficios a los empleados a corto plazo

6.4.5.1 Alcance-Política N°38

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Referencia Política
2	38.		Alcance	NICSP N° 25, Párrafo 11.	

Los beneficios a corto plazo comprenden:

a) sueldos, salarios y contribuciones a la seguridad social;

b) permisos retribuidos a corto plazo (tales como los derechos por permisos remunerados o los permisos remunerados por enfermedad), cuando se espere que éstos deban liquidarse dentro de los doce meses siguientes al cierre del período en el que los empleados hayan prestado los servicios;

c) incentivos relacionados con el rendimiento y participación en ganancias pagaderos dentro de los doce meses siguientes al final del periodo en el que los empleados han prestado los servicios correspondientes; y

d) beneficios no monetarios a los empleados actuales (tales como atenciones médicas, alojamiento, automóviles y entrega de bienes y servicios gratuitos o parcialmente subvencionados).

6.4.5.2 Reconocimiento-Política N°39

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Referencia Política
2	39.		Reconocimiento	NICSP N° 25, Párrafos 13 y 14.	

Cuando un empleado ha prestado servicios a una entidad durante un período contable, deberá reconocerse en forma inmediata el monto devengado de los beneficios al empleado a corto plazo que se espera pagar a cambio de dicho servicio, como un pasivo (gastos devengados), luego de deducir cualquier monto ya pagado. Si el monto ya pagado excediera el monto no

descontado de los beneficios, deberá reconocerse ese exceso como un activo (pago anticipado de un gasto) en la medida que el pago por adelantado vaya a dar lugar, por ejemplo, a una reducción en los pagos a efectuar en el futuro o a un reembolso en efectivo.

6.4.5.3 Ausencias remuneradas-Política N°40

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
2	40.		Ausencias remuneradas	NICSP N° 25, Párrafo 14.	
2	40	1	Reconocimiento del pasivo		NICSP N° 25, Párrafos 15 a 19. DGCN

Los beneficios al personal por ausencias remuneradas, se reconocerán de acuerdo al carácter acumulativo o no que tengan las mismas, a saber:

- Ausencias no acumulativas: son aquéllas cuyos derechos de usufructo no se trasladan al futuro, como es el caso de ausencias por enfermedad (siempre que no exista un acuerdo respecto de su acumulación), por maternidad o paternidad, por fallecimiento de familiares y otras análogas. Los pasivos y gastos se reconocerán en el momento que ocurran las ausencias.
- Ausencias acumulativas: son aquellas cuyos derechos de usufructo se aplazan o trasladan a futuros períodos, en caso de no haberse hecho uso completo del derecho durante el período presente, como es el caso de las ausencias o licencias por vacaciones anuales. Los pasivos y gastos se reconocerán a medida que los empleados presten los servicios que les dan derechos a disfrutar de futuras ausencias remuneradas, y se medirán por el importe adicional que espera pagar a los empleados como consecuencia de los derechos acumulados y no utilizados en la fecha de presentación.

1. Reconocimiento del pasivo: Los pasivos que se reconozcan en concepto de ausencias remuneradas se clasificarán como provisiones, y sus saldos acumulados se reducirán:

a) por reclasificación a deudas, como consecuencia de las liquidaciones mensuales o periódicas en las que se incluyan beneficios por ausencias remuneradas acumulativas incluidas en la provisión, en la porción de las ausencias remuneradas acumuladas incluidas en las liquidaciones;

b) por reclasificación a deudas, como consecuencia de las liquidaciones finales por disolución del vínculo laboral, en las que se incluyan beneficios por ausencias remuneradas acumuladas no usufructuadas o gozadas incluidas en la provisión, en la porción de las ausencias acumulativas incluidas en las liquidaciones;

c) contra ingresos del ejercicio en el que expiren los derechos a disfrutar ausencias remuneradas acumulativas de períodos anteriores, en la porción de las ausencias remuneradas acumuladas para las que expiraron dichos derechos.

6.4.5.4 Revisión continua de provisiones por ausencias remuneradas acumulativas-Política N°41

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
2	41.		Revisión contínua de provisiones por ausencias remuneradas acumulativas	DGCN	

Tal como se establece en el presente PGCN en la Norma “Cambios en el valor de las provisiones” (NICSP Nº 19, Párrafo 69), en cada fecha de cierre deberá medirse el total de ausencias remuneradas acumuladas, a efectos de su comparación con el saldo en libros de las provisiones acumuladas a esos efectos y, de corresponder, realizar los ajustes que resulten pertinentes.

6.4.6 Beneficios por terminación

6.4.6.1 Alcance-Política N°63

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Referencia Política
2	63.		Alcance	NICSP N° 25, Párrafos 10, 154 y 157.	
2	63	1	Reconocimiento		NICSP N° 25, Párrafo 155.
2	63	2	Compromiso de terminación		NICSP N° 25, Párrafos 156 y 157.

Son beneficios a los empleados a pagar como consecuencia de:

a) la decisión de la entidad de liquidar el contrato de un empleado antes de la edad normal de retiro; o bien

b) la decisión de un empleado de aceptar voluntariamente la terminación de la relación de trabajo a cambio de tales beneficios.

El suceso que da lugar a la obligación es la finalización del vínculo laboral y no el período de servicio del empleado. Los beneficios por terminación pueden consistir en:

a) pagos de una cantidad única de dinero (modalidad más usual);

b) mejora de los beneficios por retiro u otros beneficios post-empleo, ya sea indirectamente a través de un plan de determinado o directamente; y

c) salarios hasta el final de un período específico de tiempo si el empleado no presta servicios posteriores que proporcionen beneficios económicos a la entidad.

1. Reconocimiento: Los beneficios por terminación de la relación laboral deberán reconocerse como un pasivo y como un gasto cuando, y sólo cuando, la entidad se encuentre comprometida de forma demostrable a:

a) rescindir el vínculo que le une con un empleado o grupo de empleados antes de la fecha normal de retiro; o

b) proporcionar beneficios por terminación como resultado de una oferta realizada para incentivar la rescisión voluntaria por parte de los empleados.

2. Compromiso de terminación: El compromiso demostrable de realizar pagos por terminación del vínculo laboral puede tener causa en:

a) una ley;

b) un contrato u otro tipo de acuerdo con los empleados o sus representantes;

c) una obligación implícita basada en las prácticas habituales de la entidad, costumbre, o el deseo de actuar de forma equitativa, a realizar pagos (o suministrar otro tipo de beneficios) a los empleados cuando resuelve sus contratos laborales; o

d) la existencia de un plan formal detallado para efectuar la terminación del vínculo laboral, sin que exista la posibilidad realista de retirar la oferta, debiendo el plan incluir, como mínimo:

i. la ubicación, función y número aproximado de empleados cuyos servicios se van a dar por terminados;

ii. los beneficios por terminación para cada clase de empleo o función; y

iii. el momento en el que será implantado el plan.

6.4.7 Información a Revelar

6.4.7.1 Sobre beneficios a corto plazo-Política N°66

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
2	66.		Sobre beneficios a corto plazo	NICSP N° 25, Párrafo 26. DGCN	

Deberá revelarse la siguiente información en los EEFF:

a) las obligaciones acumuladas en el ESF, desagregadas por naturaleza, y los gastos reconocidos en el ERF;

b) los importes acumulados por ausencias remuneradas acumulativas a la fecha de cierre;

c) las obligaciones acumuladas y los gastos reconocidos durante el ejercicio vinculado con el personal clave de la gerencia o dirección de la entidad;

d) toda otra información que oportunamente, con carácter permanente o específico para un ejercicio en particular, requiera incluir la DGCN.

6.4.7.2. Sobre beneficios por terminación-Política N°70

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
2	70.		Sobre beneficios por terminación	NICSP N° 25, Párrafos 163, 164 y 165. DGCN	

Deberá revelarse la siguiente información en los EEFF:

a) identificación y, de resultar factible, valoración del pasivo contingente, en los casos que exista incertidumbre acerca del número de empleados que aceptarán una oferta de beneficios por terminación;

b) la naturaleza e importe de cualquier gasto que sea significativo o de importancia relativa;

c) los beneficios por terminación del personal clave de la gerencia o dirección de la entidad;

d) toda otra información que oportunamente, con carácter permanente o específico para un ejercicio en particular, requiera incluir la DGCN.

6.5 Fondos de terceros y en garantía

6.5.1 Fondos de terceros-Política N°87

Son las obligaciones contraídas por las entidades gubernamentales derivadas de los fondos recaudados por cuenta de terceros o aquellos pasivos resultantes de garantías en cumplimiento de obligaciones generadas por contratos o normas legales.

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
2	87.		Fondos de terceros	DGCN	
2	87	1	Características		DGCN
2	87	2	Exposición y Valuación		
2	87	3	Garantías recibidas en instrumentos distintos de efectivo		

1. Características: Por sus características, los fondos de terceros representan hechos económico-financieros que no alteran el Patrimonio Neto de la entidad perceptora, que surgen de actividades y/o servicios prestados por la misma y que no implican propiedad de los fondos.
2. Exposición y Valuación: Dichos fondos deben estar expresados a sus valores nominales y expuestos claramente en forma separada de los fondos propios de la entidad.

3. Garantías recibidas en instrumentos distintos de efectivo: No se incluyen las garantías recibidas en instrumentos distintos del efectivo, las que sólo serán objeto de revelación y no de reconocimiento, excepto en el caso que corresponde ejecutar la garantía, en cuyo momento los instrumentos recibidos pasan a formar parte de los activos de la entidad.

6.6 Provisiones

6.6.1 Provisiones-Política N°88

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Referencia Política
2	88.		Provisiones	NICSP N° 19, Párrafos 18 y 19.	

Una provisión es un pasivo respecto del cual existe incertidumbre acerca del momento de su vencimiento y/o de la cuantía de los desembolsos futuros necesarios para proceder a su cancelación. En razón de dicha incertidumbre, las provisiones son objeto de estimación.

6.6.2 Tratamientos particulares-Política N°89

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Referencia Política
2	89.		Tratamientos particulares	NICSP N° 19, Párrafo 1.	

Las provisiones que se indican a continuación, estarán sujetas a los criterios específicos establecidos en el presente PGCN y/o los que oportunamente defina la DGCN:

a) aquéllas que provengan de los beneficios sociales prestados por la entidad, a cambio de los cuales ésta no reciba, directamente de los receptores, una contraprestación que sea aproximadamente igual al valor de los bienes y servicios suministrados;

b) aquéllas que se deriven de los instrumentos financieros que se lleven contablemente según su valor razonable;

c) aquéllas que se deriven de contratos pendientes de ejecución, distintos de aquellas en que el contrato sea oneroso y esté sujeto a otras estipulaciones;

d) aquéllas que aparecen en las entidades de seguros, derivados de las pólizas de los asegurados; y

e) aquéllas que provengan de los beneficios sociales de los trabajadores, excepto beneficios por cese surgidos como consecuencia de una reestructuración.

6.6.3 Reconocimiento de una provisión-Política N°90

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
2	90.		Reconocimiento de una provisión	NICSP N° 19, Párrafo 22.	
2	90	1	Hechos ocurridos después de la fecha sobre la que se informa		NICSP N° 19, Párrafo 24.
2	90	2	Suceso pasado		NICSP N° 19, Párrafo 25.

Una contingencia que cumpla la definición de provisión, debe reconocerse como tal cuando:

a) existe una obligación presente (ya sea legal o implícita) como resultado de un suceso pasado;

b) es probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos para cancelar tal obligación; y

c) puede hacerse una estimación fiable del importe de la obligación.

De no cumplirse estas condiciones, no se debe reconocer ninguna provisión.

1. Hechos ocurridos después de la fecha sobre la que se informa: Una entidad procederá a determinar la existencia o no de la obligación presente, teniendo en cuenta toda la evidencia disponible, entre la que se podrá incluir, por ejemplo, la opinión de expertos.

La evidencia que se toma en consideración incluye la adicional que pudieran suministrar los hechos ocurridos después la fecha sobre la que se informa. A partir de esa evidencia:

a. si es más probable que improbable que una obligación presente exista en la fecha sobre la que se informa, la entidad reconocerá una provisión (siempre que se satisfagan los criterios de reconocimiento); y

b. si es más probable que improbable que ninguna obligación presente exista en la fecha sobre la que se informa, la entidad informará en las notas de la existencia de un pasivo contingente, salvo que la posibilidad de un flujo de salida de recursos que incorporen beneficios económicos o un potencial de servicio sea remota.

1. Suceso pasado: El suceso pasado del que se deriva una obligación presente recibe la denominación de hecho que genera la obligación. Para que un suceso revista tal condición, es necesario que la entidad no tenga otra alternativa realista que asumir la obligación creada por el hecho. Este caso se da sólo:

   a. donde el pago de la obligación viene exigido por ley; o bien

   b. en el caso de una obligación implícita, cuando el hecho (que puede ser una acción de la entidad) crea en las otras partes una expectativa válida de que la entidad va a cumplir con la obligación.

6.6.4 Reconocimiento de un pasivo contingente-Política N°91

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
2	91.		**Reconocimiento de un pasivo contingente**	**NICSP N° 19, Párrafos 20 y 35.**	

Un pasivo contingente es un pasivo que no se reconoce contablemente debido a que su existencia será confirmada sólo porque suceda o, en su caso, porque no suceda uno o más

eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad, o debido a que el pasivo no satisface los criterios de reconocimiento.

Los pasivos contingentes sólo deben informarse en las notas a los estados financieros.

6.6.5 Estimación fiable de la obligación-Política N°92

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
2	92.		Estimación fiable de la obligación	NICSP N° 19, Párrafo 33.	

El uso de estimaciones es una parte esencial de la preparación de los EEFF y no afecta su fiabilidad. Esto es especialmente cierto en el caso de las provisiones, las cuales, por su naturaleza, son más inciertas que la mayoría de otros pasivos. Deberá determinarse un rango de consecuencias posibles sobre cuya base se pueda realizar una estimación de la obligación que sea suficientemente fiable como para usarla en el reconocimiento de una provisión.

6.6.6 Medición de la provisión-Política N°94

El monto reconocido como provisión debe ser la mejor estimación del desembolso requerido para cancelar la obligación presente a la fecha del balance.

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
2	94.		Medición de la provisión	NICSP N° 19, Párrafo 44.	
2	94	1	Riesgos e incertidumbres		NICSP N° 19, Párrafo 50.
2	94	2	Valor presente		NICSP N°. 19, Párrafo 53.
2	94	3	Tasa de descuento		NICSP N°. 19, Párrafo 56.

1. Riesgos e incertidumbres: Para llegar a la mejor estimación de una provisión deben tenerse en cuenta los riesgos e incertidumbres que inevitablemente rodean a muchos sucesos y circunstancias.

2. Valor presente: Cuando resulte importante el efecto temporal sobre el valor del dinero, el importe de la provisión debe ser el valor presente de los desembolsos que se espera sean necesarios para cancelar la obligación.
3. Tasa de descuento: A efectos de la determinación del valor presente, deberá aplicarse la/s tasa/s de descuento que refleje/n las evaluaciones correspondientes al valor temporal del dinero y el riesgo específico del pasivo correspondiente. Asimismo, la/s tasa/s de descuento no debe/n reflejar los riesgos que hayan sido objeto de ajuste al hacer las estimaciones de los flujos de efectivo futuros.

6.6.7 Sucesos futuros-Política N°95

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
2	95.		Sucesos futuros	NICSP N° 19, Párrafo 58.	

Los sucesos futuros que puedan afectar a la cuantía necesaria para liquidar una obligación deben reflejarse en el importe de la provisión, siempre que haya una evidencia objetiva suficiente de que tales hechos van a ocurrir.

6.6.8 Cambios en el valor de las provisiones-Política N°97

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
2	97.		Cambios en el valor de las provisiones	NICSP N° 19, Párrafo 69.	

Las provisiones se deben revisar en cada fecha sobre la que se informa, y deben ajustarse, en su caso, para reflejar la mejor estimación existente en ese momento. Si ya no es probable que, para liquidar la obligación, se vaya a requerir de un flujo de salida de recursos que incorporen beneficios económicos o un potencial de servicio, se debe revertir la provisión.

6.6.9 Evaluación continua de pasivos contingentes-Política N°98

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
2	98.		Evaluación continua de pasivos contingentes	NICSP N° 19, Párrafo 38.	

Los pasivos contingentes deben ser evaluados continuamente para determinar si se ha producido o no la probabilidad de un flujo de salida de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio futuros. Si se estimara probable que, para una partida que había sido tratada con anterioridad como un pasivo contingente, se fuera a requerir de un flujo de salida de beneficios económicos o potencial de servicio futuro, se debe reconocer una provisión en los estados financieros del ejercicio en que se haya producido el cambio en la probabilidad. Ello, a efectos de asegurar que la evolución de los pasivos contingentes esté reflejada adecuadamente en los estados financieros.

6.6.10 Aplicación de las provisiones-Política N°99

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
2	99.		Aplicación de las provisiones	NICSP N° 19, Párrafo 71.	

Cada provisión debe ser utilizada sólo para afrontar los desembolsos para los cuales fue originalmente reconocida.

6.6.11 Reglas particulares de reconocimiento y medición-Política N°100

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
2	100.		Reglas particulares de reconocimiento y medición	NICSP N° 19, Párrafos 73, 74, 76, 79, 81 a 83 y 90.	

- Resultados negativos netos derivados de las operaciones: No deben reconocerse provisiones por resultados negativos netos futuros derivados de las operaciones, ya que los mismos no satisfacen la definición de pasivos, ni los criterios generales de reconocimiento de una provisión.
- Contratos de carácter oneroso: Son contratos para el intercambio de activos o servicios, en el que los costos inevitables necesarios para cubrir las obligaciones establecidas en el contrato exceden a los beneficios económicos o al potencial de servicio que se espera recibir bajo el mismo. Si una entidad tiene un contrato de carácter oneroso, las obligaciones presentes bajo tal contrato (netas después de deducir los importes recuperados) deben reconocerse y medirse como provisiones.
- Reestructuración: Se reconocerá una provisión por costos de reestructuración, sólo cuando se cumplan las siguientes condiciones generales:

  i. exista un plan formal y detallado para proceder a la reestructuración, en el que se identifiquen dichos gastos; y

  ii.se haya producido una expectativa válida entre los afectados, en el sentido de que la reestructuración se llevará a cabo, ya sea por haber comenzado a implementar el plan o por haber anunciado sus principales características a los mismos.

6.6.12 Provisiones para litigios y demandas-Política N°102

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
2	102.		Provisiones para litigios y demandas	DGCN	
2	102	1	Etapas judiciales		DGCN
2	102	2	Informe jurídico interno		

1. Etapas judiciales: La DGCN establecerá las diferentes etapas que se pueden suscitar en los juicios y su relación con el reconocimiento contable.

2. Informe jurídico interno: Las provisiones y pasivos contingentes por motivo de litigios y demandas tendrán que tener como sustento un informe del área jurídica correspondiente de la entidad.

6.6.13 Información a revelar-Política N°103

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
2	103.		Información a revelar	NICSP N° 19, Párrafos 97 y 98.	

Para cada clase de provisión, deberá revelarse la siguiente información en los EEFF, preferiblemente en forma comparativa con el ejercicio anterior, o bien indicando las razones por las cuales no es posible exponer información comparativa:

c) el valor en libros al inicio y al final del período;

d) las dotaciones efectuadas en el período, incluyendo también los incrementos en las provisiones existentes;

e) los importes utilizados (es decir, los importes aplicados y cargados contra la provisión) durante el período;

f) los importes no utilizados que han sido objeto de liquidación o reversión en el período;

g) el incremento durante el período en el importe descontado, resultante del paso del tiempo y el efecto de los cambios en la tasa de descuento;

h) No se requiere presentar información comparativa de la siguiente información:

i. una breve descripción de la naturaleza de la obligación y del momento previsible en el tiempo, en el que se producirán los flujos de salida de beneficios económicos o de potencial de servicio futuros;

ii. una indicación de las incertidumbres sobre el importe o vencimiento de dichos flujos de salida y los principales supuestos que se han tomado en relación con los hechos futuros;

iii. el importe de los reembolsos probables, expresando la cuantía de cualquier activo que haya sido reconocido con respecto a dicho reembolso;

i) en el caso de provisiones para litigios y demandas, la identificación y alcance del informe jurídico que ha avalado la provisión;

j) en caso que la revelación de información pudiera comprometer la posición de la entidad en un litigio con terceros, la naturaleza del litigio y las razones que justifican la ausencia de revelación; y

k) toda otra información que oportunamente, con carácter permanente o específico para un ejercicio en particular, requiera incluir la DGCN.

6.7 Contingencias

6.7.1 Pasivo contingente-Política N°104

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
2	104.		Pasivo contingente	NICSP N° 19, Párrafo 18.	

Un pasivo contingente es:

a) una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia (o en su caso por la no ocurrencia) de uno o más sucesos futuros inciertos, que no están enteramente bajo el control de la entidad; o

b) una obligación presente surgida a raíz de sucesos pasados, que no se ha reconocido contablemente porque:

i. no es probable que la entidad tenga que satisfacerla, desprendiéndose de recursos que incorporen beneficios económicos o un potencial de servicio; o bien

ii. el importe de la obligación no puede ser medido con la suficiente fiabilidad.

6.7.2 Reconocimiento-Política N°105

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
2	105.		Reconocimiento	NICSP N° 19, Párrafos 20 y 35.	
2	105	1	Evaluación continua		NICSP N° 19, Párrafo 38.

Es un pasivo que no se reconoce contablemente, sólo se revela en Nota a los EEFF, debido a que su existencia será confirmada sólo porque suceda o, en su caso, porque no suceda uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad, o debido a que el pasivo no satisface los criterios de reconocimiento.

1. Evaluación continua: Los pasivos contingentes deben ser evaluados continuamente para determinar si se ha producido o no la probabilidad de un flujo de salida de recursos que incorporen beneficios económicos o un potencial de servicio. Si se estimara probable que, para una partida que había sido tratada con anterioridad como un pasivo contingente, se fuera a requerir de un flujo de salida de beneficios económicos futuros o un potencial de servicio, se debe reconocer una provisión en los EEFF del ejercicio en que se haya producido el cambio en la probabilidad. Ello, a efectos de asegurar que la evolución de los pasivos contingentes esté reflejada adecuadamente en los EEFF.

Los pasivos contingentes deben informarse en las notas a los EEFF.

6.7.3 Información a revelar sobre pasivos contingentes-Política N°107

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
2	107.		Información a revelar sobre pasivos contingentes	NICSP N° 19, Párrafos 100 y 108 y 109. DGCN	

Para cada pasivo contingente deberá revelarse la siguiente información:

a) la naturaleza del mismo;

b) cuando sea practicable:

i. una estimación de su efecto financiero;

ii. una indicación de las incertidumbres relacionadas con el importe o el calendario de las salidas de recursos correspondientes; y

iii. la posibilidad de obtener eventuales reembolsos;

c) de corresponder, las causales por las que no resulta posible revelar lo requerido en el punto anterior;

d) en el caso de pasivos contingentes por litigios y demandas, la identificación y alcance del informe jurídico que avala la exposición de la contingencia;

e) en caso que la revelación de información pudiera comprometer la posición de la entidad en un litigio con terceros, la naturaleza del litigio y las razones que justifican la ausencia de revelación; y

f) toda otra información que oportunamente, con carácter permanente o específico para un ejercicio en particular, requiera incluir la DGCN.

6.8 Otros pasivos

6.8.1 Ingresos a devengar-Política N°110

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Referencia Política
2	110.		Ingresos a devengar	DGCN	

Cuando la entidad reciba un ingreso que aún no se encuentra devengado y que abarca períodos que exceden al correspondiente al cierre del ejercicio anual, se imputará como un pasivo hasta tanto se verifique el hecho imponible o su devengamiento.

6.8.2 Pasivos sujetos a depuración contable-Política N°111

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Referencia Política
2	111.		Pasivos sujetos a depuración contable	DGCN	
2	111	1	Período		DGCN
2	111	2	Revelación		

Cuando las entidades gubernamentales se encuentren en proceso de transición realizando las tareas de cierre de los ejercicios 2013, 2014 y 2015, y detecten saldos en el pasivo respecto de los cuales no se tengan los elementos necesarios para asignar con certeza su clasificación, asignación, modificación y/o depuración, podrá imputarlos en los pasivos sujetos a depuración contable, hasta tanto obtengan la correspondiente certeza o inicie el ejercicio 2016, lo que suceda primero.

1. Período: A efectos de evitar irregularidades, los saldos expuestos en pasivos sujetos a depuración contable, no podrán permanecer más allá del 31 de diciembre de 2015 sin la asignación cierta correspondiente.
2. Revelación: En nota a los EEFF deberán detallarse los saldos imputados a pasivos sujetos a depuración contable y exponer el problema que los mismos han presentado

para su imputación definitiva, como así también las tareas realizadas y a realizar para determinar la imputación definitiva.

6.9 Información a revelar.

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
2	118.		Información a revelar	NICSP N° 32, Párrafo 32. DGCN	

La concedente deberá revelar en los EEFF o en Notas, según corresponda, la siguiente información:

a) método utilizado para el reconocimiento de los pasivos,

b) separación de los saldos de pasivos de la carga financiera y de las cargas por los servicios;

c) todas las obligaciones asumidas;

d) cambios en el acuerdo que ocurren durante el periodo sobre el que se informa;

e) toda otra información que oportunamente, con carácter permanente o específico para un ejercicio en particular, requiera incluir la DGCN.

Capítulo VII – Identificación de políticas de Patrimonio

El desarrollo de la investigación involucra identificar las políticas generales de Patrimonio dadas por Contabilidad Nacional que competen al Servicio Nacional de Aguas Subterráneas, Riego y Avenamiento. Este capítulo está destinado a dicha identificación.

Para poder recabar información pertinente al Senara y así lograr la identificación de las políticas contables referentes a la cuenta de Patrimonio, se aplicó un cuestionario, se revisó el catálogo de cuentas y el Estado de Situación Financiera.

Lo siguiente es un resumen de los resultados obtenidos gracias al cuestionario, los mismos fueron puntos clave en lo que fue la identificación de las políticas contables del Senara.

Con respecto al Patrimonio, la clasificación es la siguiente: instrumentos de patrimonio, capital y transferencias, reservas, variaciones no asignables a reservas, resultados acumulados e intereses minoritarios. Los resultados son los siguientes:

- En Senara el patrimonio es el valor residual resultante en el ESF, es decir, la diferencia entre el total del activo menos el total del pasivo.

- El Senara no cuenta con instrumentos de patrimonio.

- El Senara no tiene capital social, sino que está controlado exclusivamente por otra entidad del sector público (Ministerio de Hacienda).

- El capital inicial del Senara como institución pública adaptando por primera vez NICSP, está constituido por el valor de los recursos asignados al momento de su creación.

- Las reservas del Senara están dadas por la revaluación de bienes.

- No existen variaciones no asignables a reservas.

- El Senara posee resultados acumulados provenientes de ejercicios de años anteriores.

- No existen intereses minoritarios (participación de terceros, ajenos a la institución, en el patrimonio).

Además, una vez analizado el catálogo de cuentas según NICSP, terminado en Octubre del 2014. Se realiza el siguiente esquema para poder dar una visión más simple de cómo están estructuradas las cuentas de Patrimonio dentro de la institución.



Asimismo, el Estado de Situación Financiera del Senara al 31 de Mayo del 2014 (Ver anexo 12), indica que en **Patrimonio*** se tienen los siguientes:

1. Patrimonio inicial
2. Aportes del estado e instituciones
3. Superávit por revaluación de activos
4. Aportes de organismos internacionales
5. Otros aportes
6. Superávit por revaluación de activos
7. Excedentes (faltantes) acumulados de operaciones

8. Excedentes (faltantes) periodo de acumulación

*Para dudas sobre alguna cuenta, revisar “Capítulo 4 - Situación Actual.”

Una vez realizado dicho proceso de interpretación de datos, se procede a leer, interpretar y analizar las políticas contables generales emitidas por Contabilidad Nacional referentes a Patrimonio para después identificar las que competen únicamente al Senara. Es importante mencionar que las políticas que se identificaron para la institución debieron conservar la numeración dada por la DGCN con el fin de mantener la estandarización del sector público. Las políticas identificadas para el Senara son las siguientes:

7.1 Patrimonio gubernamental-Política N°1

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
3	1.		Patrimonio gubernamental	NICSP N° 1, Párrafo 14. DGCN	

El Patrimonio, también denominado “Activos netos”, es el valor residual resultante en el ESF, es decir, la diferencia entre el total del activo menos el total del pasivo. A los efectos de presentación de información financiera se utilizará exclusivamente el término “Patrimonio”.

7.2 Capital y transferencias

7.2.1 Capital inicial-Política N°5

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
3	5.		Capital inicial	NICSP N° 1, Párrafo 96.	
3	5	1	Entidad nueva		DGCN
3	5	2	Entidad en marcha		
3	5	3	Incorporaciones al capital inicial		NICSP N° 17, Párrafo 97. DGCN

La mayoría de las entidades del sector público no empresarial no tienen capital social, sino que están controladas exclusivamente por otra entidad del sector público, por lo que la participación del Gobierno en el patrimonio de la entidad es una combinación de capital aportado (inicialmente y a través del tiempo) más la acumulación de resultados y reservas, lo cual refleja el patrimonio atribuible a las operaciones de la entidad.

1. Entidad nueva: El capital inicial, para una entidad recién constituida, está integrado por el valor de los recursos asignados para su creación, considerando a los mismos como contribuciones de los propietarios al inicio de la vida económica de la entidad.
2. Entidad en marcha: El capital inicial para una entidad gubernamental en marcha y que adopte por primera vez NICSP, estará constituido por el valor de los recursos asignados al momento de su creación, considerando a los mismos como contribuciones de los propietarios al inicio de la vida económica de la entidad.

   En caso de que no puedan identificarse y valuarse de manera fiable los recursos asignados a la entidad al momento de su creación, la medición del capital inicial se determinará a partir del valor de los activos fijos de la entidad al momento de la adopción de NICSP.

   La diferencia entre el Patrimonio determinado al inicio (Activos menos Pasivos) y el capital inicial medido según cualquiera de los criterios de los párrafos anteriores, será atribuida a resultados acumulados (o resultados de ejercicios anteriores) al momento de adopción de las NICSP.

3. Incorporaciones al capital inicial: La porción del ajuste de resultados acumulados originada en el reconocimiento inicial de los activos fijos que la entidad lleve a cabo dentro de los cinco años siguientes a la adopción de NICSP y respecto de la cual pueda afirmarse que estuvo originada en bienes existentes al momento de la adopción de NICSP, se adicionará al importe reconocido como capital inicial.

7.2.2 Información a revelar para el capital-Política N°6

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
3	6.		Información a revelar para el capital	NICSP N° 1, Párrafos 95 y 98. DGCN	

Deberá revelarse la siguiente información en el ESF o en las Notas:

En caso que la entidad no tenga capital social:

a) el capital aportado acumulado al inicio y a la fecha de presentación, y las variaciones producidas durante el período; y

b) las restantes contribuciones de los propietarios, en los términos expuestos en las normas siguientes, acumuladas al inicio y a la fecha de presentación, así como las variaciones producidas durante el período.

7.3 Resultados acumulados

7.3.1 Resultados acumulados-Política N°14

Son los resultados acumulados por la entidad gubernamental durante los ejercicios anteriores y el actual, que forman parte integrante del Patrimonio.

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
3	14.		Resultados acumulados	NICSP N° 1, Párrafo 94, inciso f). DGCN	

7.3.2 Ajustes de resultados acumulados de ejercicios anteriores-Política N°15

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
3	15.		Ajustes de resultados acumulados de ejercicios anteriores	NICSP N° 1, Párrafo 124. NICSP N° 3, Párrafos 27 a 32 y 47 a 52.	
3	15	1	Reconocimiento inicial de propiedades, planta y equipo		NICSP N° 17, Párrafo 97. DGCN

Los resultados acumulados de ejercicios anteriores sólo deben ajustarse, siempre que resulten afectados, en los siguientes casos:

a) por cambios en las políticas contables y;

b) por la corrección de errores que se efectúe retroactivamente, en la medida en que estas correcciones sean practicables.

Los ajustes y las reexpresiones retroactivas se realizan sobre el saldo de los resultados acumulados, siempre que éstos resulten afectados. Además, se deberá revelar información en el ECP y en las Notas, conforme lo requerido en el Capítulo EEFF, sobre los ajustes totales de cada componente del patrimonio, discriminando los provenientes de cambios en las políticas contables y de correcciones de errores, y detallando los efectos para cada período anterior y para el principio del período.

1. Reconocimiento inicial de propiedades, planta y equipo: El efecto del reconocimiento inicial de los activos fijos que la entidad lleve a cabo dentro de los cinco años siguientes a la adopción de NICSP, se realizará con carácter de ajuste al saldo inicial de los resultados acumulados del período en que tenga lugar el reconocimiento.
   Sin perjuicio de ello, dichos ajustes serán posteriormente capitalizados, adicionados al importe reconocido como capital inicial, por la porción respecto de la cual pueda

afirmarse que estuvo originada en bienes existentes al momento de la adopción de NICSP.

Capítulo VIII – Identificación de políticas de Ingresos

El desarrollo de la investigación involucra identificar las políticas generales de Ingresos dadas por Contabilidad Nacional que competen al Servicio Nacional de Aguas Subterráneas, Riego y Avenamiento. Este capítulo está destinado a dicha identificación.

Para poder recabar información pertinente al Senara y así lograr la identificación de las políticas contables referentes a la cuenta de Ingresos, se aplicó un cuestionario y se revisó el catálogo de cuentas. Además, se revisó el Estado de Resultados de Mayo del 2014.

Lo siguiente es un resumen de los resultados obtenidos gracias al cuestionario, los mismos fueron puntos clave en lo que fue la identificación de las políticas contables del Senara.

Con respecto a Ingresos, la clasificación de las políticas dada por Contabilidad Nacional es la siguiente: Ingresos de transacciones sin contraprestación, dentro de los cuales se tienen impuestos, transferencias y contribuciones sociales e ingresos de transacciones con contraprestación, dentro de los cuales existen prestación de servicio, venta de bienes, ingreso por concesión de servicios públicos, ingresos de la propiedad, resultados por tenencia y por exposición a la inflación y otros ingresos.

Lo siguiente es un resumen de los resultados obtenidos gracias al cuestionario, los mismos fueron puntos clave en lo que fue la identificación de las políticas contables del Senara.

- El Senara posee ingresos con contraprestación, donde recibe activos o servicios, o cancela obligaciones, y asigna directamente un valor aproximadamente igual (mayoritariamente en forma de productos, servicios o uso de activos) a la otra parte del intercambio e ingresos sin contraprestación donde recibe valor de otra entidad sin entregar directamente un valor aproximadamente igual a cambio.

Dentro de los ingresos sin contraprestación se tienen los siguientes:

- Transferencias, sin embargo, no existen multas, legados, regalos ni regalos de bienes en especie, tampoco existen regalos de servicios en especie.

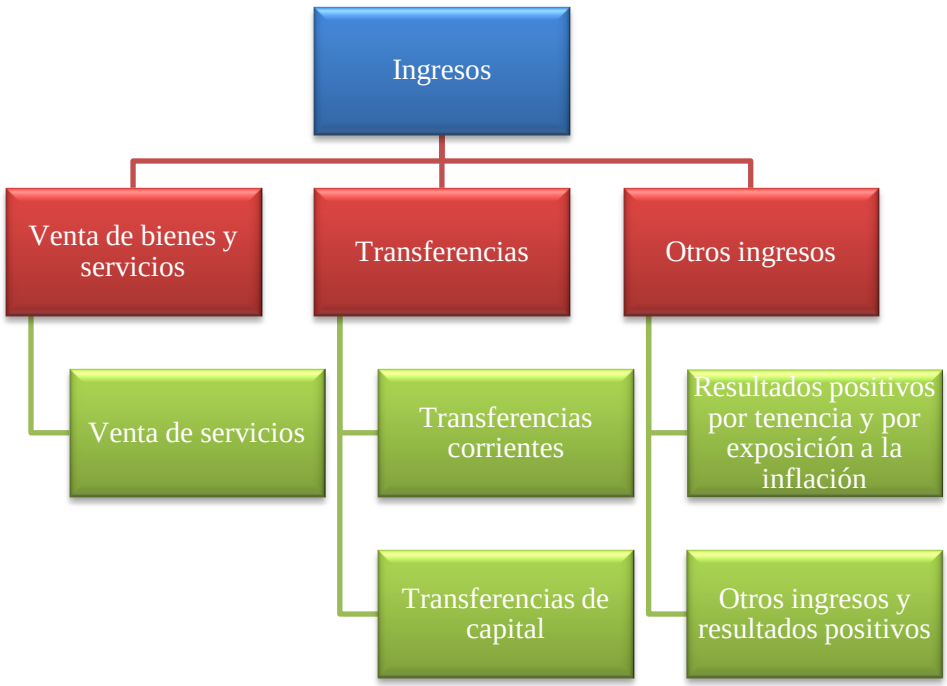
- El Senara no posee un ingreso por impuestos o por recaudación de los mismos.

- Tampoco ha registrado ingresos por contribuciones sociales.

Además, con respecto a Ingresos con contraprestación se obtuvo lo siguiente:

- Existen ingresos por prestación de un servicio, principalmente por el riego que brinda los canales (tarifas).
- No existe venta de bienes, por esto, no existen ingresos relacionados a dicha acción.
- En la institución no existen ingresos por arrendamientos financieros ni operativos.
- El Senara no posee entradas por concesión de Servicios públicos.
- No se dan ingresos por la propiedad ya que no hay entradas derivadas del uso, por parte de terceros, de activos de la entidad que producen intereses, regalías, dividendos o distribuciones similares.
- La institución no registra ingresos por instrumentos financieros. No los vende ni los crea.
- No constan ingresos por contratos de construcción ya que no construye.
- Constan entradas por tenencia o por exposición a la inflación.
- Existen otros ingresos como lo son las recuperaciones de las pérdidas del valor de los inventarios.

Por otro lado, el catálogo de cuentas de Ingresos (Ver anexo 3) está compuesto de la siguiente forma:



Además, el Estado de Resultados para el periodo de Mayo del 2014 (Ver Anexo 13) indica que los ingresos de la institución son los siguientes:

- Tarifas
- Venta de bienes y servicios
- Aportes de otras instituciones
- Productos financieros
- Otros ingresos

Para más información, ver Anexo 7 de Notas a los EEFF.

Una vez realizado dicho proceso de interpretación de datos, se procede a leer, interpretar y analizar las políticas contables generales emitidas por Contabilidad Nacional referentes a Ingresos para después identificar las que competen únicamente al Senara. Es importante mencionar que las políticas que se identificaron para la institución debieron conservar la numeración dada por la DGCN con el fin de mantener la estandarización del sector público. Las políticas identificadas para el Senara son las siguientes:

8.1 Transacciones sin impacto en ingresos-Política N°1

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
4	1.		Transacciones sin impacto en ingresos	NICSP N° 9, Párrafos 12 y 13. NICSP N° 23, Párrafo 12.	

No cumplen la definición de ingresos:

> a) los montos recibidos como agente del gobierno u otra organización gubernamental, o por cuenta de terceros, los que no constituyen beneficios económicos o potenciales de servicio que fluyen a la entidad y no resultan en un incremento del activo o disminución del pasivo sino, en todo caso, ambas cosas al mismo tiempo;

b) las entradas de flujos de efectivo procedentes de operaciones de financiación, principalmente los préstamos, las que no cumplen con la definición de ingresos porque implican un cambio del mismo importe tanto en los pasivos como en los activos y, por lo tanto, no tienen ningún impacto en el patrimonio.

8.2 Componentes del ingreso-Política N°2

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
4	2.		Componentes del ingreso	NICSP N° 9, Párrafo 6. NICSP N° 23, Párrafos 40 y 41.	

Los ingresos se originarán en:

a) transacciones y eventos con contraprestación,

b) transacciones y eventos sin contraprestación, y

8.3 Transacciones y eventos con contraprestación que generan ingresos-Política N°3

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
4	3.		Transacciones y eventos con contraprestación que generan ingresos	NICSP N° 9, Párrafos 1, 5 y 10. NICSP N° 32, Párrafo 30. NICSP N° 11, Párrafo 16. NICSP N° 13, Párrafos 51, 63 y 71. NICSP N° 17, Párrafo 83.	

Transacciones con contraprestación, son aquéllas en las que la entidad recibe activos o servicios, o cancela obligaciones, y asigna directamente un valor aproximadamente igual (mayoritariamente en forma de productos, servicios o uso de activos) a la otra parte del intercambio, entre las que se podrán incluir:

a) la prestación de servicios;

8.4 Transacciones y eventos sin contraprestación-Política N°4

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
4	4.		Transacciones y eventos sin contraprestación	NICSP N° 9, Párrafo 11. NICSP N° 23, Párrafos 5, 11 y FC26. DGCN	

Transacciones sin contraprestación, son aquéllas en las que una entidad recibe valor de otra entidad sin entregar directamente un valor aproximadamente igual a cambio, o entrega valor a otra entidad sin recibir directamente un valor aproximadamente igual a cambio. Los ingresos que provienen de transacciones sin contraprestación se clasifican en:

a) Impuestos, como consecuencia de la aplicación de los poderes soberanos de gobierno; y

b) Transferencias (sean monetarias o no), que incluyen:

i.subvenciones,

ii.condonaciones de deudas,

iii.donaciones y legados realizadas por terceros a favor de la entidad;

iv.multas, sanciones, remates y confiscaciones de origen no impositivo;

v.regalos;

vi.recepción de bienes y servicios en especie; y

vii.la parte por debajo de mercado de los préstamos recibidos en condiciones favorables.

8.5 Ingresos de transacciones sin contraprestación

8.5.1 Reconocimiento de activos por transacciones sin contraprestación-Política N°7

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
4	7.		**Reconocimiento de activos por transacciones sin contraprestación**	**NICSP N° 23, Párrafos 31 a 36. NICSP N° 19, Párrafos 41 y 107. DGCN**	

A efectos del reconocimiento de una entrada de recursos de una transacción sin contraprestación, distinta de servicios en especie, deberán cumplirse las siguientes condiciones:

a) que la entrada de recursos cumpla la definición de activo (o en su caso de disminución de un pasivo) y que:

a. sea probable que fluyan a la entidad beneficios económicos o potencial de servicio futuros asociados con el activo; y

b. el valor razonable del activo pueda ser medido con fiabilidad;

b) que la entidad tenga la capacidad de ejercer el control sobre los recursos, excluyendo o limitando el acceso a otros a los beneficios económicos o potencial de servicio futuros asociados. En particular:

a. un anuncio de una intención de transferir recursos a favor de la entidad no es suficiente por sí mismo para identificar recursos como controlados por la misma;

b. si requiere un acuerdo de transferencia antes de transferir los recursos, no se identificarán los activos involucrados como controlados hasta el momento en que el acuerdo sea vinculante, ya que no se puede excluir o regular el acceso de la otra parte a dichos recursos; y

c. si no se tiene capacidad de reclamar legalmente los recursos, no se puede excluir o regular el acceso de la otra parte a los mismos;

c) el control de un activo debe tener origen en un suceso pasado, que para transacciones sin contraprestación puede ser un hecho impositivo o una transferencia. Las transacciones o sucesos que se espera que ocurran en el futuro (por ejemplo, la intención de recaudar un impuesto) no dan lugar por sí mismos al reconocimiento de activos;

d) una entrada de recursos es "probable" cuando es más posible que ocurra a que no ocurra, y esta determinación se basará en la experiencia de la entidad en el pasado con tipos similares de flujos de recursos similares y en sus expectativas con respecto al contribuyente o a la entidad (o persona física) que transfiere activos; y

e) las partidas que poseen las características esenciales de un activo, pero no cumplen los criterios para su reconocimiento, pueden ser reveladas justificadamente en las notas a los EEFF como activos contingentes. Las exigencias de revelación de un activo contingente nacen tanto para las provenientes de transacciones con contraprestación, como sin contraprestación. El que un activo contingente exista o no en relación con ingresos por impuestos, queda sometido a la interpretación de lo que constituye un 'hecho imponible'. Si la realización del ingreso fuera prácticamente cierta, el activo no tendría carácter contingente y, por lo tanto, sería apropiado reconocerlo como tal, y reconocer el ingreso asociado.

8.5.2 Reconocimiento inicial de un activo adquirido mediante transacciones sin contraprestación-Política N° 8

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
4	8.		Reconocimiento inicial de un activo adquirido mediante transacciones sin contraprestación	NICSP N° 23, Párrafo 42. DGCN	

Un activo adquirido mediante una transacción sin contraprestación se medirá inicialmente a su valor razonable en la fecha de adquisición o incorporación al patrimonio.

En los casos de activos transferidos por parte de una entidad gubernamental, el reconocimiento inicial se medirá al valor en libros de aquella entidad al momento de la transferencia.

8.5.3 Reconocimiento de ingresos por transacciones sin contraprestación-Política N°9

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
4	9.		Reconocimiento de ingresos por transacciones sin contraprestación	NICSP N° 23, Párrafos 44 a 46.	

Se reconocerá un ingreso por transacciones sin contraprestación en los siguientes casos:

a) cuando tenga lugar una entrada de recursos reconocida como un activo (o como una disminución de un pasivo), excepto en la medida en que se reconozca también un pasivo con respecto a dicha entrada (por ejemplo, para activos transferidos con condiciones o para cobros anticipados de impuestos);

b) cuando una entidad satisfaga una obligación presente reconocida como pasivo con respecto a una entrada de recursos por una transacción sin contraprestación reconocida como activo, debiéndose reducir el importe en libros del pasivo reconocido y

reconocer un monto de ingresos igual a dicha reducción (por ejemplo, cuando se cumpla una condición sobre un activo transferido o cuando tenga lugar el hecho imponible para un cobro anticipado de impuestos).

8.5.4 Medición de ingresos por transacciones sin contraprestación-Política N°10

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
4	10.		Medición de ingresos por transacciones sin contraprestación	NICSP N° 23, Párrafos 48 y 49.	
4	10	1	Obligaciones presentes		NICSP N° 23, Párrafos 17, 22 y 51.
4	10	3	Ingresos anticipados y reconocimiento posterior		NICSP N° 23, Párrafos 53 y 54.

Los ingresos de transacciones sin contraprestación se medirán al importe del incremento en los activos netos reconocidos por la entidad.

Cuando, como resultado de una transacción sin contraprestación, se reconozca un activo, también se reconocerá un ingreso equivalente al importe del activo medido inicialmente (a su valor razonable en la fecha de adquisición o al valor en libros de la entidad que transfirió, cuando ésta sea una entidad gubernamental). Cuando se requiera que se reconozca un pasivo, sólo se reconocerá como un ingreso el importe del incremento en los activos netos, si lo hubiere. Cuando un pasivo se reduzca posteriormente, porque ocurra el hecho imponible o se satisfaga una condición, el importe de la reducción en el pasivo se reconocerá como ingreso.

1. Obligaciones presentes: Un pasivo procedente de una transacción sin contraprestación es una obligación presente de actuar (hacer lo estipulado) o rendir (cumplir con una condición); es decir, se requiere a la receptora:

    a) consumir los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio implícito en el activo transferido, o

b) la devolución del activo u otros beneficios económicos futuros o potencial de servicio al transferidor, teniendo en cuenta la esencia y no sólo de la forma.

3. Ingresos anticipados y reconocimiento posterior: Cuando una entidad aceptara un recurso antes de que ocurra el hecho imponible o antes de la existencia de un acuerdo de transferencia vinculante, debe reconocer un pasivo por un importe igual a lo recibido de forma anticipada, hasta que se produzca el hecho imponible o hasta el momento en que el acuerdo se convierta en vinculante.

8.5.5 Transferencias

8.5.5.1 Transferencias-Política N° 15

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
4	15.		Transferencias	NICSP N° 23, Párrafo 77.	

Las transferencias son entradas de recursos que generan beneficios económicos o potencial de servicio futuros provenientes de transacciones sin contraprestación distintas de impuestos, e incluyen, entre otros, los siguientes conceptos:

a) subvenciones;

b) multas;

c) donaciones de bienes;

8.5.5.2 Reconocimiento de las transferencias-Política N°16

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
4	16.		Reconocimiento de las transferencias	NICSP N° 23, Párrafos 76 y 78. DGCN	
4	16	1	Control de los activos transferidos		NICSP N° 23, Párrafo 79.
4	16	2	Contribuciones de los propietarios		NICSP N° 23, Párrafo 80. DGCN
4	16	3	Generación de un pasivo		NICSP N° 23, Párrafo 82.

Un activo en relación con transferencias deberá reconocerse cuando los recursos transferidos cumplan la definición de activo y satisfagan los criterios para ser reconocidos como tal.

Las transferencias cumplen la definición de activo cuando:

a) la entidad controla los recursos como consecuencia de un suceso pasado (la transferencia) y espera recibir beneficios económicos o potencial de servicio futuros de esos recursos; y

b) es probable que la entrada de recursos ocurra y su valor razonable pueda ser medido con fiabilidad.

En algunos casos, en lugar de incorporar un activo, puede tener la reducción de un pasivo previamente reconocido, como por ejemplo cuando un acreedor condona un pasivo o cuando un tercero asume un pasivo de la entidad.

1. Control de los activos transferidos: Se obtiene el control de los activos transferidos cuando los recursos han sido transferidos a la entidad o ésta tiene un derecho exigible por ley contra el transferidor. La entidad evaluará si es probable que la entrada de recursos ocurra.

2. Generación de un pasivo: Deberán analizarse todas las estipulaciones contenidas en los acuerdos de transferencia para determinar si la entidad incurre en un pasivo cuando acepta los recursos transferidos.

8.5.5.3 Medición de los activos transferidos-Política N°17

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
4	17.		Medición de los activos transferidos	NICSP N° 23, Párrafo 83.	
4	17	1	Reconocimiento y medición de los activos transferidos		NICSP N° 23, Párrafo 83. DGCN

Los activos transferidos se miden por su valor razonable a la fecha de transferencia.

1. Reconocimiento y medición de los activos transferidos: El reconocimiento y medición de los activos transferidos se realizará conforme lo expuesto en el Capítulo "Activo" para bienes recibidos sin contraprestación o con una contraprestación nula o simbólica.

8.6 Ingresos de transacciones con contraprestación

8.6.1 Medición de ingresos por transacciones con contraprestación-Política N°30

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
4	30.		Medición de ingresos por transacciones con contraprestación	NICSP N° 9, Párrafo 14.	

La medición de los ingresos debe hacerse utilizando el valor razonable de la contrapartida, recibida o por recibir, derivada de los mismos.

8.6.2 Prestación de Servicio

8.6.2.1 Prestación de servicio-Política N°31

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
4	31.		Prestación de servicio	NICSP N° 9, Párrafo 19.	
4	31	1	Reconocimiento en cada período		NICSP N° 9, Párrafo 20.
4	31	2	Ingresos reconocidos no recuperables		NICSP N° 9, Párrafo 21. DGCN
4	31	3	Métodos de porcentaje de terminación		NICSP N° 9, Párrafo 23. DGCN
4	31	4	Anticipos		
4	31	5	Ausencia de medición fiable		NICSP N° 9, Párrafo 25.

Cuando el resultado de una transacción que suponga la prestación de servicios pueda ser estimado con fiabilidad, los ingresos asociados con la misma deben reconocerse, considerando el grado de terminación de la prestación (método del porcentaje de terminación) a la fecha sobre la que se informa.

Una transacción puede ser estimada con fiabilidad cuando se cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones:

a) el importe de los ingresos pueda ser medido con fiabilidad;

b) sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos o potencial de servicio derivados de la transacción;

c) el grado de terminación de la transacción, en la fecha sobre la que se informa, pueda ser medido con fiabilidad; y

d) los costos ya incurridos en la prestación, así como los que quedan por incurrir hasta completarla, puedan ser medidos con fiabilidad.

1. Reconocimiento en cada período: Los servicios que generan ingresos con contraprestación se reconocen en los períodos en los cuales tiene lugar la prestación, según el avance de terminación alcanzado en cada período.

2. Ingresos reconocidos no recuperables: Si surge algún tipo de incertidumbre acerca de los importes ya incluidos como ingresos, la cuantía incobrable, o el importe respecto del cual ha dejado de ser probable la recuperabilidad, se reconocen como un gasto y no se ajustan los importes originalmente reconocidos como ingresos. Es decir, que se tratarán como un deterioro del activo financiero surgido como consecuencia del ingreso reconocido oportunamente.

3. Métodos de porcentaje de terminación: El porcentaje de terminación de una transacción puede determinarse mediante varios métodos, dependiendo de la naturaleza de la operación, pudiendo incluir:

a) la inspección de los trabajos ejecutados;

b) la proporción de los servicios ejecutados hasta la fecha como porcentaje del total de servicios a prestar; o

c) la proporción de los costos incurridos hasta la fecha sobre el costo total estimado de la operación, considerando a tales efectos sólo los costos que reflejen servicios ya ejecutados.

4. Anticipos: Ni los pagos a cuenta, ni los anticipos recibidos de los clientes reflejan, el porcentaje del servicio prestado, los que serán tratados como pasivos.

5. Ausencia de medición fiable: Cuando el resultado de una transacción que implique la prestación de servicios, no pueda ser estimado de forma fiable, los ingresos deben ser reconocidos como tales, sólo en la cuantía de los gastos reconocidos que se consideren recuperables.

8.6.3 Resultados por tenencia y por exposición a la inflación-Política N°63

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
4	63.		Resultados por tenencia y por exposición a la inflación	NICSP N° 10, Párrafo 29.	

En un período de inflación, toda entidad que mantenga un exceso de activos monetarios sobre pasivos monetarios, perderá poder adquisitivo, y toda entidad que mantenga un exceso de pasivos monetarios sobre activos monetarios, ganará poder adquisitivo, siempre que tales partidas no se encuentren sujetas a indexación.

Estos resultados, pueden ser determinados como las diferencias resultantes de la reexpresión de las partidas correspondientes a los activos no monetarios, a los resultados acumulados, a las partidas del ECP y a las correcciones de los activos y obligaciones indexadas. Este resultado puede estimarse también aplicando el cambio operado en el índice general de precios a la media ponderada, para el período, de la diferencia entre activos y pasivos monetarios.

8.6.3.1 Información a revelar de transacciones con contraprestación-Política N°64

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
4	64.		Información a revelar de transacciones con contraprestación	NICSP N° 9, Párrafo 39. DGCN	

Deberá revelarse la siguiente información en los EEFF:

a) las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de los ingresos, incluyendo los métodos utilizados para determinar el porcentaje de terminación de las transacciones involucradas con la prestación de servicios;

b) la cuantía de cada categoría significativa de ingresos, reconocida durante el período, con indicación expresa de los ingresos procedentes de:

i. la prestación de servicios;

ii. la venta de bienes;

c) el importe de los ingresos producidos por intercambios de bienes o servicios incluidos en cada una de las categorías anteriores; y

d) toda otra información que oportunamente, con carácter permanente o específico para un ejercicio en particular, requiera incluir la DGCN.

8.6.3.2 Información a revelar de transacciones sin contraprestación-Política N°65

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
4	65.		Información a revelar de transacciones sin contraprestación	NICSP N° 23, Párrafos 106 y 107.	

En los EEFF deberá revelarse la siguiente información:

a) el importe de ingresos de transacciones sin contraprestación reconocidos durante el período mostrando por separado:

i. impuestos, desagregados según las principales clases de ingresos por impuestos; y (**no existen**)

ii. transferencias, desagregadas según las principales clases de ingresos por transferencias.

b) el importe de cuentas por cobrar reconocidas con respecto a los ingresos sin contraprestación.

d) el importe de pasivos reconocidos con respecto a los activos transferidos sujetos a condiciones;

d) el importe de los activos reconocidos que están sujetos a restricciones y la naturaleza de dichas restricciones;

e) los cobros anticipados de:

a. transferencias, con indicación de las entidades o individuos involucrados;

b) las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de ingresos de transacciones sin contraprestación;

c) para las principales clases de ingresos de transacciones sin contraprestación, la base según la cual se ha medido el valor razonable de los recursos entrantes;

d) toda otra información que oportunamente, con carácter permanente o específico para un ejercicio en particular, requiera incluir la DGCN.

8.6.4 Otros ingresos

8.6.4.1 Recuperación de la pérdida del valor de los inventarios-Política N° 66

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
4	66.		Recuperación de la pérdida del valor de los inventarios	NICSP N° 12, Párrafo 39.	

Al final de cada período la entidad realizará una evaluación del valor realizable neto de los inventarios. Cuando las circunstancias que previamente causaron la rebaja de inventarios hayan dejado de existir, o cuando exista una clara evidencia de un incremento en el valor realizable neto como consecuencia de un cambio en las circunstancias económicas, se revertirá el importe de dicha rebaja (es decir la reversión se limita al importe de la rebaja original), de manera que el nuevo valor en libros sea el menor entre el costo y el valor realizable neto revisado. Esto ocurre, por ejemplo, cuando un producto en inventario, que se lleva al valor realizable neto porque ha bajado su precio de venta, está todavía en el inventario de un período posterior y su precio de venta se ha incrementado.

8.6.4.2 Reversión de las pérdidas de valor por deterioro-Política N° 67

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
4	67.		Reversión de las pérdidas de valor por deterioro	NICSP N° 21, Párrafos 59, 60 y 64. NICSP N° 26, Párrafos 99, 100 y 102.	

La entidad evaluará, en cada fecha sobre la que se informa, si existe algún indicio de que la pérdida por deterioro reconocida en períodos anteriores ya no existe o ha disminuido. Si

existiese tal indicio la entidad volverá a estimar y contabilizar el importe de servicio recuperable del activo en cuestión.

Ante el indicio de que la pérdida por deterioro reconocida para un activo ya no existe o ha disminuido, esto puede indicar que:

a) la vida útil restante,

b) el método de depreciación (amortización), o

c) el valor residual,

Deben ser revisados y ajustados, incluso cuando el indicio no lleve a la reversión de la pérdida por deterioro del activo.

La entidad considerará, como mínimo, la reversión de una pérdida por deterioro, si se dan algunas de las siguientes indicaciones:

Fuentes externas de información:

a) resurgimiento de la demanda o de la necesidad de los servicios prestados por el activo, o el incremento del valor de mercado de un activo generador de efectivo;

b) cambios significativos que han tenido lugar durante el período, o van a tener lugar en el futuro inmediato, con una incidencia adversa sobre la entidad, que puede ser producto:

i. de la tecnología,

ii. del contexto económico o legal,

iii. del mercado donde los activos estén destinados , o

iv. de la política gubernamental;

c) decremento operado durante el período para la tasa de interés de mercado u otras tasas de desempeño del mercado aplicables al rendimiento de inversiones, que

probablemente afecten a la tasa de descuento utilizada para calcular el valor en uso del activo, de forma tal que aumente su importe recuperable de forma significativa.

Fuentes internas de información:

1. durante el período han tenido lugar, o se espera que tengan lugar en el futuro inmediato, cambios significativos a largo plazo con efecto favorable sobre la entidad en el grado de utilización o la forma en la que se usa o se espera usar el activo. Estos cambios incluyen los costos incurridos durante el período de mejora o aumento del rendimiento de un activo o de la reestructuración de las operaciones a las que pertenece el activo;

2. una decisión de reanudar la construcción de un activo que estaba previamente detenida antes de su finalización o puesta en condiciones de funcionamiento;

3. se dispone de evidencia, procedente de informes internos, que indica que el rendimiento de servicio del activo es, o va a ser, mejor que el esperado.

8.6.4.2.1 Tratamiento de la reversión de las pérdidas de valor por deterioro-Política N°68

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
4	68.		Tratamiento de la reversión de las pérdidas de valor por deterioro	NICSP N° 21, Párrafos 65 y 68 a 70. NICSP N° 26, Párrafo 103.	
4	68	1	La reversión de la pérdida del valor de un activo individual		NICSP N° 26, Párrafos 106 a 109.
4	68	2	La reversión de la pérdida del valor de una unidad generadora de efectivo		NICSP N° 26, Párrafos 110 y 111.

Para activos no generadores de efectivo:

Las entidades deberán proceder a la reversión de la pérdida por deterioro reconocida en períodos anteriores, relacionada con un activo que no genera efectivo si, y sólo si, se ha producido un cambio en las estimaciones utilizadas para determinar el importe de servicio recuperable del mismo, desde que se reconoció por última vez la mencionada pérdida. Tal incremento se designa como reversión de una pérdida por deterioro, debiendo, para tales efectos, cumplirse con lo siguiente:

a) incrementar el importe del activo en libros del activo;

b) dicho incremento no podrá exceder el importe en libros que podría haberse obtenido (neto de amortización o depreciación) de no haberse reconocido la pérdida por deterioro para el mismo en períodos anteriores, hasta que alcance su importe de servicio recuperable;

c) la reversión de una pérdida por deterioro de un activo se reconocerá inmediatamente en el resultado del ejercicio; y

d) después de haber reconocido una reversión de la pérdida por deterioro, los cargos por depreciación (amortización) del activo deberán ser objeto del ajuste correspondiente, con el fin de distribuir el importe revisado del activo en libros, menos su eventual valor residual, de una forma sistemática a lo largo del período que constituya su vida útil restante.

Para activos generadores de efectivo:

Las entidades deberán proceder a la reversión de la pérdida por deterioro reconocida en períodos anteriores de un activo generador de efectivo si, y sólo si, se ha producido un cambio en las estimaciones utilizadas para determinar el importe de servicio recuperable del mismo, desde que se reconoció por última vez la mencionada pérdida. Tal incremento se designa como reversión de una pérdida por deterioro.

1. La reversión de la pérdida del valor de un activo individual: El incremento del importe en libros de un activo producto de una reversión de una pérdida por deterioro, no excederá el importe en libros que podría haber obtenido (neto de amortización o depreciación) si no se hubiese reconocido la pérdida por deterioro del valor para dicho activo en períodos anteriores.
   La reversión de una pérdida por deterioro de un activo se reconocerá inmediatamente en el resultado del ejercicio.

   Después de haber reconocido una reversión de la pérdida por deterioro, los cargos por depreciación (o en su caso amortización) del activo deberán ser objeto del ajuste correspondiente, con el fin de distribuir el importe revisado del activo en libros, menos su eventual valor residual, de una forma sistemática a lo largo del período que constituya su vida útil restante.

1. La reversión de la pérdida del valor de una unidad generadora de efectivo: Una reversión de una pérdida por deterioro para una unidad generadora de efectivo, se asignará a los activos de la unidad prorrateando su cuantía en función del importe en libros de tales activos. El incremento del importe en libros deberá ser tratado como una reversión de una pérdida por deterioro para los activos en forma individual y

posteriormente de haber reconocido una reversión de la pérdida por deterioro, los cargos por depreciación (o en su caso amortización) del activo deberán ser objeto del ajuste correspondiente, con el fin de distribuir el importe revisado del activo en libros, menos su eventual valor residual, de una forma sistemática a lo largo del período que constituya su vida útil restante.

Al distribuir la reversión de una pérdida por deterioro del valor correspondiente a una unidad generadora de efectivo, el importe en libros de cada activo no debe ser incrementado por encima del menor de:

a) su importe recuperable (si pudiera determinarse); y

b) el importe en libros (neto de depreciación o amortización) que se hubiera determinado de no haberse reconocido la pérdida por deterioro del valor del activo en los períodos anteriores.

El importe de la reversión de la pérdida por deterioro del valor que no se pueda distribuir a los activos asignados siguiendo el criterio expuesto, se prorrateará entre los demás activos de la unidad.

Capítulo IX – Identificación de políticas de Gastos

El desarrollo de la investigación involucra identificar las políticas generales de Gastos dadas por Contabilidad Nacional que competen al Servicio Nacional de Aguas Subterráneas, Riego y Avenamiento. Este capítulo está destinado a dicha identificación.

Para poder recabar información pertinente al Senara y así lograr la identificación de las políticas contables referentes a la cuenta de Gastos, se aplicó un cuestionario y se revisó el catálogo de cuentas. Además, se revisó el estado de resultados de Mayo del 2014.

Con respecto a Gastos, la clasificación de las políticas dada por Contabilidad Nacional es la siguiente: Gastos relacionados con bienes y servicios (gastos en personal, gastos por venta y consumo de bienes y servicios, arrendamientos, venta de bienes y servicios, depreciaciones y amortizaciones, otros gastos vinculados con activos no financieros), gastos financieros y otros gastos (incobrabilidad y desvalorizaciones de inversiones y cuentas por cobrar, intereses, comisiones y gastos sobre endeudamiento público y diferencias de cambio) y resultados negativos por tenencia y por exposición a la inflación.

Lo siguiente es un resumen de los resultados obtenidos gracias al cuestionario, los mismos fueron puntos clave en lo que fue la identificación de las políticas contables del Senara.

Con respecto a los gastos relacionados con bienes y servicios se obtuvo la siguiente información:

- Gastos en personal: se tienen los gastos relacionados con las políticas de pasivos, apartado de Beneficios a empleados. Revisar capítulo 6.
- Gastos por venta y consumo de bienes y servicios: existen gastos por bienes recibidos, por inventarios, por bienes del activo fijo y por contratos de construcción.
- Arrendamientos: no existen arrendamientos de terrenos, gastos por la producción de bienes para arrendar ni por cuotas contingentes de arrendamiento financiero (únicamente existe arrendamiento operativo-pasivo).
- Venta de bienes y servicios: en el Senara no se dan costos por ventas de inventarios, tampoco gastos por ventas de activo fijo.
- Depreciaciones y amortizaciones: la institución posee gastos por depreciaciones de terrenos y edificios. No se da depreciación de bienes dados en arrendamiento ni agotamiento de recursos naturales en explotación y concesionados ya que no los hay.

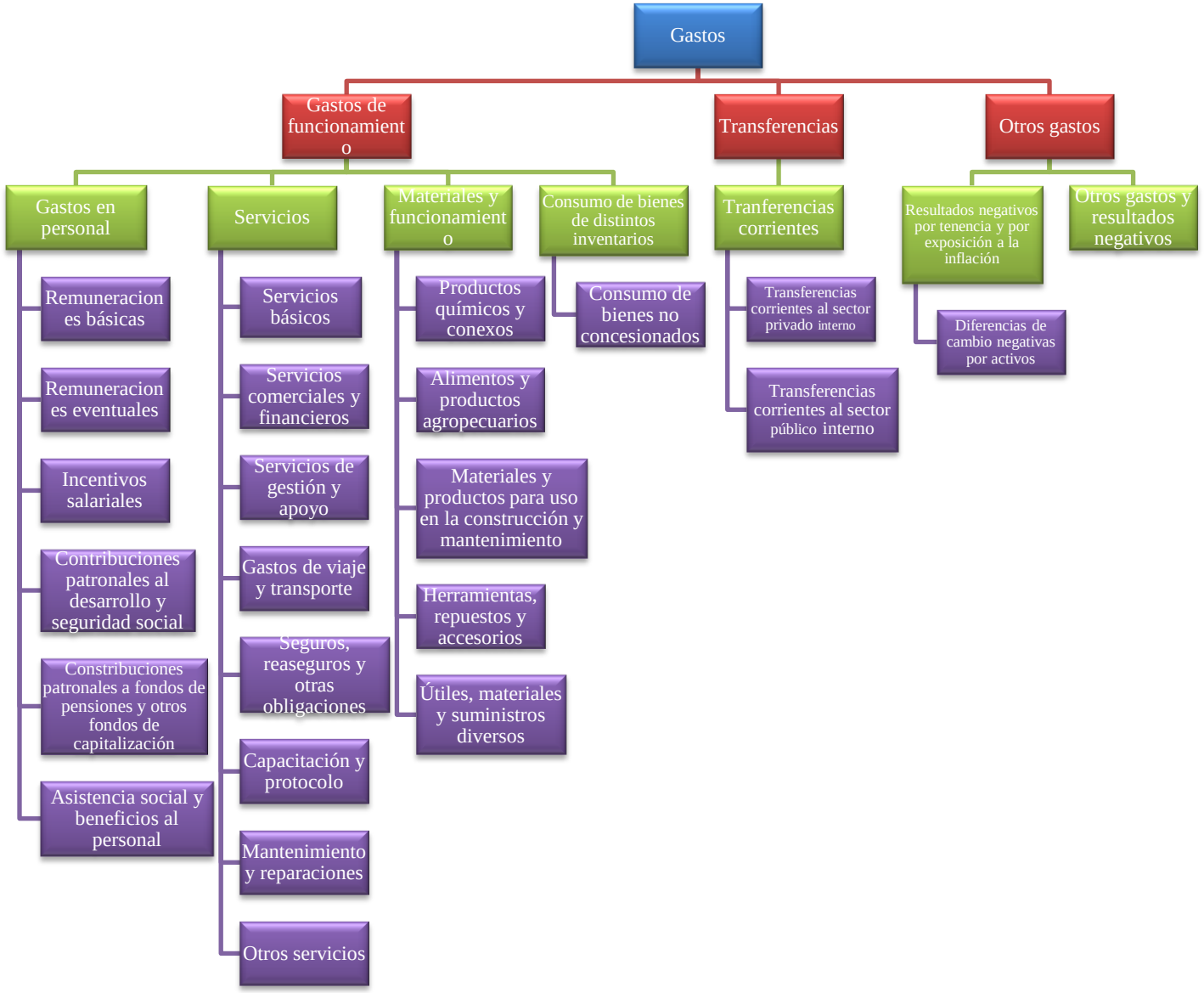
- Otros gastos vinculados activos no financieros: se tiene deterioro por valor de activos no financieros, sin embargo no hay deterioro de recursos naturales. Otro aspecto importante es que hay pérdidas por valor de inventarios.

Con respecto a gastos financieros y otros gastos, el cuestionario permitió obtener la siguiente información:

- Incobrabilidades y desvalorizaciones de inversiones y cuentas por cobrar: en la institución existe deterioro e incobrabilidad de activos financieros. No existe deterioro de activos financieros contabilizados al costo amortizado o al costo ni de disponibles para la venta (ya que no los hay).
- Intereses, comisiones y gastos sobre endeudamiento público: no hay endeudamiento.
- Diferencias de cambio: se dan diferencias de diferencia de cambio por transacciones en moneda extranjera.

Por último, existen resultados negativos por tenencia y por exposición a la inflación.

Además, el catálogo de cuentas de Gastos está compuesto de la siguiente forma:


Gastos
Gastos de funcionamiento
Transferencias
Otros gastos
Gastos en personal
Servicios
Materiales y funcionamiento
Consumo de bienes de distintos inventarios
Tranferencias corrientes
Resultados negativos por tenencia y por exposición a la inflación
Otros gastos y resultados negativos
Remuneraciones básicas
Remuneraciones eventuales
Incentivos salariales
Contribuciones patronales al desarrollo y seguridad social
Constribuciones patronales a fondos de pensiones y otros fondos de capitalización
Asistencia social y beneficios al personal
Servicios básicos
Servicios comerciales y financieros
Servicios de gestión y apoyo
Gastos de viaje y transporte
Seguros, reaseguros y otras obligaciones
Capacitación y protocolo
Mantenimiento y reparaciones
Otros servicios
Productos químicos y conexos
Alimentos y productos agropecuarios
Materiales y productos para uso en la construcción y mantenimiento
Herramientas, repuestos y accesorios
Útiles, materiales y suministros diversos
Consumo de bienes no concesionados
Transferencias corrientes al sector privado interno
Transferencias corrientes al sector público interno
Diferencias de cambio negativas por activos

Además, el Estado de Resultados para el periodo de Mayo del 2014 indica que los gastos de la institución son los siguientes:

- Gastos de mantenimiento
- Gastos de operación
- Gastos de servicio al cliente
- Gastos de servicios ambientales
- Gastos de servicios especiales
- Depreciación
- Gastos de administración
- Gastos financieros
- Otros gastos

Para más información, ver Anexo 7 de Notas a los EEFF.

Una vez realizado dicho proceso de interpretación de datos, se procede a leer, interpretar y analizar las políticas contables generales emitidas por Contabilidad Nacional referentes a Gastos para después identificar las que competen únicamente al Senara. Es importante mencionar que las políticas que se identificaron para la institución debieron conservar la numeración dada por la DGCN con el fin de mantener la estandarización del sector público. Las políticas identificadas para el Senara son las siguientes:

9.1 Gastos relacionados con bienes y servicios

9.1.1 Gastos en Personal

9.1.1.1 Gastos por beneficios a los empleados – Política N° 1

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
5	1.		Gastos por beneficios a los empleados	NICSP N° 25, Párrafo 1.	
5	1	1	Beneficios comprendidos		NICSP N° 25, Párrafo 5. DGCN

Deberá reconocerse un gasto cuando la entidad consuma los beneficios económicos o el potencial de servicio procedentes de la prestación de servicios por parte de un empleado a cambio de los cuales se le crea el derecho de recibir pagos en el futuro.

1. Beneficios comprendidos: Los beneficios a los empleados comprenden las categorías desarrolladas en el Capítulo “Pasivo”, con el alcance allí definido para cada categoría.

9.1.1.2 Medición y Reconocimiento – Política N° 2

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
5	2.		Medición y Reconocimiento	NICSP N° 25, Párrafo 13.	

Cuando un empleado ha prestado servicios a una entidad durante un período contable, deberá reconocerse en forma inmediata el monto devengado de los beneficios al empleado a corto plazo que se espera pagar a cambio de dicho servicio como un gasto, a menos que se permita la inclusión de dichos beneficios en el costo de un activo (inventarios o activo fijo).

9.1.1.3 Medición y reconocimiento de ausencias remuneradas – Política N° 3

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
5	3.		Medición y reconocimiento de ausencias remuneradas[70]	NICSP N° 25, Párrafos 14 a 19. DGCN	

Los gastos en concepto de beneficios al personal por ausencias remuneradas, se reconocerán de acuerdo al carácter acumulativo o no que tengan las mismas, a saber:

- Ausencias no acumulativas: se reconocerán en el momento que ocurran las ausencias.
- Ausencias acumulativas: se reconocerán a medida que los empleados presten los servicios que les dan derechos a disfrutar de futuras ausencias remuneradas, y se medirán por el importe adicional que espera pagar a los empleados como consecuencia de los derechos acumulados y no utilizados en la fecha de presentación.

En el ejercicio en que expiren los derechos a disfrutar ausencias remuneradas acumulativas de ejercicios anteriores por las cuales se hayan reconocido pasivos, se reconocerá un ingreso en la porción de las referidas ausencias para las que expiraron dichos derechos.

9.1.1.4 Beneficios por terminación – Política N° 9

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
5	9.		Beneficios por terminación	NICSP N° 25, Párrafo 155.	

Los beneficios por terminación deberán reconocerse como gasto (y como pasivo) cuando, y sólo cuando, la entidad se encuentre comprometida de forma demostrable a:

a) rescindir el vínculo que le une con un empleado o grupo de empleados antes de la fecha normal de retiro; o

b) proporcionar beneficios por terminación como resultado de una oferta realizada para incentivar la rescisión voluntaria por parte de los empleados.

9.1.2 Gastos por venta y consumo de bienes y servicios

9.1.2.1 Consumo de bienes y servicios

9.1.2.1.1 Servicios recibidos – Política N° 12

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
5	12.		Servicios recibidos	MCC NICSP N° 1, Párrafo 7. DGCN	

Se reconocerán como gastos del período en el cual se incurren:

f) los costos excluidos del valor de los inventarios detallados en el Capítulo "Activo" del presente PGCN; y

g) las disminuciones de inventarios que tengan origen en los hechos generadores para reconocimiento como un gasto desarrollados en dicho Capítulo.

El consumo de servicios prestados a la entidad, en tanto y en cuanto se puedan medir en forma fiable, se reconocerán en los gastos del ejercicio con el que guardan relación, excepto en la porción que integren el costo de producción de otros bienes que formen parte del activo, conforme lo desarrollado en el Capítulo "Activo" del presente PGCN.

9.1.2.1.2 Reconocimiento de gastos por inventarios – Política N° 13

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
5	13.		Reconocimiento de gastos por inventarios	NICSP N° 12, Párrafos 25, 28, y 44 a 46.	
	13	1	Reconocimiento de gastos por bienes de consumo		DGCN

1. Reconocimiento de gastos por bienes de consumo: Hasta tanto el sistema de presupuesto y el sistema de contabilidad estén integrados (no más de tres ejercicios

contados a partir del primer ejercicio en que se apliquen las NICSP), el monto reconocido como gasto por consumo de bienes de inventarios se ajustará por la variación entre los importes en libros de las existencias iniciales y finales de los estados financieros.

9.1.2.1.3 Reconocimiento de gastos por bienes del Activo Fijo – Política N° 14

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
5	14		Reconocimiento de gastos por bienes del Activo Fijo	NICSP N° 17, Párrafos 23, 33 y 34. DGCN	

No serán elementos (costos) a incorporar al valor de los activos fijos y, por ende, se los reconocerá como gastos de cada período:

a) los costos de apertura de una nueva instalación productiva;

b) los costos incurridos por la utilización o por la reprogramación del uso de un elemento, tales como:

1. costos incurridos cuando un elemento, capaz de operar de la forma prevista por la gerencia o dirección de la entidad, todavía tiene que ser puesto en marcha o está operando por debajo de su capacidad plena;

2. pérdidas operativas iniciales, tales como las incurridas mientras se desarrolla la demanda de los productos que se elaboran con el elemento; y

3. costos de reubicación o reorganización de parte o de la totalidad de las operaciones de la entidad;

c) los costos de introducción de un nuevo producto o servicio (incluyendo los costos de actividades publicitarias y promocionales);

d) los costos de apertura del negocio en una nueva localización o dirigido a un nuevo segmento de clientela (incluyendo los costos de formación del personal);

e) los costos de administración y otros costos indirectos generales; y

f) los costos derivados del mantenimiento diario del elemento, incluyendo los costos de sustitución de un elemento que deban ser considerados gastos de mantenimiento, en los términos indicados en el Capítulo "Activo" como limitación al costo de sustitución de un elemento.

9.1.2.1.4. Reconocimiento de gastos en un contrato de construcción

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
5	16		Reconocimiento de gastos en un contrato de construcción	NICSP N° 11, Párrafos 34, 40 y 44.	

Los costos del contrato de construcción que no sean imputables al costo del contrato, se reconocerán como gastos en el ERF del período en el que se ejecute el trabajo con el cual están relacionados.

Con respecto a los contratos de construcción en los que se pretende, al principio del contrato, que los costos del mismo sean totalmente recuperados por las partes del contrato, cuando sea probable que los costos totales del contrato vayan a exceder de los ingresos totales derivados del mismo, las pérdidas esperadas deben reconocerse inmediatamente como tales en el ERF del período.

9.1.3 Venta de bienes y servicios

9.1.3.1 Costo de ventas de inventarios – Política N° 25

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
5	25		Costo de ventas de inventarios	NICSP N° 12, Párrafo 44.	

El importe en libros de los inventarios se reconocerá como un gasto en el período en el que se registran los correspondientes ingresos por venta, intercambio o distribución. En el caso que

no suponga un ingreso, se reconocerá un gasto cuando se distribuyan los bienes o se preste el servicio.

9.1.3.2 Ausencia de medición fiable del resultado de prestaciones de servicios – Política N° 26

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
5	26.		**Ausencia de medición fiable del resultado de prestaciones de servicios**	**NICSP N° 9, Párrafo 25. DGCN**	

Cuando no se pueda estimar fiablemente el resultado de una transacción que implique la prestación de servicios y, por lo tanto, los ingresos deban ser reconocidos como tales sólo en la cuantía de los gastos reconocidos que se consideren recuperables, dichos gastos se reconocerán como tales en el momento en que se incurren, independientemente del grado de terminación de la prestación del servicio.

9.1.3.3 Resultados por ventas de activo fijo (propiedades de inversión) – Política N° 27

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
5	27.		**Resultados por ventas de activo fijo (propiedades de inversión)**	**NICSP N° 16, Párrafo 80.**	

El resultado (positivo o negativo) obtenido como producto del retiro o disposición de una propiedad de inversión se determinará como la diferencia entre los ingresos netos de la transacción y el importe en libros del activo, y se reconocerá en el resultado del período en que tenga lugar el retiro o la disposición, a menos que sea un arrendamiento financiero, donde se aplicarán las normas relativas a reconocimiento del resultado obtenido por un arrendamiento financiero.

9.1.3.4 Resultado de la baja en cuentas de activo fijo – Política N° 28

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
5	28		Resultado de la baja en cuentas de activo fijo	NICSP N° 16, Párrafos 80 y 81. NICSP N° 17, Párrafos 83, 86 y 87. DGCN	

El resultado positivo o negativo que surja por dar de baja un elemento de propiedades, planta y equipo o de propiedades de inversión, se incluirá en el resultado en los términos desarrollados en el Capítulo “Ingresos” del presente PGCN, considerando asimismo que, para el caso de disposición a plazo, deberá considerarse como precio de venta a su precio equivalente de contado.

9.1.3.5 Resultado por la baja de un activo intangible – Política N° 29

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
5	29		Resultado por la baja de un activo intangible	NICSP N° 31, Párrafos 112 y 116. DGCN	

El resultado positivo o negativo que surja al dar de baja un activo intangible se regirá por las mismas consideraciones expuestas anteriormente para activo fijo.

9.1.4 Depreciaciones y amortizaciones

9.1.4.1 Terrenos y Edificios – Política N° 30

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
5	30.		Terrenos y Edificios	NICSP N° 17, Párrafo 74.	
5	30	1	Desmantelamiento, traslado y rehabilitación		NICSP N° 17, Párrafo 75.
5	30	2	Terreno con vida útil limitada		

Los terrenos y los edificios son activos separados, y se contabilizarán por separado, incluso si han sido adquiridos de forma conjunta. Mientras que los edificios tienen una vida útil limitada y, por lo tanto, se deprecian, los terrenos tienen una vida ilimitada y, por lo tanto, no se deprecian, salvo algunas excepciones tales como canteras y, de no resultar aptos para otros usos, los sitios usados para depósito de basura. Asimismo, un incremento en el valor de los terrenos en los que se asienta un edificio no afectará a la determinación del importe depreciable del edificio.

1. Desmantelamiento, traslado y rehabilitación: Si el costo de un terreno incluye los costos de desmantelamiento y rehabilitación, la porción que corresponda a la rehabilitación del terreno se depreciará a lo largo del período en el que se obtengan los beneficios o potencial de servicio por haber incurrido en esos costos.
2. Terreno con vida útil limitada: Si el terreno en sí mismo puede tener una vida útil limitada, en ese caso se depreciará de forma tal que refleje la reducción de los beneficios económicos o potencial de servicio futuros que se van a derivar del mismo.

9.1.4 .2 Método de depreciación – Política N° 31

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
5	31.		Método de depreciación	NICSP N° 17, Párrafos 76 y 77.	
5	31	1	Método de aplicación general		NICSP N° 17, Párrafo 78. DGCN
5	31	2	Año de alta completo		DGCN
5	31	3	Casos especiales		DGCN

El método de depreciación utilizado reflejará el patrón con arreglo al cual se espera que sean consumidos los beneficios económicos o potencial de servicio futuros del activo. Dicho método será revisado anualmente, ya que cualquier cambio que se produzca provocará un ajuste en la estimación.

1. Método de aplicación general: Con carácter general, se aplicará el método lineal de depreciación de propiedades, planta y equipo (incluidas propiedades de inversión), por el que se le asignará a cada período el mismo importe en concepto de depreciación de un activo fijo, surgiendo dicho importe de dividir el monto sujeto a depreciación por el número de años (o unidad de tiempo que se determine) de vida útil.

La DGCN, a través de NPC, establecerá los casos en que el método de depreciación general no sea de aplicación en razón de las características propias de determinados activos. A los efectos de emitir las correspondientes NPC, la DGCN deberá sustentar su decisión sobre informe técnico que avale el tratamiento en particular.

2. Año de alta completo: A efectos del cálculo del importe sujeto a depreciación, se tomará el año (o unidad de tiempo que se determine) de alta completo y no se tomará el año (o unidad de tiempo que se determine) de baja.

3. Casos especiales: La DGCN establecerá oportunamente el método de depreciación para los siguientes activos:

a) bienes de infraestructura y de beneficio y uso público en servicio;

b) bienes intangibles (amortización).

9.1.4 .3 Reconocimiento de depreciaciones y amortizaciones – Política N° 34

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
5	34.		Reconocimiento de depreciaciones y amortizaciones	NICSP N° 17, Párrafos 64 y 65. NICSP N° 31, Párrafo 96.	

El cargo por depreciación de bienes del activo fijo así como el cargo por amortización de activos intangibles con vida útil finita se reconocerán en el resultado (ahorro o desahorro) de cada período, a menos que se haya incluido el importe en la producción de otros activos (incluyendo actividades de desarrollo de activos intangibles, conforme las políticas pertinentes).

9.1.5 Otros gastos vinculados con activos no financieros

9.1.5.1 Deterioro de activos no financieros

9.1.5.1.1 Deterioro del valor – Política N° 35

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
5	35.		Deterioro del valor	NICSP N° 17, Párrafo 79. DGCN	
5	35	1	Compensación por deterioro del valor		NICSP N° 17, Párrafos 80 y 81. DGCN

Para determinar si respecto de un elemento de propiedades, planta y equipo se ha deteriorado su valor, deberá aplicarse la parte pertinente del Capítulo “Activo” del presente PGCN. El deterioro que eventualmente se determine deberá reconocerse como gasto del período.

1. Compensación por deterioro del valor: Las compensaciones procedentes de terceros, por elementos de propiedades, planta y equipo que hayan experimentado un deterioro del valor, se hayan perdido o se hayan abandonado, son hechos separables del deterioro reconocido, por lo que se incluirán en el resultado cuando tales compensaciones sean exigibles.

9.1.5.1.2 Información a revelar sobre pérdidas por deterioro – Política N° 36

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
5	36		Información a revelar sobre pérdidas por deterioro	NICSP N° 21, Párrafo 72A, 73, 73A y 75 a 78. NICSP N° 26, Párrafos 114, 115, 118 a 121 y 123 a 125. DGCN	

Respecto de los gastos reconocidos por pérdidas por deterioro, deberá revelarse en los EEFF la información requerida en el Capítulo "Activo" del presente PGCN.

9.1.5.2 Desvalorización y pérdidas de inventarios

9.1.5.2.1 Pérdida del valor de los inventarios – Política N° 39

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
5	39.		Pérdida del valor de los inventarios	NICSP N° 12, Párrafo 38.	
5	39	1	Previsiones por desvalorización y pérdidas de inventarios		NICSP N° 12, Párrafos 38 y 39. DGCN
5	39	2	Cálculo de la previsión		NICSP N° 12, Párrafo 40.
5	39	3	Estimación del valor realizable neto		

El costo de los inventarios no será recuperable, entre otros, en los siguientes casos:

- por encontrarse dañados;
- que se hayan convertido parcial o totalmente en obsoletos;
- que sus precios de mercado hayan caído; y
- si los costos estimados para su terminación o su venta, intercambio o distribución hubieran aumentado.

1. Previsiones por desvalorización y pérdidas de inventarios: Los inventarios se expondrán netos de las estimaciones realizadas por desvalorización y pérdida de inventario, por lo cual los mismos quedarán al valor realizable neto, ya que dichos activos no deben registrarse por encima de los beneficios económicos o potencial de servicio futuros esperados a realizar con su venta, intercambio, distribución o uso.
2. Cálculo de la previsión: El cálculo de la previsión debe realizarse en función de la agrupación de productos similares, manteniendo dicha agrupación en los diferentes ejercicios, a efectos de obtener un porcentaje fiable que permita exponerlos por su valor neto, excepto que por razones prácticas los inventarios tengan que ser evaluados separadamente de otros productos de la misma línea. Dicha estimación debe ser fundada en juicio profesional y expuesto en Notas a los EEFF.
3. Estimación del valor realizable neto: Cuando se realizan las estimaciones del valor realizable neto, se tendrá en consideración el propósito para el que se mantienen los inventarios y si los mismos están relacionados con un contrato de venta, en cuyos casos el valor realizable neto de la cantidad de inventarios que se mantienen para cumplir con los contratos de venta, o de prestación de servicio, se basará en el precio del contrato. Si los contratos de ventas son por menor cantidad que la mantenida en inventario, el valor realizable neto del exceso se determinará sobre la base de los precios generales de venta.

9.1.5.2.2 Reconocimiento como un gasto y reversión de rebajas – Política N° 40

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
5	40.		Reconocimiento como un gasto y reversión de rebajas	NICSP N° 12, Párrafo 44.	

El importe de cualquier rebaja en los inventarios y todas las pérdidas en los mismos, deberán reconocerse como gasto del período en que tenga lugar dicha rebaja.

El importe de cualquier reversión de las rebajas de inventarios se registrará como una reducción en el importe de los inventarios reconocidos como un gasto, debiendo imputarse la reversión de dichas rebajas como un menor gasto (si la rebaja se reconoció en el período) o como un ingreso (si la rebaja se reconoció en un período anterior).

9.2 Gastos Financieros y otros Gastos

9.2.1 Incobrabilidades y desvalorizaciones de inversiones y cuentas a cobrar

9.2.1 .1 Deterioro e incobrabilidad de los activos financieros – Política N° 41

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
5	41.		Deterioro e incobrabilidad de los activos financieros	NICSP N° 29, Párrafos 68 a 71.	

El tratamiento del deterioro de los activos financieros deberá cumplir con lo estipulado en el Capítulo de “Activo” del presente PGCN.

9.2.2 Diferencias de Cambio

9.2.2.1 Transacciones en moneda extranjera – Política N° 48

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
5	48.		Transacciones en moneda extranjera	NICSP N° 4, Párrafo 23.	

Una transacción en moneda extranjera es aquélla cuyo importe se denomina, o cuya liquidación se exige, en una moneda distinta de la funcional, entre las que se incluyen cuando una entidad:

a) compra o vende bienes o servicios cuyo precio se establece en una moneda extranjera;

b) presta o toma prestados fondos, si los importes correspondientes se establecen a cobrar o pagar en una moneda extranjera; o

c) adquiere o dispone de activos, o bien toma o liquida pasivos, en transacciones pactadas en moneda extranjera.

9.2.2.2 Reconocimiento inicial – Política N° 49

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
5	49.		Reconocimiento inicial	NICSP N° 4, Párrafo 24.	
5	49	1	Fecha de transacción		NICSP N° 4, Párrafo 25,
5	49	2	Tasa de cambio promedio		NICSP N° 2. Párrafo 36. NICSP N° 4, Párrafo 25. DGCN

1. Fecha de transacción: La fecha de una transacción es aquélla en la cual dicha transacción cumple las condiciones para su reconocimiento. La tasa de cambio a utilizar debe ser la más cercana a la fecha de la transacción.
2. Tasa de cambio promedio: Podrá utilizarse una tasa de cambio que se aproxime al cambio efectivo de los conjuntos de transacciones, tomando una media ponderada de las tasas de cambio de un período para contabilizar las transacciones en moneda extranjera, salvo que existan fluctuaciones significativas en los tipos de cambio. Este criterio será de aplicación restrictiva y estará sujeto a las condiciones y limitaciones que establezca la DGCN, a través de NPC.

9.2.2.3 Información a revelar – Política N° 53

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
5	53.		Información a revelar	NICSP N° 4, Párrafos 61, 63 y 66.	

En los EEFF deberá revelarse la siguiente información:

a) el importe de las diferencias de cambio reconocidas en el resultado, con excepción de las procedentes de los instrumentos financieros medidos al valor razonable con cambios en los resultados;

b) las diferencias netas de cambio clasificadas como un componente separado del patrimonio, así como una conciliación entre los importes de estas diferencias al principio y al final del período;

c) en caso que corresponda, identificar cuando se haya producido un cambio en la moneda funcional;

d) cuando una entidad presente sus EEFF u otra información financiera, en una moneda diferente de su moneda funcional y de su moneda de presentación, y al mismo tiempo no cumpla con la totalidad de los requisitos de las NICSP que resulten aplicables:

- identificará claramente esta información como complementaria;
- revelará la moneda en que se presenta esta información complementaria; y
- revelará la moneda funcional de la entidad, así como el método de conversión utilizado para confeccionar la información complementaria.

9.3 Resultados negativos por tenencia y por exposición a la inflación

9.3.1 Resultados por tenencia y por exposición a la inflación – Política N° 55

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
5	55.		Resultados por tenencia y por exposición a la inflación	NICSP N° 10, Párrafo 12.	

El resultado por la posición monetaria neta debe revelarse en el ERF de forma separada.

9.3.2 Reconocimiento de las diferencias de cambio – Política N° 57

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
5	57.		Reconocimiento de las diferencias de cambio	NICSP N° 4, Párrafo 32.	
5	57	1	Diferencia de cambio		NICSP N° 4, Párrafo 33.
5	57	2	Patrimonio / Resultados		NICSP N° 4, Párrafo 35.
5	57	3	Propiedades, planta y equipo revaluados		NICSP N° 4, Párrafo 36.
5	57	4	Inversión neta en un negocio extranjero		NICSP N° 4, Párrafo 37.

Las diferencias de cambio que surjan al liquidar las partidas monetarias o al convertir las partidas monetarias a tipos diferentes de los que se utilizaron para su reconocimiento inicial,

ya se hayan producido durante el período o en EEFF previos, se reconocerán en los resultados del período en el que aparezcan.

1. Diferencia de cambio: Se reconocerán diferencias de cambio respecto de la tenencia y/o liquidación de partidas monetarias, pautadas en moneda extranjera, en la medida de la variación del tipo de cambio a la fecha de cierre y/o liquidación respecto del vigente a la fecha de transacción y/o de inicio del ejercicio, según sea el caso.

En particular, la diferencia de cambio surgirá de la conversión a moneda funcional de las partidas monetarias en moneda extranjera, considerando la variación de las tasas de cambio entre las siguientes fechas:

a) fecha de liquidación y fecha de origen de la transacción: en el caso de partidas originadas y liquidadas durante el ejercicio;

b) fecha de liquidación y fecha de inicio de ejercicio: en el caso de partidas originadas en ejercicios anteriores y liquidadas en el ejercicio;

c) fecha de cierre y fecha de origen de la transacción: en el caso de partidas originadas durante el ejercicio y mantenidas al cierre del mismo; y

d) fecha de cierre y fecha de inicio del ejercicio: en el caso de partidas originadas en ejercicios anteriores y mantenidas al cierre del ejercicio.

2. Patrimonio / Resultados: Cuando se reconozca directamente en el patrimonio una pérdida o ganancia derivada de una partida no monetaria, cualquier diferencia de cambio, incluida en esa pérdida o ganancia, también se reconocerá directamente en el patrimonio. Cuando la pérdida o ganancia, derivada de una partida no monetaria, sea reconocida en resultados, cualquier diferencia de cambio, incluida en esta pérdida o ganancia, también se reconocerá en resultados.

3. Propiedades, planta y equipo revaluados: Cuando se reconozcan en el patrimonio, pérdidas o ganancias surgidas por la revaluación de las propiedades, planta y equipo y estos activos se midan en moneda extranjera, se requiere que el importe revaluado sea

convertido utilizando la tasa de cambio a la fecha en que se determine el nuevo valor, lo que producirá una diferencia de cambio a reconocer también en el patrimonio.

4. Inversión neta en un negocio extranjero: Las diferencias de cambio surgidas en una partida monetaria que forme parte de la inversión neta en un negocio en el extranjero, se reconocerán en los resultados de los EEFF separados de la entidad que informa, o bien en los EEFF individuales del negocio en el extranjero, según resulte apropiado. En los EEFF que incluyan al negocio en el extranjero y a la entidad que informa (por ejemplo, los EFC si el negocio en el extranjero es una controlada), esas diferencias de cambio se reconocerán inicialmente como un componente separado del patrimonio y serán reconocidas posteriormente en los resultados cuando se disponga del negocio en el extranjero.

Capítulo X- Identificación de políticas de los Estados Financieros

El desarrollo de la investigación involucra identificar las políticas generales de los Estados Financieros dadas por Contabilidad Nacional que competen al Servicio Nacional de Aguas Subterráneas, Riego y Avenamiento. Este capítulo está destinado a dicha identificación.

La identificación de las políticas de los Estados Financieros no requirió del uso de la técnica de recolección de datos (cuestionario). Esto debido a que las políticas de los mismos eran principalmente sobre requerimientos, estructura e información a revelar en cada uno de los principales Estados financieros, mismas que únicamente necesitaban un análisis y deducción de alguien con conocimiento en contabilidad y finanzas. Dentro de los Estados que posee la institución se encuentran los siguientes:

4. Estado de Situación Financiera o Balance General (ESF),
5. Estado de Rendimiento Financiero (ERF),
6. Estado de Cambios en el Patrimonio (ECP),
7. Estado de Flujos de Efectivo (EFE),
8. Notas a los EEFF (Notas), y
9. EEFF Consolidados (EFC).

Además, existen estados complementarios como lo son los siguientes:

a) Estado de Ejecución Presupuestaria (EEP)
b) Estado de Conciliación de Resultados Contable y Presupuestario.

Sin embargo, existen otros estados complementarios que no se hacen dentro del Senara, por esto, dichas políticas no aplican a la institución. Entre ellos están:

a) Estado de la Deuda Pública.
b) Estado de Información Financiera por Segmentos.
c) Estado de Situación y Evolución de Bienes (No Concesionados y Concesionados)

Además, es importante aclarar que para cada estado financiero se manejan las Notas a los Estados. Debido a esto, existen políticas identificadas para dicho aspecto. Una vez aclarado esto, las políticas identificadas fueron las siguientes:

10.1 Generalidades de los EEFF

10.1.1 Información Financiera de Propósito General (IFPG)-Política N°1

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Referencia Política
6	1.		Información Financiera de Propósito General (IFPG)	MCC –Fase I[1].	
6	1	1	EEFF		MCC Fase I

La IFPG apoya y mejora la transparencia de la información financiera de los gobiernos y otras entidades del sector público, constituyendo informes financieros y no financieros que pretenden satisfacer las necesidades de información de los usuarios que no tienen autoridad para requerir la preparación de informes financieros específicos.

La IFPG contiene a los EEFF y la presentación de información que mejora, completa y amplía los mismos, a través del requerimiento de Estados Complementarios.

1. EEFF: Los EEFF son parte de la IFPG como el núcleo de la misma. La forma en que se definen, reconocen y miden los elementos de los EEFF y las formas de presentación están incluida en la IFPG y deben ser el medio para que los funcionarios gubernamentales respondan por la administración de los recursos públicos, transformándose de esta manera en una herramienta de rendición de cuentas claras y transparentes, por los recursos que le han sido confiados.

10.1.2 Finalidad de los EEFF-Política N°1

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Referencia Política
6	2.		Finalidad de los EEFF	MCC NICSP N° 1, Párrafo 15.	

La finalidad de los EEFF es, fundamentalmente, suministrar información acerca de la situación financiera, resultados, y flujos de efectivo de una entidad, a efectos de que los

usuarios de los mismos puedan tomar decisiones y constituir un medio para la rendición de cuentas de la entidad respecto de los recursos que le han sido confiados. Dichos Estados deberán suministrar, como mínimo, la siguiente información:

a) sobre las fuentes de financiación, asignación y uso de los recursos financieros;

b) sobre la forma en que la entidad ha financiado sus actividades y cubierto sus necesidades de efectivo;

c) que la información presentada permita evaluar la capacidad de la entidad para financiar sus actividades y cumplir con sus obligaciones;

d) sobre la condición financiera de la entidad y sus variaciones; e

e) información agregada que sea útil para evaluar el rendimiento de la entidad en función de sus costos de servicios, eficiencia y logros.

10.1.3 EEFF-Política N°3

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	3.		EEFF	MCC NICSP N° 1, Párrafo 21. NICSP N° 2 y 6. DGCN	

Los EEFF están integrados por:

a) Estado de Situación Financiera o Balance General (ESF),

b) Estado de Rendimiento Financiero (ERF),

c) Estado de Cambios en el Patrimonio (ECP),

d) Estado de Flujos de Efectivo (EFE),

e) Notas a los EEFF (Notas), y

f) EEFF Consolidados (EFC).

10.1.4 Estados Complementarios-Política N°4

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	4.		Estados Complementarios	LAFRPP, RLAFRPP, MCC, NICSP N° 16, NICSP N° 17, NICSP N° 18, NICSP N° 24 y DGCN	

Son los otros estados que complementan la información requerida por la IFPG. Dichos Estados Complementarios, para el presente PGCN, son:

a) Estado de Ejecución Presupuestaria (EEP)

b) Estado de Conciliación de Resultados Contable y Presupuestario.

c) Notas a los otros Estados de la IFPG

10.1.5 Estructura de los EEFF y de los EFC para el Sector Público Costarricense (SPC) - Política N°5

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	5.		Estructura de los EEFF y de los EFC para el SPC	DGCN	
6	5	1	Responsabilidad de emisión de los EEFF		NICSP N° 1, Párrafo 19.
6	5	2	Nivel de conocimiento y experiencia		IAESB
6	5	3	EEFF auditados		DGCN
6	5	4	Estructura y responsabilidades de emisión de EEFF		

Teniendo en cuenta el SPC se formula la estructura de los EEFF y de los EFC para dicho sector, donde se estipula:

a) la clasificación en entes contables (EC);

b) las Normas que corresponde aplicar (NICSP o NIC/NIIF);

c) la Unidad de Consolidación (DGCN);

d) los Centros de Consolidación; y

e) los responsables de la emisión de los EEFF y de los EFC.

1. Responsabilidad de emisión de los EEFF: La responsabilidad en la preparación y presentación de los EEFF varía dentro de cada jurisdicción y entre jurisdicciones distintas, dependiendo de la estructura que las entidades tengan. Los EEFF deberán ser firmados por el Contador a cargo, el cual debe estar debidamente acreditado para ello,

requiriéndose adicionalmente la firma y aprobación del Director Ejecutivo o jerarca de la entidad correspondiente, siendo ambos los responsables de dichos estados.

2. Nivel de conocimiento y experiencia: Los contadores que firmen EEFF deberán reunir el nivel de conocimientos y experiencia establecido por las Normas Internacionales de Formación de Contadores del Consejo de Normas Internacionales de Formación de Contadurías (IAESB, por su sigla en inglés) de la IFAC encuadrados dentro de las leyes que regulan la Profesión Contable en Costa Rica.
3. EEFF auditados: Las entidades prepararán y presentarán EEFF auditados.
4. Estructura y responsabilidades de emisión de EEFF: Una vez definida la estructura contable a regir para el reconocimiento de transacciones y elaboración de EEFF, la DGCN determinará, a través de NPC, la estructura de elaboración y consolidación de información financiera en todo el SPC, así como la responsabilidad por la elaboración y emisión de EEFF para cada EC, así como de EFC.

10.1.6 Identificación de los EEFF-Política N°6

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	6.		Identificación de los EEFF	NICSP N° 1, Párrafos 61 y 63. DGCN.	

Los EEFF deberán estar claramente identificados, y se deben distinguir de cualquier otra información publicada por el EC. La siguiente información se mostrará en lugar destacado y se repetirá cuantas veces sea necesario para una correcta comprensión de la misma:

a) el nombre u otro tipo de identificación, de la entidad que presenta la información, así como cualquier cambio en esa información desde la fecha precedente a la que se informa;

b) si los EEFF corresponden a una entidad individual o a la entidad económica;

c) la fecha sobre la que se informa o el período cubierto por los EEFF, según resulte adecuado conforme a la naturaleza de los mismos;

d) la moneda de presentación; y

e) el grado de redondeo practicado al presentar las cifras de los EEFF.

Asimismo, al pie de los EEFF se deberá incluir:

Elaborado por:

Revisado por:

Aprobado por:

10.1.7 Otras informaciones a revelar-Política N°7

	Norma / Política		Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	7.		Otras informaciones a revelar	NICSP N° 1, Párrafo 150.	

Las entidades revelarán la siguiente información, siempre que no haya sido revelada en otra parte de la información publicada con los EEFF:

a) el domicilio y forma legal de la entidad, y jurisdicción en la que opera;

b) una descripción de la naturaleza de las operaciones de la entidad y principales actividades;

c) una referencia a la legislación pertinente que rige las operaciones de la entidad; y

d) si fuera pertinente, nombre de la entidad controladora directa y de la controladora última de la entidad económica.

10.1.8 Presentación razonable y cumplimiento de las NICSP-Política N°8

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Referencia Política
6	8.		Presentación razonable y cumplimiento de las NICSP	MCC NICSP N° 1, Párrafo 27.	

Los EEFF presentarán razonablemente la situación financiera y el rendimiento financiero, así como los flujos de efectivo de una entidad. Dicha presentación requiere proporcionar la imagen fiel de los efectos de las transacciones, así como de otros sucesos y condiciones, de acuerdo con las definiciones y los criterios de reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos establecidos en las NICSP y en el presente PGCN.

10.1.9 Información comparativa-Política N°9

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Referencia Política
6	9.		Información comparativa	NICSP N° 1, Párrafos 53, 55 y 151.	
6	9	1	Modificaciones en las formas de presentación		NICSP N° 1, Párrafos 55 y 56.

1. Modificaciones en las formas de presentación: Cuando se modifique la forma de presentación o la clasificación de los rubros de los EEFF, también deberán reclasificarse los importes correspondientes a la información comparativa, a menos que resultase impracticable hacerlo, sin perjuicio, en cualquiera de los casos, de revelar información adicional en las notas.

   Cuando los importes comparativos se reclasifiquen, la entidad deberá revelar:

   a) la naturaleza de la reclasificación;

   b) el importe de cada rubro o cuentas que se han reclasificado; y

c) el motivo de la reclasificación.

Cuando la reclasificación de los importes comparativos resulte impracticable, la entidad revelará:

a) el motivo para no reclasificar los importes; y

b) la naturaleza de los ajustes que tendrían que haberse efectuado si los importes hubieran sido reclasificados.

10.1.10 Anualidad-Política N°10

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	10.		Anualidad	NICSP N° 1, Párrafos 3 y 66. DGCN	
6	10	1	Período contable		DGCN
6	10	2	Información a presentar por las entidades		
6	10	3	Auxiliares e informaciones contables intermedias		

Los EEFF se elaborarán con una periodicidad anual, sin perjuicio que la DGCN podrá solicitar informaciones contables intermedias (mensuales, trimestrales, cuatrimestrales, semestrales) que se presenten de forma abreviada o condensada, las que no reunirán el carácter de EEFF.

1. Período contable: El período contable de anualidad se considerará desde el 1 de enero al 31 de diciembre de cada año.
2. Información a presentar por las entidades: Las entidades deberán, a más tardar en la primera semana del mes de febrero, presentar a la DGCN la información correspondiente a los diferentes auxiliares y EEFF.

3. Auxiliares e informaciones contables intermedias: La DGCN, a través de los procedimientos y las NPC, determinará los diferentes auxiliares a requerir y toda otra información contable intermedia.

10.1.11 Hechos ocurridos después de la fecha sobre la que se informa-Política N°11

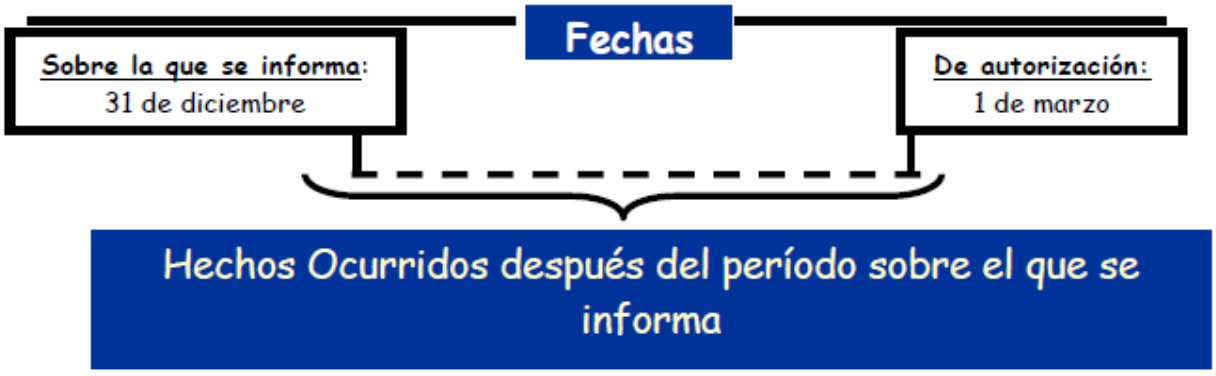
Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	11.		Hechos ocurridos después de la fecha sobre la que se informa	NICSP N° 14, Párrafo 5.	

Son todos aquellos sucesos, ya sean favorables o desfavorables, que se han producido entre la fecha sobre la que se informa y la fecha de autorización de los EEFF para su emisión.

Pueden identificarse dos tipos de tales sucesos:

a) aquellos que suministran evidencia de condiciones que ya existían en la fecha sobre la que se informa (hechos posteriores a la fecha sobre la que se informa que implican ajuste); y

b) aquellos que son indicativos de condiciones que han aparecido después de la fecha sobre la que se informa (hechos posteriores a la fecha sobre la que se informa que no implican ajuste).



10.1.12 Fecha en la que se autoriza su emisión-Política N°12

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	12.		Fecha en la que se autoriza su emisión	NICSP N° 14, Párrafo 6. LAFRPP Art. 52	

La fecha de emisión de los EEFF es aquella en que los mismos son remitidos por el Ministerio de Hacienda a la Contraloría General de la República (conforme al plazo establecido en la normativa legal). La opinión de la Contraloría se efectúa sobre la base de dichos EEFF terminados.

10.1.13 Tratamiento de los hechos ocurridos después de la fecha sobre la que se informa-Política N°13

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	13.		Tratamiento de los hechos ocurridos después de la fecha sobre la que se informa	NICSP N° 14, Párrafos 9 a 13.	

Dentro del período de hechos ocurridos después de la fecha sobre la que se informa, el gobierno puede anunciar medidas o políticas públicas o generarse hechos ajenos al mismo que pueden originar las siguientes acciones:

a) implicar ajustes a los EEFF

Las entidades deben proceder a modificar los importes reconocidos en sus EEFF para reflejar la incidencia de los hechos ocurridos después de la fecha sobre la que se informa, que impliquen ajustes; entre otras, pueden identificarse las siguientes situaciones:

i. la resolución de un litigio judicial, que confirma que la entidad tenía una obligación presente en dicha fecha;

ii. la recepción de información, dentro del período de hechos ocurridos después de la fecha sobre la que se informa, que indique o confirme el deterioro de un activo a la fecha que se informa, o el ajuste de la pérdida por deterioro reconocida previamente para tal activo;

iii. la determinación del costo de los activos comprados o del importe de los activos vendidos antes de dicha fecha;

iv. la determinación del importe de ingresos cobrados durante el período sobre el que se informa a ser compartidos con otros gobiernos bajo un acuerdo de distribución e ingresos en vigor durante dicho período;

v. la determinación de los pagos por desempeño y aguinaldo otorgados al personal, si en la fecha sobre la que se informa la entidad tiene una obligación implícita, ya sea de carácter legal o simplemente asumida por la entidad, de efectuar tales pagos, como resultado de hechos anteriores a esa fecha; y

vi. el descubrimiento de fraudes o errores que demuestren que los EEFF eran incorrectos.

b) no implicar ajustes a los EEFF

Entre otras, las siguientes situaciones de hechos ocurridos después de la fecha sobre la que se informa no implican ajustes:

i. cuando una entidad ha adoptado una política de revalorizar regularmente la propiedad a su valor razonable y ocurre una reducción justificada en dicho valor entre la fecha sobre la que se informa y la fecha en que los EEFF son autorizados para su publicación. La caída en dicho valor no está normalmente relacionada con las condiciones de la propiedad en la fecha sobre la que se informa, sino que refleja las circunstancias ocurridas en el período siguiente; y

ii. cuando una entidad que gestiona determinados programas de servicios a la comunidad decide, después de la fecha sobre la que se informa, pero antes que los EEFF sean autorizados para su publicación, distribuir beneficios adicionales directa o indirectamente a los participantes en esos programas. La entidad no ajustaría el importe de los gastos reconocidos en sus EEFF en el período actual sobre el que se informa, aunque los beneficios adicionales pueden reunir las condiciones para su revelación como hechos que no implican ajustes.

10.1.14 Ente en marcha-Política N°14

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	14.		Ente en marcha	MCC NICSP N° 14, Párrafo 18.	
6	14	1	Formalización de la intención de liquidar la entidad o cesar en sus operaciones		DGCN

La entidad no preparará EEFF si los responsables de preparar los mismos o el órgano de gobierno determinan, después de la fecha sobre la que se informa, que existe la intención de liquidar la entidad o cesar en sus operaciones, o que no existe otra alternativa más realista que hacerlo así, prevaleciendo la premisa básica de "ente en marcha".

1. Formalización de la intención de liquidar la entidad o cesar en sus operaciones: La intención de liquidar la entidad o cesar en sus operaciones deberá quedar formalizada por escrito y autorizada por autoridad competente.

10.1.15 Reestructuración-Política N°15

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	15.		Reestructuración	NICSP N° 14, Párrafo 25.	

Cuando una reestructuración anunciada después de la fecha sobre la que se informa se ajusta a la definición de un hecho que no implica ajuste, se realizará una adecuada revelación de información sobre el particular.

El simple hecho de que una reestructuración implique la disposición de un componente de la entidad, no conduce a cuestionarse la capacidad de la entidad para continuar siendo un negocio en marcha. Sin embargo, cuando una reestructuración anunciada después de la fecha sobre la que se informa implica que una entidad ya no se considera un ente en marcha, pueden cambiar la naturaleza y los importes de activos y pasivos.

10.1.16 Información a revelar-Política N°16

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	16.		Información a revelar	NICSP N° 14, Párrafos 26, 28 y 30.	

Las entidades deberán revelar en Notas a los EEFF, lo siguiente:

a) Fecha de autorización: para emisión de los EEFF y la fecha en que han sido autorizados para su publicación, así como quién ha dado esta autorización. En el caso de que otro órgano tenga poder para modificar los EEFF tras la emisión, la entidad deberá revelar este hecho.

b) Actualización de las revelaciones sobre condiciones existentes a la fecha sobre la que se informa: si después de la fecha de los EEFF, pero antes de que los mismos fueran autorizados para su emisión, una entidad recibe información acerca de

condiciones que existían ya en dicha fecha, a la luz de la información recibida debe actualizar las revelaciones que estén relacionadas con tales condiciones.

c) Revelación de hechos ocurridos después de la fecha sobre la que se informa y que no implican ajustes: la información tiene importancia relativa, o es material, cuando su omisión o presentación errónea pueda influir en las decisiones económicas de los usuarios, tomadas a partir de los EEFF. Concordantemente, las entidades deberán revelar la siguiente información para cada una de las categorías significativas de hechos ocurridos después de la fecha sobre la que se informa, que no implican ajustes:

i. la naturaleza del evento; y

ii. una estimación de sus efectos financieros, o un pronunciamiento sobre la imposibilidad de realizar tal estimación.

10.2 Estado de Situación Financiera o Balance General

10.2.1 La distinción entre corriente y no corriente-Política N°17

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	17.		La distinción entre corriente y no corriente	NICSP N° 1, Párrafos 70, 71, 76, 78 a 80 y 84 a 87.	

Las entidades deberán exponer sus activos y pasivos en corrientes y no corrientes, como categorías separadas dentro del ESF, para lo cual se entenderá por:

- Activos Corrientes: El que se espera recuperar dentro de los doce meses posteriores a la fecha sobre la que se informa y cuando satisfaga alguno de los siguientes criterios:

  a) se espera realizar, o se mantiene para vender o consumir, en el transcurso del ciclo normal de la operación de la entidad (tiempo que ésta tarda en transformar entradas o recursos en salidas), aun cuando no se haya previsto su realización dentro de los doce meses posteriores a la fecha sobre la que se informa;

b) la parte corriente de los activos financieros no corrientes;

c) se espera realizar dentro de los doce meses posteriores a la fecha sobre la que se informa; o

d) se trate de efectivo u otro medio equivalente al efectivo, cuya utilización no esté restringida, para ser intercambiado o usado para cancelar un pasivo, al menos dentro de los doce meses siguientes a la fecha sobre la que se informa.

- Activos No Corrientes: El resto de los activos, no considerados en los corrientes, serán considerados como no corrientes.
- Pasivos Corrientes: El que corresponda cancelar dentro de los doce meses posteriores a la fecha sobre la que se informa, y que además satisfaga alguno de los siguientes criterios :

  a) se espere liquidar en el ciclo normal de la operación de la entidad;

  b) se mantenga fundamentalmente para negociación;

  c) deba liquidarse dentro del período de los doce meses posteriores a la fecha sobre la que se informa;

  d) la entidad no tenga un derecho incondicional para aplazar la cancelación del pasivo durante al menos, los doce meses siguientes a la fecha sobre la que se informa;

  e) las condiciones de un pasivo que puedan dar lugar, a elección de la otra parte, a su liquidación mediante la emisión de instrumentos de patrimonio, no afectan a su clasificación; y

- Otras consideraciones sobre Pasivos Corrientes:

  a) Si una entidad incumple un compromiso adquirido en un contrato de préstamo a largo plazo antes de la fecha sobre la que se informa, con el efecto de que el pasivo se haga exigible a voluntad del otorgante, tal pasivo se clasificará como corriente, aún si el otorgante hubiera acordado, después de la fecha sobre la que se informa y antes de

que los EEFF hubieran sido autorizados para su publicación, no exigir el pago como consecuencia del incumplimiento.

b) Respecto a los préstamos clasificados como pasivos corrientes, si se produjese cualquiera de los siguientes eventos entre la fecha sobre la que se informa y la fecha en que los EEFF son autorizados para su publicación, estos hechos cumplen las condiciones para revelarse como que los mismos no requieren ajustes, de acuerdo con las NICSP y a lo estipulado en el presente PGCN:

i. refinanciación a largo plazo;

ii. rectificación del incumplimiento del contrato de préstamo a largo plazo; y

iii. concesión, por parte del prestamista, de un período de gracia para rectificar el incumplimiento del contrato de préstamo a largo plazo que finalice, al menos, doce meses después de la fecha sobre la que se informa.

- Pasivos No Corrientes: El resto de los pasivos no considerados en los corrientes, serán considerados como no corrientes.
- Otras consideraciones sobre Pasivos no Corrientes:

a) Si una entidad tuviera la expectativa y, además, la facultad de renovar o refinanciar una obligación al menos durante los doce meses siguientes a la fecha del período sobre el que se informa, de acuerdo con las condiciones de financiación existentes, clasificará la obligación como no corriente, aun cuando de otro modo sería cancelada a corto plazo.

b) Se clasificarán como no corrientes los pasivos respecto de los cuales ocurra cualquiera de las siguientes situaciones antes de la fecha sobre la que se informa:

i. refinanciación a largo plazo;

ii. rectificación del incumplimiento del contrato de préstamo a largo plazo; y

iii. concesión, por parte del prestamista, de un período de gracia para rectificar el incumplimiento del contrato de préstamo a largo plazo que finalice, al menos, doce meses después de la fecha sobre la que se informa.

10.2.2 Información a revelar en el ESF-Política N°18

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	18.		Información a revelar en el ESF	NICSP N° 1, Párrafos 75, 88, 89 y 91.	

A efectos de evaluar la liquidez y la solvencia de la entidad, se deberá informar: la fecha esperada de realización de los activos y pasivos financieros como así también la fecha de recuperación y cancelación de los activos y pasivos no monetarios.

El ESF incluirá, como mínimo, las siguientes partidas:

a) propiedades, planta y equipo;

b) propiedades de inversión;

c) activos intangibles;

d) activos financieros (excluidos los mencionados en los apartados (e), (g), (h) e (i) siguientes);

e) inversiones contabilizadas utilizando el método de la participación;

f) inventarios;

g) cuentas por cobrar por transacciones sin contraprestación;

h) cuentas por cobrar por transacciones con contraprestación;

i) efectivo y equivalentes al efectivo;

j) impuestos y cuentas por pagar de transferencias;

k) cuentas por pagar por transacciones con contraprestación;

l) provisiones;

m) pasivos financieros (excluidos los mencionados en los apartados (j), (k) y (l) precedentes;

n) intereses minoritarios, presentados dentro del patrimonio;

o) patrimonio atribuible a los propietarios de la entidad controladora; y

p) cualquier otra partida adicional que sea relevante para la comprensión de la situación financiera de la entidad, para lo cual deberá basarse en una evaluación de:

i. la naturaleza y liquidez de los activos;

ii. la función de los activos dentro de la entidad; y

iii. los importes, la naturaleza y el plazo de los pasivos.

10.2.3 Conceptos "Otros" -Política N°19

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	19.		Conceptos "Otros"	NICSP N° 1, Párrafo 13. MCC - Punto 7.2.	
6	19	1	Límites		DGCN

Las entidades deberán aplicar los criterios establecidos en el Marco Conceptual Contable (MCC), en los puntos 8.1 Relevancia y 8.7.1 Materialidad / Importancia relativa, cuando definan los montos a imputar a las cuentas contables "Otros" y denominaciones análogas.

1. Límites: Cuando el saldo de las cuentas (o aperturas inferiores) "Otros" y denominaciones análogas supere el 5% del saldo total del nivel del cual depende, deberán aprobarse aperturas adicionales.

10.2.4 Instrumentos Financieros-Política N°20

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
6	20.		Instrumentos Financieros	NICSP N° 1, Párrafos 95 A. DGCN	

Además de las revelaciones requeridas en los capítulos específicos que tratan sobre Instrumentos Financieros, deberá revelarse el importe reclasificado dentro y fuera de cada categoría y el momento y razón de esa reclasificación, en el caso que la entidad hubiera reclasificado entre pasivos financieros y activos netos/patrimonio:

a) un instrumento financiero con opción de venta clasificado como un instrumento de patrimonio, o

b) un instrumento que impone a la entidad una obligación de entregar a terceros una participación proporcional de los activos netos de la entidad sólo en el momento de la liquidación y se clasifica como instrumento de patrimonio.

10.2.5 Información a presentar en las Notas al ESF-Política N°21

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
6	21.		Información a presentar en las Notas al ESF	NICSP N° 1, Párrafo 93 a 96 y 98. NICSP N° 21, Párrafo 72 A. NICSP N° 23, Párrafo 106. DGCN	

Las entidades revelarán en el ESF o en las Notas, el detalle de las cuentas o subcuentas de los rubros presentados.

El detalle de las clasificaciones adicionales dependerá de los requerimientos de cada una de las NICSP, así como la naturaleza, proporción y función de los importes afectados, por lo cual el nivel de información a suministrar variará para cada rubro en función de:

a) las partidas de propiedades, planta y equipo se desagregarán por clases;

b) los criterios desarrollados por la entidad para distinguir los activos no generadores de efectivo de los activos generadores de efectivo;

c) el importe de los activos reconocidos que están sujetos a restricciones y la naturaleza de dichas restricciones;

d) las cuentas por cobrar se desagregarán en concepto de:

i. impuestos y otros ingresos sin contraprestación,

ii. de partes relacionadas,

iii. pagos anticipados, y

iv. otros importes;

e) los inventarios se clasificarán en categorías tales como mercaderías, materias primas, materiales, productos en curso y productos terminados;

f) las cuentas por pagar por impuestos y transferencias, se desagregarán en;

i. devoluciones de impuestos,

ii. por transferencias;

g) importes a pagar a otras entidades pertenecientes a la entidad económica;

h) las provisiones se desagregarán en provisiones por beneficios a los empleados y otras partidas;

i) el importe de los pasivos reconocidos con respecto a los activos transferidos sujetos a condiciones;

j) la existencia e importes de cualquier cobro anticipado con respecto a las transacciones sin contraprestación;

k) el importe de cualquier pasivo condonado; y

l) los componentes del patrimonio se desagregarán en capital aportado, resultados acumulados y reservas, mostrando por separado:

i. el capital aportado, que deberá ser igual al total acumulado, de las contribuciones de los propietarios menos las distribuciones realizadas por los mismos; para aquellas entidades que no cuenten con capital social la participación del gobierno en los activos netos/patrimonio de la entidad será probablemente una combinación de capital aportado más la acumulación de resultados y reservas de la entidad, lo cual reflejará los activos netos/patrimonio atribuibles a las operaciones de la entidad;

ii. los resultados acumulados;

iii. las reservas, incluyendo una descripción de la naturaleza y destino de cada reserva que figure en el patrimonio; y

iv. los intereses minoritarios.

10.2.6 Modelo de ESF-Política N°22

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	22.		Modelo de ESF	DGCN	
6	22	1	Exposición de saldo nulo		DGCN

En el **Anexo 14** se adjunta el modelo que rige la presentación de un ESF y la información en él contenida, es la mínima que las entidades gubernamentales deben cumplir.

1. Exposición de saldo nulo: En los Estados a presentar a la DGCN deberá establecerse, en nota aclaratoria, si la entidad no presenta saldos ni ha tenido transacciones en algunas de sus partidas o componentes, debiendo exponer las mismas aun teniendo saldo nulo.

10.3 Estado de Rendimiento Financiero

10.3.1 Resultado (ahorro / desahorro) del período-Política N°23

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	23.		Resultado (ahorro / desahorro) del período	NICSP N° 1, Párrafo 99.	

Todas las partidas de ingresos y gastos reconocidas en un período deberán incluirse en el resultado del mismo, a menos que una NICSP establezca lo contrario.

10.3.2 Información a presentar en el ERF-Política N°24

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	24.		Información a presentar en el ERF	NICSP N° 1, Párrafos 102, 103 y 109. DGCN.	

Las entidades agruparán en el ERF los gastos e ingresos en Resultados por Operaciones y Resultados Distintos de Operaciones, utilizando una clasificación basada en la naturaleza de los mismos. Ambos constituyen el resultado del período.

En el ERF se incluirán, como mínimo, en cuentas que presenten los importes siguientes para el período:

a) ingresos;

b) costos financieros;

c) el importe de ingresos de transacciones sin contraprestación reconocidos durante el período en función de las principales clases, mostrando por separado:

i. impuestos, conforme a las principales clases de impuestos; y

ii. transferencias, conforme a las principales clases de ingresos por transferencias;

d) resultado (ahorro o desahorro); y

e) distribuciones del resultado del período:

i. resultado del período atribuido a los intereses minoritarios; y

ii. resultados atribuibles a los propietarios de la entidad controladora.

10.3.3 Resultado (ahorro / desahorro) -Política N°25

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	25.		Resultado (ahorro / desahorro)	NICSP N° 1. DGCN.	

- De las operaciones:

Es la diferencia entre los ingresos y gastos provenientes de las actividades que el ente lleva a cabo con el fin de alcanzar los objetivos básicos.

- Distinto de las operaciones:

Es la diferencia entre los ingresos y gastos provenientes de las actividades de inversión (tenencia de activos) y de financiación de las operaciones del ente.

10.3.4 Instrumentos Financieros-Política N°26

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	26.		Instrumentos Financieros	NICSP N° 28, Párrafo 44. NICSP N° 30, Párrafo 24.	

Las entidades deberán revelar en el ERF o en Notas a dicho estado la siguiente información relacionada con instrumentos financieros, sin perjuicio de lo requerido en otros Capítulos del presente PGCN:

a) ganancias o pérdidas netas por:

i. activos financieros o pasivos financieros al valor razonable con cambios en resultados (ahorro o desahorro), mostrando de forma separada las correspondientes a los activos financieros o pasivos financieros designados como tales en el reconocimiento inicial, y las de los activos financieros y pasivos financieros que se hayan clasificado como mantenidos para negociar;

iii. inversiones mantenidas hasta el vencimiento;

iv. cuentas por cobrar; y

v. pasivos financieros medidos al costo amortizado;

b) importes totales de los ingresos y de los gastos por intereses (calculados utilizando el método de la tasa de interés efectiva) producidos por los activos financieros y los pasivos financieros que no se midan al valor razonable con cambios en resultados (ahorro o desahorro);

c) ingresos y gastos por comisiones (distintos de los importes incluidos al determinar la tasa de interés efectiva) que surjan de:

i. activos financieros o pasivos financieros que no se midan al valor razonable con cambios en resultados (ahorro o desahorro); y

ii. actividades fiduciarias o de administración que supongan la tenencia o inversión de activos por cuenta de individuos, fideicomisos, planes de prestaciones por retiro y otras instituciones;

d) ingresos por intereses sobre activos financieros deteriorados, devengados;

e) el importe de las pérdidas por deterioro para cada clase de activo financiero; y

f) el importe de los costos de la transacción que se hayan contabilizado como deducciones de los instrumentos de patrimonio

10.3.5 Imputación al resultado del ejercicio de planes de beneficios definidos-Política N°27

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
6	27.		**Imputación al resultado del ejercicio de planes de beneficios definidos**	**NICSP N° 25, Párrafo 74.**	

Sujeto a las NPC a través de las cuales se identifiquen las entidades, situaciones y criterios específicos para aplicar la metodología integral de medición y reconocimiento de planes post-empleo de beneficios definidos, una entidad deberá reconocer en el resultado (ahorro / desahorro) del ejercicio, el total neto de los siguientes montos, excepto que el presente PGCN permita su inclusión en el costo de un activo, conforme al siguiente detalle:

a) el costo de servicio actual;

b) el costo de intereses;

c) la recuperación esperada de cualquier activo del plan y sobre cualquier derecho de reembolso;

d) las ganancias y pérdidas actuariales, según lo requerido por las políticas contables de la entidad;

e) el costo de servicio pasado;

f) el efecto de cualquier recorte o cancelación; y

g) el efecto del límite establecido en la medición de un

10.3.6 Información a revelar sobre beneficios a los empleados-Política N°28

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	28.		Información a revelar sobre beneficios a los empleados	NICSP N° 25, Párrafo 141. DGCN	

Sujeto a las limitaciones indicadas anteriormente, en el ERF deberá informarse el gasto total reconocido para cada uno de los conceptos siguientes, y la partida o partidas en las que se han incluido:

a) costo de los servicios del período corriente;

b) costo por intereses;

c) rendimiento esperado para los activos del plan;

d) rendimiento esperado de cualquier derecho de reembolso reconocido como un activo;

e) ganancias y pérdidas actuariales;

f) costo de los servicios pasados; y

g) el efecto de cualquier reducción o liquidación.

10.3.7 Información a revelar en Notas-Política N°29

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	29.		Información a revelar en Notas	NICSP N° 1, Párrafos 106 a 109.	

Las entidades deberán revelar en Notas al ERF la siguiente información, salvo que la misma fuera presentada en el ERF:

a) se expondrán por separado las partidas de ingresos y gastos que sean materiales o que tengan importancia relativa, teniendo en cuenta las siguientes circunstancias para la separación de las partidas de ingresos y gastos, a saber:

i. la rebaja del valor de los inventarios hasta su valor realizable neto, o de los elementos de propiedades, planta y equipo hasta su importe recuperable o importe recuperable de servicio, lo que sea apropiado, así como la reversión de tales rebajas;

ii. reestructuración de las actividades de una entidad y la reversión de cualquier provisión dotada para hacer frente a los costos de la misma;

iii. la disposición de partidas de propiedades, planta y equipo;

iv. privatizaciones u otras disposiciones de inversiones;

v. operaciones en discontinuación;

vi. cancelaciones de pagos por litigios; y

vii. otras reversiones de provisiones;

b) la subclasificación del total de ingresos clasificada de forma apropiada para las operaciones de la entidad; y

c) un desglose de los gastos, utilizando una clasificación basada en la naturaleza de los mismos o en su función dentro de la entidad.

10.3.8 Modelo de ERF-Política N°30

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
6	30.		Modelo de ERF	DGCN	
6	30	1	Exposición de saldo nulo		DGCN

En el **Anexo 15** se adjunta el modelo que rige la presentación del ERF y la información en él contenida, es la mínima que las entidades gubernamentales deben cumplir.

1. Exposición de saldo nulo: En los Estados a presentar a la DGCN deberá establecerse, en nota aclaratoria, sí la entidad no ha tenido transacciones en algunas de sus partidas o componentes, debiendo exponer las mismas aun teniendo saldo nulo.

10.4 Estado de Cambios en el Patrimonio

10.4.1 Información a incluir en el ECP-Política N°31

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
6	31.		Información a incluir en el ECP	NICSP N° 1, Párrafos 118 y 120 a 125.	

Se presentará un ECP donde se informará:

a) el resultado del período;

b) los ajustes a los resultados acumulados;

c) cada partida de ingresos y gastos del período que, según lo requerido por otras Normas, se reconozcan directamente en el patrimonio, y el total de estas partidas;

d) el total de los ingresos y gastos del período;

e) para cada componente del patrimonio revelado por separado, los efectos de los cambios en las políticas contables y en la corrección de errores reconocidos;

f) los gastos e ingresos totales de la entidad, incluyendo en ellos los importes que se hayan reconocido directamente en las cuentas del patrimonio; y

g) los ajustes y las reexpresiones retroactivas que se realizan sobre el saldo de los resultados acumulados.

También deberá mostrarse:

a) el cambio global en el patrimonio durante un período representado por:

i. el importe del resultado total del período (diferencia entre otros ingresos y gastos reconocidos directamente como cambios en el patrimonio);

b) los incrementos o disminuciones de revaluación y ciertas diferencias de cambio, que se reconozcan directamente como cambios en el patrimonio.

10.4.2 Reconocimiento de resultados actuariales de planes de beneficios definidos- Política N°32

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6			**Reconocimiento de resultados actuariales de planes de beneficios definidos**	**NICSP N° 25, Párrafos 107 a 109.**	

Sujeto a las NPC a través de las cuales se identifiquen las entidades, situaciones y criterios específicos para aplicar la metodología integral de medición y reconocimiento de planes post-empleo de beneficios definidos, si una entidad adopta la política de reconocer las ganancias y

pérdidas actuariales en el período en el que ocurren las mismas, se imputarán como un ítem separado directamente en el patrimonio, siempre que se haga lo mismo para:

a) todos sus planes de beneficios definidos; y

b) todas las ganancias y pérdidas actuariales.

Las pérdidas y ganancias actuariales que hayan sido reconocidas directamente en el ECP, deberán reconocerse inmediatamente en los resultados acumulados y no se reconocerán en los resultados de ningún período posterior.

10.4.3 Información a revelar-Política N°333

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	33.		Información a revelar	NICSP N°. 25. Párrafo 141	

Sujeto a las limitaciones indicadas anteriormente, deberá revelarse con respecto a los planes de beneficios definidos, el importe total reconocido en el ECP de las ganancias y pérdidas actuariales, tanto las producidas en el ejercicio como los importes acumulados reconocidos en dicho ECP.

10.4.4 Información a incluir en las Notas-Política N°34

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	34.		Información a incluir en las Notas	NICSP N° 1, Párrafo 119.	

Cada partida del ECP se relacionará con la información correspondiente en las Notas. También deberá presentarse en las notas la siguiente información:

a) las transacciones con los propietarios, si las hubiese, mostrando separadamente las distribuciones a los mismos;

b) el saldo de los resultados acumulados al inicio del período y a la fecha sobre la que se informa, y los cambios operados durante el período;

c) los ajustes y las reexpresiones retroactivas que se realizaron sobre el saldo de los resultados acumulados; y

d) los cambios más significativos operados en el patrimonio entre el inicio el cierre.

10.4.5 Modelo de ECP-Política N°35

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	35.		Modelo de ECP	DGCN	
6	35	1	Exposición saldo nulo		DGCN

En el **Anexo 16** se adjunta el modelo que rige la presentación del ECP y la información en él contenida, es la mínima que las entidades gubernamentales deben cumplir.

1. Exposición saldo nulo: En los Estados a presentar a la DGCN deberá establecerse, en nota aclaratoria, si la entidad no presenta saldos ni ha tenido transacciones en algunas de sus partidas o componentes, debiendo exponer las mismas aun teniendo saldo nulo.

10.5 Estado de Flujos de Efectivo

10.5.1 Información sobre flujos de efectivo-Política N°36

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	36.		Información sobre flujos de efectivo	NICSP N° 2, Párrafos 1 y 2.	
6	36	1	Beneficios		NICSP N° 2, Párrafos 5 a 7.

La información sobre los flujos de efectivo de las entidades del sector público debe ser útil para los usuarios de los EEFF, al proporcionarles información respecto a la forma en que la entidad genera y usa su efectivo y equivalentes al efectivo.

1. Beneficios: El EFE debe proporcionar, entre otros, los siguientes beneficios:
   a) permitir a los usuarios determinar:

      i. la forma en que la entidad que informa ha obtenido el efectivo que necesitaba para financiar sus actividades;

      ii. la forma en que ha usado dicho efectivo;

      iii. las fechas en que se producen los flujos de efectivo; y

      iv. el grado de certidumbre relativa de su generación;

   b) ayudar a predecir las necesidades futuras de efectivo de la entidad, la capacidad de la misma para generar flujos de efectivo en el futuro y para financiar los cambios que se produzcan en el alcance y naturaleza de sus actividades;

   c) proporcionar los medios a través de los que la entidad puede sustentar su rendición de cuentas por los flujos de entrada y salida de efectivo durante el ejercicio sobre el que se informa;

   d) suministrar información que permita a los usuarios evaluar los cambios en el patrimonio de la entidad, su estructura financiera (incluyendo su liquidez y solvencia) y su capacidad para modificar tanto los importes como las fechas de cobros y pagos, a fin de adaptarse a la evolución de las circunstancias y a las oportunidades que se puedan presentar;

   e) fortalecer la comparabilidad de la información sobre el resultado de las operaciones de diferentes entidades, puesto que elimina los efectos de utilizar distintos tratamientos contables para las mismas transacciones y hechos económicos; y

f) como información histórica los flujos de efectivo se usa como indicador del importe, oportunidad y certidumbre de los flujos de efectivo futuros.

10.5.2 Información a presentar en el EFE-Política N°37

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	37.		Información a presentar en el EFE	NICSP N° 2, Párrafo 18.	
6	37	1	Significatividad o materialidad		DGCN

El EFE debe informar acerca de los flujos de efectivo habidos durante el período, clasificándolos por actividades de operación, de inversión y de financiación.

1. Significatividad o materialidad: Las entidades deberán aplicar los criterios establecidos en el MCC punto 7.2 Relevancia / Importancia relativa o Materialidad o Significatividad, cuando definan la apertura a exponer de las partidas incluidas en las actividades (operación, inversión y de financiación). Cuando el monto a imputar a las cuentas supere el 15% del total imputado a la actividad de la cual depende, deberán exponerse en aperturas adicionales.

10.5.3 Actividades de Operación-Política N°38

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	38.		Actividades de Operación	NICSP N° 2, Párrafos 21 y 22.	
6	38	1	Autorizaciones presupuestarias		NICSP N° 2, Párrafo 24.

El importe de los flujos de efectivo procedentes de actividades de operación es un indicador clave del grado en que las operaciones de la entidad se hallan financiadas por:

a) impuestos (directa e indirectamente); o

b) los receptores de los bienes y servicios suministrados por la entidad.

Los flujos de efectivo procedentes de actividades de operación se derivan fundamentalmente, de las transacciones que constituyen la principal fuente de generación de efectivo de la entidad, pudiéndose identificar dentro de dichos flujos:

a) cobros en efectivo en concepto de impuestos, contribuciones y multas;

b) cobros en efectivo en concepto de cargos por bienes y servicios suministrados por la entidad;

c) cobros en efectivo en concepto de subvenciones o transferencias y otras asignaciones o dotaciones presupuestarias hechas por el gobierno central o por otras entidades del sector público;

d) cobros en efectivo procedentes de regalías, cuotas, comisiones y otros ingresos;

e) pagos en efectivo a otras entidades del sector público para financiar sus operaciones (sin incluir los préstamos);

f) pagos en efectivo a proveedores por el suministro de bienes y servicios;

g) pagos en efectivo a y por cuenta de los empleados;

h) pagos en efectivo por concepto de jubilaciones;

i) cobros y pagos en efectivo de las entidades de seguros por primas y prestaciones, anualidades y otras obligaciones derivadas de las pólizas suscritas;

j) pagos en efectivo en concepto de los impuestos a la propiedad, beneficios o a la renta (según proceda), en relación con las actividades de operación;

k) cobros y pagos en efectivo derivados de contratos que se tienen para intermediación o para negociar con ellos;

l) cobros o pagos en efectivo por operaciones en discontinuación; y

m) cobros o pagos en efectivo derivados de resolución de litigios.

1. Autorizaciones presupuestarias: Cuando la entidad no pueda identificar separadamente las asignaciones o autorizaciones presupuestarias como actividades corrientes, inversiones de capital y contribuciones de capital, dichas asignaciones o autorizaciones presupuestarias deberán clasificarse como flujos de efectivo provenientes de las actividades de operación y este hecho deberá revelarse en las notas a los EEFF, explicando las razones de tal impedimento.

10.5.4 Actividades de Inversión - Política N°39

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	39.		Actividades de Inversión	NICSP N° 2, Párrafo 25.	

Son los flujos de efectivo que representan los desembolsos realizados para constituir los recursos con que se pretende contribuir a la prestación de servicios de la entidad en el futuro. Constituyen flujos de efectivo provenientes de las actividades de inversión los siguientes:

a) pagos en efectivo para adquirir bienes no concesionados. Estos pagos incluyen los relacionados con los costos de desarrollo capitalizados y los activos fijos construidos por la propia entidad;

b) cobros en efectivo por ventas de activos fijos;

c) pagos en efectivo por la adquisición de instrumentos de pasivo o de patrimonio, emitidos por otras entidades, así como participaciones en negocios conjuntos (distintos de los pagos por esos mismos títulos e instrumentos que sean considerados efectivo y equivalentes al efectivo, y de los que se tengan para intermediación u otros acuerdos comerciales habituales);

d) pagos en efectivo de contratos de futuros, de opciones y de permuta financiera, excepto cuando dichos contratos se mantengan por motivos de intermediación, o los pagos se clasifican como actividades de financiación; y

10.5.5 Método para la elaboración del EFE-Política N°41

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	41.		Método para la elaboración del EFE	NICSP N° 2, Párrafo 27. DGCN	
6	41	1	Procedimientos del Método Directo		NICSP N° 2, Párrafo 28.
6	41	2	Actividades de operación bajo el método directo		NICSP N°. 2, Párrafo 29.
6	41	3	Criterio transitorio		DGCN

Como criterio general el método a utilizar para la elaboración del EFE será el "Método Directo", tomando los montos brutos a incorporar en dicho Estado de la base de datos del subsistema de contabilidad.

1. Procedimientos del Método Directo: En el método directo, la información acerca de las principales categorías de cobros o pagos en términos brutos puede ser obtenida por uno de los siguientes procedimientos:

a) utilizando los registros contables de la entidad, o

b) ajustando los ingresos y gastos de operación, así como otras partidas del ERF, en relación con:

i. los cambios habidos durante el período en los inventarios y en las cuentas por cobrar y por pagar derivadas de las actividades de operación;

ii. otras partidas distintas del efectivo; y

iii. otras partidas cuyos efectos monetarios se consideran flujos de efectivo, de inversión o financiación.

2. Actividades de operación bajo el método directo: Las entidades que presentan flujos de efectivo provenientes de las actividades de operación aplicando el método directo, deben suministrar una conciliación entre el resultado de las actividades ordinarias y el flujo de efectivo neto de las actividades de operación. Esta conciliación puede presentarse como parte del EFE o en las notas a los EEFF.

3. Criterio transitorio: Para los tres primeros años desde el inicio de aplicación de las NICSP y hasta tanto se tenga la base contable completa y apta para producir en forma automática la presentación del EFE por el "Método Directo", se realizará en forma manual.

10.5.6 Flujos de efectivo en términos netos-Política N°42

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	42.		Flujos de efectivo en términos netos	NICSP N° 2, Párrafos 32 a 34.	

Los siguientes flujos de efectivo procedentes de los diferentes tipos de actividades de operación, de inversión y de financiación, pueden presentarse en términos netos:

a) cobros y pagos por cuenta de clientes, contribuyentes o beneficiarios, siempre y cuando los flujos de efectivo reflejen la actividad de la otra parte más la correspondiente a la entidad.

Se refiere sólo a las transacciones en que los saldos de efectivo resultantes son controlados por la entidad que informa, por ejemplo:

i. la recaudación de impuestos efectuada por un nivel del gobierno por cuenta de otro nivel del mismo, no incluyéndose aquí los impuestos recaudados por un

gobierno para su propio uso, como parte de algún acuerdo de coparticipación en la recaudación;

ii. la aceptación y reembolso de depósitos a la vista por parte de una institución financiera pública;

10.5.7 Variaciones en la tasa de cambio-Política N°44

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	44.		Variaciones en la tasa de cambio	NICSP N° 4, Párrafo 26.	
6	44	1	Identificación		DGCN

Las variaciones en la tasa de cambio pueden tener efectos en el efectivo o equivalentes de efectivo que la entidad tiene o adeuda en moneda extranjera. Aunque estos cambios no son flujos de efectivo, el efecto de las variaciones de las tasas de cambio sobre el efectivo y los equivalentes al efectivo, mantenidos o adeudados en moneda extranjera, será objeto de presentación en el EFE para permitir la conciliación entre el efectivo y equivalentes al efectivo al principio y al final del período. Estos importes se presentan separadamente, según provengan de las actividades de operación, inversión o financiación, e incluyen las diferencias que se hubieran producido si dichos flujos de efectivo se hubieran presentado al tipo de cambio del final del ejercicio.

1. Identificación: Como caso de excepción, si resultare complejo o costoso la identificación separada de las actividades de operación, inversión o financiación, las diferencias de cambios serán imputadas como de financiación, debiendo explicar en Nota las razones de tal impedimento.

10.5.8 Intereses-Política N°45

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	45.		Intereses	NICSP N° 2, Párrafos 40 y 41.	

Los flujos de efectivo provenientes de intereses recibidos y pagados, deben ser clasificados, período a período, como pertenecientes a actividades de operación, de inversión o de financiación.

El importe total de intereses pagados durante el ejercicio se presentará, en el EFE, tanto si ha sido reconocido como gasto del mismo o si ha sido capitalizado.

10.5.9 Componentes de la partida de efectivo y equivalentes al efectivo-Política N°47

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	47.		Componentes de la partida de efectivo y equivalentes al efectivo	NICSP N° 2, Párrafo 56.	

Las entidades deben revelar los componentes de la partida de efectivo y equivalentes al efectivo, y deben presentar una conciliación de los saldos que figuran en su EFE con las partidas equivalentes en el ESF.

10.5.10 Otra información a revelar-Política N°48

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	48.		Otra información a revelar	NICSP N° 2, Párrafos 59 y 61.	
6	48	1	Gestión de la Tesorería		CGR[76]

Cada partida del EFE se relacionará con la información correspondiente en las Notas. Las entidades también deberán reflejar en las mismas los siguientes casos:

a) las transacciones no monetarias que no han supuesto el uso de efectivo o equivalentes de efectivo;

b) cualquier importe significativo de sus saldos de efectivo y equivalentes al efectivo que no esté disponible para ser utilizado por la entidad económica a la que pertenece;

c) el importe de los préstamos no dispuestos, que se habiliten o estén disponibles para actividades de operación o para el pago de operaciones de inversión o financiación, indicando las restricciones sobre el uso de tales medios financieros;

d) el importe agregado de los flujos de efectivo, distinguiendo los de actividades de operación, de inversión y de financiación, relacionados con participaciones en negocios conjuntos que se integran en los EEFF mediante consolidación proporcional; y

e) el importe y naturaleza de los saldos de efectivo sobre los que existan restricciones.

1. Gestión de la Tesorería: El EFE debe ir acompañado por un análisis de gestión del Tesoro Nacional, que será elaborado por la Tesorería Nacional de la República.

10.5.11 Modelo de EFE-Política N°51

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
6			Modelo de EFE	DGCN	
6	51	1	Exposición saldo nulo		DGCN

En el **Anexo 17** se adjunta el modelo que rige la presentación del EFE y la información en él contenida, es la mínima que las entidades gubernamentales deben cumplir.

1. Exposición saldo nulo: En los Estados a presentar a la DGCN se deberá establecer, en nota aclaratoria, si la entidad no presenta saldos ni ha tenido transacciones en algunas de sus partidas o componentes, debiendo exponer las mismas aun teniendo saldo nulo.

10.6 Notas a la IFPG

10.6.1 Notas-Política N°52

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	52.		Notas	NICSP N° 1, Párrafo 127.	

Deben contener información adicional en los estados principales y complementarios. Éstas proporcionan descripciones narrativas o desagregaciones de partidas reveladas en dichos estados y contienen información sobre las que no cumplen las condiciones para ser reconocidas en los estados. La estructura de las notas deberá:

a) presentar información acerca de las bases para la preparación de los EEFF y sobre las políticas contables específicas utilizadas, a saber:

i. la base o bases de medición utilizadas al preparar los EEFF;

ii. el grado en que la entidad ha aplicado alguna de las disposiciones transitorias de alguna de las NICSP;

iii. las demás políticas contables utilizadas que sean relevantes para la comprensión de los EEFF; y

iv. revelar las diferencias entre los juicios profesionales y las estimaciones utilizadas, que tengan un efecto significativo sobre los importes reconocidos en los EEFF;

b) revelar la información requerida por las NICSP que no se presenta en los estados principales y complementarios de los EEFF; y

c) suministrar la información adicional que, no presentándose en los estados principales y complementarios de los EEFF, sea relevante para la comprensión de alguno de ellos.

10.6.2 Orden de presentación de las Notas-Política N°53

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
6	53.		Orden de presentación de las Notas	NICSP N° 1, Párrafo 129,	

1. Cumplimientos de las NICSP: en las Notas, se efectuará una declaración explícita y sin reservas, del cumplimiento completo de las NICSP, como así también se deberán destacar las NICSP que no se aplican porque la entidad no realiza la transacción que la Norma regula y su posible reversión. Los EEFF cumplen con las NICSP siempre y cuando se cumplan con todos los requisitos solicitados en las mismas, en la medida que las entidades realicen todas las transacciones en ellas dispuestas.

2. Un resumen de las políticas contables significativas aplicadas.

3. Información de apoyo para las partidas presentadas en los estados principales y complementarios de los EEFF.

4. Otras revelaciones de información, que incluyan:

a) pasivos contingentes; y

b) revelaciones de información no financiera, por ejemplo los objetivos y políticas de gestión del riesgo financiero.

10.6.3 Materialidad-Política N°54

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
6	54.		Materialidad	NICSP N° 1, Párrafo 46. MCC	

Una partida que no tenga la suficiente materialidad o importancia relativa como para requerir presentación separada en los EEFF puede, sin embargo, tenerla para ser presentada en las notas.

10.6.4 Estimaciones-Política N°55

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Referencia Política
6	55.		Estimaciones	NICSP N° 1, Párrafo 140.	

Se revelará en las notas información sobre los supuestos clave acerca del futuro, así como otros datos clave para la estimación de la incertidumbre en la fecha sobre la que se informa, siempre que lleven asociado un riesgo significativo de suponer ajustes materiales en el valor en libros de los activos o pasivos dentro del año próximo. Con respecto a esos activos y pasivos, las notas incluirán detalles de:

a) su naturaleza; y

b) su importe en libros en la fecha sobre la que se informa.

10.6.5 Modificaciones-Política N°56

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Referencia Política
6	56.		Modificaciones	NICSP N° 1, Párrafos 55 y 56.	

Modificaciones: Cuando se modifique la forma de presentación o la clasificación de las partidas de los EEFF, también deberán reclasificarse los importes correspondientes a la información comparativa, a menos que resultase impracticable hacerlo.

Cuando dichos importes se reclasifiquen, deberá revelarse:

a) la naturaleza de la reclasificación;

b) el importe de cada partida o grupo de partidas que se han reclasificado; y

c) el motivo de la reclasificación.

Cuando la reclasificación de los importes comparativos resulte impracticable, deberá revelarse:

a) el motivo para no reclasificar los importes; y

b) la naturaleza de los ajustes que tendrían que haberse efectuado si los importes hubieran sido reclasificados.

10.6.6 Políticas contables-Política N°57

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	57.		Políticas contables	NICSP N° 3, Párrafo 3.	
6	57	1	Selección y aplicación de las políticas contables		NICSP N° 3, Párrafos 9 y 11. DGCN
6	57	2	Directrices de la DGCN		NICSP N° 3, Párrafo 12.
6	57	3	Juicio profesional		NICSP N° 3, Párrafos 14 y 15.

En el presente PGCN se establece, conjuntamente con las NICSP, la normativa que se deberá aplicar ante las siguientes situaciones:

a) la selección y aplicación de políticas contables;

b) la contabilización de los cambios en las mismas, en las estimaciones contables; y

c) la corrección de errores de períodos anteriores.

1. Selección y aplicación de las políticas contables: Las políticas contables aplicables a las transacciones están sustentadas en el presente PGCN, basado en las NICSP, considerando además cualquier Guía de Implementación que resulte de aplicación

obligatoria por el IPSASB para la misma y, supletoriamente, en las NIIF/NIC, en el MCC y en las directrices y Guía emitidas por de la DGCN.

2. Directrices de la DGCN: Las directrices de la DGCN que sean aplicables específicamente a una transacción o a otros hechos o condiciones, deberán estar sustentadas en el juicio profesional sobre el desarrollo y aplicación de una política contable, a fin de suministrar información que sea:

    a) relevante para el proceso de toma de decisiones de los usuarios; y

    b) fiable, en el sentido de que los estados financieros:

        i. presenten de forma fidedigna la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad;

        ii. reflejen la esencia económica de las transacciones, otros eventos y condiciones y no simplemente su forma legal;

        iii. sean neutrales, es decir, libres de prejuicios o sesgos;

        iv. sean prudentes; y

        v. estén completos en todos sus términos materiales y significativos.

3. Juicio profesional: Al realizar los juicios profesionales, la DGCN se referirá y considerará su aplicabilidad, en orden descendente, sobre la base de las siguientes fuentes:

    a) Marco conceptual contable;

    b) los requisitos establecidos por las NICSP que traten temas similares o relacionados;

    c) las definiciones, criterios de reconocimiento y medición de activos, pasivos, ingresos y gastos establecidos en otras NICSP;

    d) cuando no se tenga NICSP, se aplicará NIIF/NIC; y

e) podría considerar también los pronunciamientos más recientes de otras instituciones emisoras de normas y las prácticas aceptadas del sector público o privado, sólo en la medida que estas no entren en conflicto.

10.6.7 Uniformidad de las políticas contables-Política N°58

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	58.		Uniformidad de las políticas contables	NICSP N° 3, Párrafo 16.	

Las políticas contables se seleccionarán y aplicarán de manera uniforme para transacciones, otros eventos y condiciones que sean similares, a menos que una NICSP o el presente PGCN exija o permita específicamente establecer categorías de partidas para las cuales podría ser apropiado aplicar diferentes políticas. Si una Norma exige o permite establecer esas categorías, se seleccionará una política contable adecuada, y se aplicará de manera uniforme a cada categoría.

10.6.8 Cambios en las políticas contables-Política N°59

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	59.		Cambios en las políticas contables	NICSP N° 3, Párrafo 17.	
6	59	1	Constituyen cambios		NICSP N° 3, Párrafos 19, 20 y 22.
6	59	2	No constituyen cambios		NICSP N° 3. Párrafo 21.

Una política contable sólo se cambiará si tal cambio:

a) se requiere por una NICSP o por el presente PGCN; o

b) lleva a que los EEFF suministren información más fiable y relevante sobre los efectos de las transacciones, otros eventos y condiciones que afecten a la situación financiera, el rendimiento financiero o los flujos de efectivo de la entidad.

1. Constituyen cambios: Constituyen cambios en las políticas contables:

a) un cambio de una base contable a otra base; y

b) un cambio en el tratamiento contable, reconocimiento o medición de una transacción o hecho, dentro de la aplicación de un mismo método contable.

La aplicación por primera vez de una política que consista en la revaluación de activos, de acuerdo con la NICSP N° 17 "Propiedades, Planta y Equipo" o la NICSP N° 31 "Activos Intangibles", es un cambio de política contable que ha de ser tratado como una revaluación, de acuerdo con dichas Normas o con lo establecido en el presente PGCN.

2. No constituyen cambios: No constituyen cambios en las políticas contables:

a) la aplicación de una política contable para transacciones, otros eventos o condiciones que difieren sustancialmente de aquéllos que han ocurrido previamente; y

b) la aplicación de una nueva política contable para transacciones, otros eventos o condiciones que no han ocurrido anteriormente o que, de ocurrir, carecieron de materialidad.

10.6.9 Aplicación de cambios en las políticas contables-Política N°60

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
6	60.		Aplicación de cambios en las políticas contables	NICSP N° 3, Párrafo 24.	
6	60	1	Aplicación retroactiva		NICSP N° 3, Párrafos 27 y 31.
6	60	2	Limitaciones a la aplicación retroactiva		NICSP N° 3, Párrafo 28.
6	60	3	Concepto de aplicación impracticable		NICSP N° 3, Párrafo 7.
6	60	4	Ajuste a los saldos iniciales		NICSP N° 3, Párrafo 29.
6	60	5	*Aplicación prospectiva*		NICSP N° 3, Párrafo 7.
6	60	6	No realización de ajustes		NICSP N° 3, Párrafos 30 y 32.

Las entidades contabilizarán un cambio en las políticas contables derivado de:

a) la aplicación inicial de una NICSP, de acuerdo con las disposiciones transitorias específicas de tal Norma, si las hubiere; y

b) cuando una entidad cambie una política contable, ya sea por la aplicación inicial de una NICSP que no incluya una disposición transitoria específica aplicable a tal cambio, o porque haya decidido cambiarla de forma voluntaria, en cuyo caso aplicará dicho cambio retroactivamente.

1. Aplicación retroactiva: Cuando un cambio en una política contable se aplique retroactivamente, la entidad deberá:

a) ajustar los saldos iniciales de cada componente afectado del patrimonio para el período anterior más antiguo que se presente;

b) revelar información acerca de los demás importes comparativos para cada período anterior presentado, como si la nueva política contable se hubiese estado aplicando siempre; y

c) ajustar los resultados (ahorro / desahorro) acumulados del período. Sin embargo, los ajustes pueden hacerse contra otro componente del patrimonio, cuando así lo estipulen las NICSP y el presente PGCN.

2. Limitaciones a la aplicación retroactiva: Cuando sea requerida la aplicación retroactiva, el cambio en la política contable se aplicará retroactivamente, salvo y en la medida en que fuera impracticable determinar los efectos del cambio en cada período específico o el efecto acumulado.

3. Concepto de aplicación impracticable: La aplicación de un requerimiento es impracticable cuando la entidad no puede aplicarlo después de haber hecho un esfuerzo razonable para hacerlo. Para un período anterior en particular, es impracticable aplicar un cambio en una política contable retroactivamente o realizar una reexpresión retroactiva para corregir un error si:

a) los efectos de la aplicación o de la reexpresión retroactiva no son determinables;

b) la aplicación o la reexpresión retroactivas implican establecer suposiciones acerca de cuáles hubieran podido ser las intenciones de la gerencia en ese período; o

c) la aplicación o la reexpresión retroactivas requieren estimaciones de importes significativos y que sea imposible distinguir objetivamente información de tales estimaciones que:

i. suministre evidencia de las circunstancias que existían en la fecha o fechas en que tales importes fueron reconocidos, medidos o revelados en la correspondiente información; y

ii. tendría que haber estado disponible cuando los estados financieros del período previo fueron autorizados para su emisión.

4. Ajuste a los saldos iniciales: Cuando sea impracticable determinar los efectos que se derivan, en cada período específico, del cambio de una política contable sobre la información comparativa en uno o más períodos anteriores para los que se presente información, la entidad aplicará la nueva política contable a los saldos iniciales de los activos y pasivos al principio del período más antiguo para el que la aplicación retroactiva sea practicable -que podría ser el propio período corriente- y efectuará el correspondiente ajuste a los saldos iniciales de cada componente del patrimonio que se vea afectado para ese período.

5. Aplicación prospectiva: La aplicación prospectiva de un cambio en una política contable y del reconocimiento del efecto de un cambio en una estimación contable consiste, respectivamente, en:

a) la aplicación de la nueva política contable a las transacciones, otros sucesos y condiciones ocurridos tras la fecha en que se cambió la política; y

b) el reconocimiento del efecto del cambio en la estimación contable para el período corriente y los futuros, afectados por dicho cambio.

6. No realización de ajustes: Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado, al principio del período corriente, por la aplicación de una nueva política contable a todos los períodos anteriores, la entidad ajustará la información comparativa aplicando la nueva política contable de forma prospectiva, desde la fecha más antigua en que sea practicable hacerlo. En consecuencia, se ignorará la porción del ajuste acumulado de los activos, pasivos y patrimonio surgido antes de esa fecha.

10.6.10 Información a revelar-Política N°61

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	61.		Información a revelar	NICSP N° 3, Párrafos 33 a 36.	

Las entidades deberán presentar información en el ejercicio en que se produce el cambio y podrá omitirse en los EEFF de períodos posteriores, en la medida en que el cambio responda a los siguientes requisitos:

a) Cuando la aplicación por primera vez de una NICSP tenga efecto en el período corriente o en alguno anterior, salvo que fuera impracticable determinar el importe del ajuste o pudiera tener un efecto sobre periodos futuros, una entidad revelará:

i. el título de la Norma;

ii. en su caso, que el cambio en la política contable se ha efectuado de acuerdo con su disposición transitoria;

iii. la naturaleza del cambio en la política contable;

iv. cuando resulte aplicable, una descripción de la disposición transitoria;

v. cuando resulte aplicable, la disposición transitoria que podría tener efectos sobre períodos futuros;

vi. para el período corriente y para cada período anterior del que se presente información, en la medida en que sea practicable, el importe del ajuste para cada línea de partida de los estados financieros afectados;

vii. el importe del ajuste relativo a períodos anteriores presentados, en la medida en que sea practicable; y

viii. si la aplicación retroactiva, fuera impracticable para un período previo en concreto, o para períodos anteriores sobre los que se presente información, las

circunstancias que conducen a la existencia de esa situación y una descripción de cómo y desde cuándo se ha aplicado el cambio en la política contable.

b) Cuando un cambio voluntario en una política contable tenga efecto en el período corriente o en algún período anterior, excepto que fuera impracticable determinar el importe del ajuste, o pudiera tener efecto sobre períodos futuros, la entidad revelará:

i. la naturaleza del cambio en la política contable;

ii. las razones por las que la aplicación de la nueva política contable suministra información más fiable y relevante;

iii. para el período corriente y para cada período anterior del que se presente información, en la medida en que sea practicable, el importe del ajuste para cada línea de partida de los estados financieros afectados;

iv. el importe del ajuste relativo a períodos anteriores presentados, en la medida en que sea practicable; y

v. si la aplicación retroactiva fuera impracticable para un período anterior en particular, o para períodos anteriores presentados, las circunstancias que conducen a la existencia de esa condición, y una descripción de cómo y desde cuándo se ha aplicado el cambio en la política contable.

c) Cuando una entidad no haya aplicado una nueva NICSP que habiendo sido emitida todavía no ha entrado en vigor, la entidad revelará:

i. este hecho;

ii. información relevante, conocida o razonablemente estimada, para evaluar el posible impacto que la aplicación de la nueva Norma tendría sobre los EEFF de la entidad en el período en que se aplique por primera vez; y

iii. como mínimo la siguiente información:

a) el título de la nueva NICSP;

b) la naturaleza del cambio o cambios inminentes en la política contable;

c) la fecha en la cual es requerida la aplicación de la Norma;

d) la fecha a partir de la cual está previsto aplicar la Norma por primera vez; y

e) una u otra de las siguientes informaciones:

1 una explicación del impacto esperado, derivado de la aplicación inicial de la Norma o Interpretación, sobre los EEFF de la entidad; o

2 si el impacto fuera desconocido o no pudiera ser estimado razonablemente, una declaración a tal efecto.

10.7 Cambios en las estimaciones contables

10.7.1. Estimaciones contables-Política N°62

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	62.		Estimaciones contables	NICSP N° 3, Párrafos 37 y 38.	
6	62	1	Cambios en las estimaciones		NICSP N° 3, Párrafo 39.
6	62	2	Dificultad de distinción		NICSP N° 3, Párrafo 40.

El uso de estimaciones razonables es una parte esencial de la preparación de los EEFF y no perjudica su fiabilidad. El proceso de estimación implica la utilización de juicios profesionales basados en la información fiable disponible más reciente. Podrían requerirse estimaciones para:

a) ingresos fiscales adeudados al gobierno;

b) deuda sobre tributos de dudoso cobro;

c) el valor razonable de activos o pasivos financieros;

d) las vidas útiles o patrones previsibles de consumo de los beneficios económicos futuros o potencial de servicio incorporado en los activos depreciables, o sobre el porcentaje de terminación de la carretera en construcción; y

e) las obligaciones por garantías concedidas.

1. Cambios en las estimaciones: Las entidades revisarán sus estimaciones como consecuencia de nueva información obtenida o de poseer más experiencia. La revisión de la estimación, por su propia naturaleza, no está relacionada con períodos anteriores ni tampoco es una corrección de un error.
2. Dificultad de distinción: Cuando sea difícil distinguir entre un cambio de política contable y un cambio en una estimación contable, el mismo se tratará como si fuera un cambio en una estimación contable.

10.7.2 Efectos de cambios en las estimaciones contables-Política N°63

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	63.		Efectos de cambios en las estimaciones contables	NICSP N° 3, Párrafos 41 a 43.	

El efecto de un cambio en una estimación contable, se reconocerá en forma prospectiva:

a) en el resultado (ahorro / desahorro) del:

i. período en que tiene lugar el cambio, si éste afecta a un sólo período; o

ii. período del cambio y períodos futuros, si el mismo afectase a todos ellos. El efecto, si lo hubiera, sobre períodos futuros, se reconocerá en dichos períodos.

b) en los activos y pasivos, o si se refiere a una partida del patrimonio, deberá ser reconocido ajustando el valor en libros de la correspondiente partida de activo, pasivo o patrimonio en el período en que tiene lugar el cambio.

10.7.3 Información a revelar-Política N°64

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	64.		Información a revelar	NICSP N° 3, Párrafos 44 y 45.	

La entidad revelará la naturaleza e importe de cualquier cambio en una estimación contable que haya producido efectos en el período corriente, o que se espere vaya a producirlos en períodos futuros, excepto por la revelación de información del efecto sobre periodos futuros, en el caso de que fuera impracticable estimar ese efecto.

Si no se informa el importe del efecto en períodos futuros debido a que la estimación es impracticable, la entidad revelará este hecho.

10.8 Errores

10.8.1 Errores del período corriente-Política N°65

Los errores pueden surgir al reconocer, medir, presentar o revelar la información de los elementos de los EEFF. Los errores potenciales del período corriente, descubiertos en este mismo período, se corregirán antes de que los estados financieros se autoricen para su emisión.

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	65.		Errores del período corriente	NICSP N° 3, Párrafo 46.	

10.8.2. Errores de períodos anteriores-Política N°66

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	66.		Errores de períodos anteriores	NICSP N° 3, Párrafo 47.	
6	66	1	Limitaciones de una reexpresión retroactiva		NICSP N° 3, Párrafo 48.
6	66	2	Impracticabilidad de determinar los efectos que se derivan		NICSP N° 3, Párrafo 49.
6	66	3	Impracticabilidad de determinar los efectos acumulados		NICSP N° 3, Párrafo 50.
6	66	4	AREA		NICSP N° 3, Párrafo 51.
6	66	5	No realización de ajustes		NICSP N° 3, Párrafo 52.
6	66	6	Diferencia con estimaciones contables		NICSP N° 3, Párrafo 53.

Si una entidad corrigiese los errores materiales de períodos anteriores, de forma retroactiva, en los primeros EEFF formulados después de haberlos descubierto, deberá:

a) reexpresar la información comparativa para el período o períodos anteriores en los que se originó el error; o

b) si el error ocurrió con anterioridad al período más antiguo para el que se presenta información, reexpresar los saldos iniciales de activos, pasivos y patrimonio para dicho período.

1. Limitaciones de una reexpresión retroactiva: El error correspondiente a un período anterior se corregirá mediante una reexpresión retroactiva, salvo que sea impracticable determinar los efectos en cada período específico o el efecto acumulado del error.
2. Impracticabilidad de determinar los efectos que se derivan: Cuando sea impracticable determinar los efectos que se derivan, en cada período específico, de un error sobre la información comparativa de uno o más períodos anteriores para los que se presente información, la entidad reexpresará los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para los períodos más antiguos en los cuales tal reexpresión retroactiva sea practicable (que podría también ser el propio período corriente).
3. Impracticabilidad de determinar los efectos acumulados: Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado, al principio del período corriente, de un error sobre todos los períodos anteriores, la entidad reexpresará la información comparativa corrigiendo el error de forma prospectiva, desde la fecha más remota en que sea posible hacerlo.
4. AREA: El efecto de la corrección de un error de períodos anteriores, no se incluirá en el resultado (ahorro / desahorro) del periodo en el que se descubra el error, afectando los resultados de ejercicios anteriores a través de Ajustes de Resultados de Ejercicios Anteriores (AREA).
5. No realización de ajustes: Cuando sea impracticable determinar el importe de un error para todos los períodos previos, la entidad reexpresará la información comparativa de forma prospectiva desde la fecha más remota posible. En consecuencia, se ignorará la porción del ajuste acumulado de activos, pasivos y patrimonio que haya surgido antes de esa fecha.
6. Diferencia con estimaciones contables: La corrección de errores puede distinguirse con facilidad de los cambios en las estimaciones contables. Las estimaciones contables son, por su naturaleza, aproximaciones que pueden necesitar revisión cuando se tenga conocimiento de información adicional.

10.8.3 Información a revelar sobre errores de períodos anteriores-Política N°67

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	67.		Información a revelar sobre errores de períodos anteriores	NICSP N° 3, Párrafo 54.	

Las entidades revelarán, en el período en que lo detectan, pudiendo omitirse en los EEFF de períodos posteriores, la siguiente información:

a) la naturaleza del error del período anterior;

b) para cada período anterior presentado, en la medida que sea practicable, el importe de la corrección por cada línea de partida del estado financiero afectado;

c) el importe del ajuste al principio del período anterior más antiguo sobre el que se presente información; y

d) si fuera impracticable la reexpresión retroactiva para un período anterior en particular, las circunstancias que conducen a esa situación, junto con una descripción de cómo y desde cuándo se ha corregido el error.

10.9 Impracticabilidad de la aplicación y de la reexpresión retroactivas

10.9.1 Algunos casos-Política N°68

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	68.		Algunos casos	NICSP N° 3, Párrafo 55, 57 y 58.	

- En algunas circunstancias, cuando se desea conseguir la comparabilidad con el período corriente, el ajuste de la información comparativa de uno o más períodos anteriores es impracticable. Por ejemplo, los datos podrían no haberse obtenido en el período o

períodos anteriores, de forma que permitan la aplicación retroactiva de una nueva política contable, o la reexpresión retroactiva para corregir un error de un período anterior, como consecuencia de lo cual la reconstrucción de la información es impracticable.

- Cuando la aplicación o la reexpresión retroactivas exijan efectuar estimaciones significativas, para las que sea imposible distinguir aquellos dos tipos de información, resultará impracticable aplicar la nueva política contable o corregir el error del período previo de forma retroactiva.
- Cuando se esté aplicando una nueva política contable o se corrijan importes de un período anterior, no deberán establecerse hipótesis retroactivas, ya sea que consistan en suposiciones acerca de las intenciones de la gerencia en un período previo o en estimaciones de los importes que se hubieran reconocido, medido o revelado en tal período anterior.

10.10 Estado de Ejecución presupuestaria

10.10.1 Información a revelar-Política N°69

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	69.		Información a revelar	NICSP N° 24, Párrafo 14. DGCN Art. 131 Decreto Reg. de la LAFRPP	

Las entidades deberán presentar una comparación entre los importes del presupuesto aprobado por la Asamblea Legislativa y la Contraloría General de la República, conjuntamente con las modificaciones efectuadas durante el ejercicio, con los importes que surgen de la ejecución del presupuesto. La presente norma se aplicará a las entidades que tienen como obligación poner a disposición pública su presupuesto aprobado o que el mismo sea aprobado por la Legislatura. Dichas entidades también deberán explicar, en Notas, las razones de las diferencias materiales entre los montos presupuestados y los montos ejecutados. La comparación de los importes del

presupuesto y los realizados se presentará separadamente para cada nivel de supervisión legislativa según el siguiente detalle:

a) los importes iniciales y finales del presupuesto;

b) los importes ejecutados según una base comparable; y

c) por medio de una nota de información a revelar, una explicación de las diferencias materiales entre el presupuesto para el que la entidad tiene la obligación pública de rendir cuentas y los importes que surgen de la ejecución del presupuesto.

10.10.2 Notas al EEP-Política N°70

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	70.		Notas al EEP	NICSP N° 24, Párrafos 14, 15, 19, 29, 31, 32, 39, 43 y 45.	

Cada diferencia que surja del EEP, se relacionará con la información correspondiente en las notas. Las entidades también deberán reflejar en notas los siguientes casos:

a) una explicación de si los cambios entre el presupuesto inicial y final son una consecuencia de redistribuciones dentro del presupuesto, o de otros factores;

b) las diferencias entre los montos del presupuesto ejecutado (devengado) y el presupuesto final;

c) la base de registro del presupuesto, su clasificación presupuestaria y si la misma está integrada con el Plan de Cuentas Contable;

d) el período del presupuesto aprobado;

e) un detalle por entidad de los principales compromisos no devengados al cierre;

f) las entidades incluidas en el presupuesto aprobado; y

g) las diferencias que surjan de la utilización de bases de registro diferentes.

10.10.3 Bases Comparables-Política N°71

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Referencia Política
6	71.		Bases Comparables	NICSP N° 24, Párrafo 31.	

Todas las comparaciones de los importes presupuestados (finales) y ejecutados se presentarán sobre bases comparables al presupuesto inicial y referidos a igual período.

10.10.4 Compromisos no devengados al cierre-Política N°72

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Referencia Política
6	72.		Compromisos no devengados al cierre	RLAFRPP	

Son los compromisos contractuales no reconocidos contablemente al cierre del ejercicio.

10.10.5 Información presupuestaria integrada con los EEFF principales-Política N°73

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Referencia Política
6	73.		Información presupuestaria integrada con los EEFF principales	NICSP N° 24, Párrafos 21 y 22.	
6	73	1	Presentación del EEP e información según otros clasificadores		NICSP N° 24, Párrafo 23. DGCN
6	73	2	Exposición saldo nulo		DGCN
6	73	3	Conciliación de flujos de efectivo con información presupuestaria		NICSP N° 24, Párrafos 47 y 48. DGCN

Las entidades presentarán una comparación con los importes del presupuesto y los ejecutados como columnas adicionales en los estados financieros principales, sólo cuando los estados financieros y el presupuesto se preparen sobre bases comparables.

1. Presentación del EEP e información según otros clasificadores: En tanto y en cuanto los estados financieros y el presupuesto se preparen sobre bases no comparables, se presentará el EEP como un estado individual, conjuntamente con los EEFF principales, y su exposición se apoyará sobre la base de los clasificadores presupuestarios vigentes.

Sin perjuicio de la presentación de información presupuestaria clasificada según diferentes finalidades (objetos del gasto, funcional, fuentes de financiamiento, entre otras), se considerará EEP aquél a través del cual se presente el resultado financiero presupuestado y ejecutado (desagregado en sus componentes corriente y de capital), así como las fuentes y aplicaciones financieras presupuestadas y ejecutadas. A efectos de la presentación y

desagregación de la información del EEP, se utilizará el clasificador económico de ingresos y de gastos.

2. Exposición saldo nulo: En los Estados a presentar a la DGCN deberá establecerse en nota aclaratoria si la entidad no presenta saldos ni ha tenido transacciones en algunas de sus partidas o componentes, debiendo exponer las mismas aun teniendo saldo nulo.

3. Conciliación de flujos de efectivo con información presupuestaria: Mientras se presente el EEP en los términos de la Política 1 anterior, deberá exponerse en Notas una conciliación entre los flujos de efectivo totales y los gastos presupuestarios pagados e ingresos presupuestarios percibidos, conforme lo estipulado a continuación:

a. la información se comparará a nivel de flujos de operación, de inversión y de financiamiento que surgen del EFE;

b. los gastos pagados e ingresos percibidos presupuestarios se reexpresará a efectos de ser agrupados en las tres clases de flujos anteriores;

c. se identificarán las diferencias entre los flujos de fondos del EFE y los presupuestarios;

d. se clasificarán dichas diferencias, sobre la base de lo desarrollado en el apartado siguiente, en:

i. diferencias en las bases;

ii. diferencias temporales; y

iii. diferencias en las entidades.

La DGCN, a través de NPC, podrá establecer un modelo de presentación de la información requerida en la presente Política, e incluso establecer la obligatoriedad de su presentación en un estado separado, en lugar de en las Notas.

10.10.6 Información comparativa-Política N°74

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
6	74.		Información comparativa	NICSP N° 24, Párrafos 52 y 53.	

No se requiere que la información del presente apartado se presente en términos comparativos con respecto al período anterior.

10.11 Estado de Conciliación de Resultados Contable y Presupuestario

10.11.1 Conciliación-Política N°75

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
6			Conciliación	RLAFRPP NICSP N° 24, Párrafo 52. DGCN	

A efectos de cumplir con la integración del presupuesto y contabilidad, deberá formularse y exponerse una conciliación entre los resultados contable y presupuestario, según las pautas y definiciones que establezca la DGCN a través de NPC. No se requiere que dicha conciliación se presente en términos comparativos con respecto al período anterior.

10.11.2 Clasificación de las diferencias-Política N°76

Norma / Política			Concepto	Referencia Norma	Política
6	76.		Clasificación de las diferencias	NICSP N° 24, Párrafo 48. DGCN	

Las diferencias totales que surjan de dicha conciliación, se agruparán en:

- Diferencias en las bases: que tienen lugar cuando el presupuesto aprobado (así como su ejecución) se prepara con una base distinta de la base contable.

- Diferencias temporales: que tienen lugar cuando el período del presupuesto difiere del período de presentación reflejado en los EEFF.
- Diferencias de las entidades: que tienen lugar cuando el presupuesto omite programas o entidades que son parte de la entidad para la cual se preparan los EEFF.
- Diferencias en las metodologías: que tiene lugar cuando se utilizan metodologías diferentes en el registro.
- Diferencias por movimientos sin impacto presupuestario: que tiene lugar cuando se efectúan ajustes contables, registros de depreciaciones y amortizaciones, pérdidas por deterioro y otros movimientos sin incidencia presupuestaria.
- Diferencias por Formatos: que tienen lugar en los casos de presentaciones con esquemas de formatos y/o clasificaciones adoptados en forma diferente para la presentación de los EEFF y el presupuesto (así como su ejecución).
- Otras Diferencias: que pueden tener lugar en la operatoria especifica de la Administración Financiera de Costa Rica.

10.11.3 Notas-Política N°77

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	77.		Notas	NICSP N° 24, Párrafo 14. DGCN	

Cada diferencia que surja del ECRCyP, se relacionará con la información correspondiente en las notas, debiéndose identificar las principales causales de las diferencias, agrupadas según lo indicado anteriormente, a menos que esta explicación se incluya en otros documentos públicos emitidos junto con los EEFF y se haga una referencia cruzada a esos documentos en las notas.

10.11.4 Modelo del Estado de Conciliación de Resultados Contables y Presupuestario (ECRCyP) -Política N°78

Norma / Política			Concepto	Referencia	
				Norma	Política
6	78.		Modelo del ECRCyP	DGCN	

El Modelo de presentación del ECRCyP será aprobado oportunamente por la DGCN a través de las Normas Particulares de Contabilidad, no siendo obligatoria su presentación sino hasta una vez aprobado dicho modelo.

Capítulo XI – Guía de Aplicación de Activos

En el capítulo III – Metodología de la Investigación se expresa que un paso en la implementación de las NICSP en las instituciones públicas es la elaboración de la guía de aplicación.

Entonces, en dicha guía, para cada uno de los rubros más importantes del Plan de Cuentas Contable, se ejemplifican transacciones significativas, donde se expone: rubro, eventos generadores de registros, momentos de registro, documento de respaldo, política contable relacionada y cargos y abonos a las cuentas contables. Es importante aclarar que muchos eventos generadores de registro no poseen alguna política asociada, esto establecido así por Contabilidad Nacional.

Contabilidad Nacional pone a disposición del sector público una serie de rubros para cada una de las clases (Activo, Pasivo, Patrimonio, Ingresos, Gastos). Dentro de cada rubro existe una serie de eventos generadores de registro.

La guía de aplicación realizada en este proyecto pertenece a la clase de Activo como se estableció en el alcance del proyecto en el Capítulo I.

11.1 Rubros y eventos generadores de registro

Para identificar los rubros y los eventos generadores de registro de dicha clase se realizó un cuestionario (Ver Apéndice F). Los resultados obtenidos de dicha herramienta fueron los siguientes:

11.1.1 Efectivo

Para el rubro efectivo se identificaron los siguientes eventos generadores de registro:

Incorporación de activo
Recepción de Fondos de terceros y en garantías
Cobranza en Efectivo y Equivalentes de Cuentas a Cobrar (incluidos Capital y/o Intereses)
Recuperación de Faltantes de Fondos
Recepción en Efectivo y Equivalentes de Aportes y/o participaciones, provenientes del sector público, privado, y/o externo

Baja de Activo
Pagos de Anticipos a Proveedores de Bienes y Servicios y al personal
Entrega de fondos en concepto de "gastos pagados por adelantado"
Devolución de Fondos de Terceros y en Garantía
Pagos por Colocaciones de Inversiones a corto y largo plazo
Baja por Faltantes de Activos

11.1.2 Inversiones

Para el rubro inversiones se identificaron los siguientes eventos generadores de registro:

Incorporación de activo
Adquisiciones de Títulos y Valores de entes privados, públicos y externos que no califiquen como Derivados ni como Equivalente de Efectivo
Baja de activo
Vencimiento de Fondos a Plazo Fijo que no califiquen como Equivalentes de Efectivo
Transferencia de activos financieros a corto plazo

11.1.3 Cuentas por cobrar

Para el rubro Cuentas por cobrar se identificaron los siguientes eventos generadores de registro:

Incorporación de activo
Ingresos por transferencias a cobrar a plazo
Pago de Anticipos a Terceros (proveedores de bienes y/o servicios, empleados, etc.)
Entrega de fondos en concepto de "gastos pagados por adelantado”
Baja de activo
Cobranza de Créditos originados en Transferencias a cobrar a plazo
Afectación de Anticipos otorgados a Terceros
Recupero en Efectivo de Anticipos otorgados a Terceros
Rendición de fondos entregados en concepto de "gastos pagados por adelantado"
Incobrabilidad de un Deudor producida durante el ejercicio (provisionados y no provisionados)

11.1.4 Inventarios

Para el rubro Inventarios se identificaron los siguientes eventos generadores de registro:

Incorporación de activo
Adquisiciones de bienes, servicios e insumos con contraprestación
Adquisiciones de bienes, servicios e insumos sin contraprestación o con contraprestación simbólica

Prestación de Servicios cuyo ingreso aún no se ha reconocido
Afectación de Resultados al Avance de una Obra en Curso
Baja de activo
Disposición de bienes e insumos y/o prestaciones de servicio a través de transacciones sin contraprestación
Consumo de bienes, servicios e insumos no afectados a proceso productivo
Faltantes de Inventarios y Activos

11.1.5 Propiedades, planta y equipo

Para el rubro Propiedades, planta y equipo se identificaron los siguientes eventos generadores de registro:

Incorporación de activo
Adquisiciones de bienes con contraprestación distintas del arrendamiento financiero
Adquisiciones de bienes sin contraprestación
Adquisición de bienes con precio simbólico
Adquisiciones de bienes sin contraprestación con condicionamiento
Mejoras incorporadas a un elemento de P, P & E existente que aumenta su valor, su vida útil y/o su capacidad de servicio
Mantenimiento regular de un elemento de P, P & E

Inicio y avances de obras en curso destinadas al uso por parte de la entidad
Afectación de Resultados al Avance de una Obra en Curso
Baja de activo
Finalización de una obra destinada a Uso
Baja de un elemento de P, P & E por consumo total de la vida útil estimada y desafectación de uso
Baja de un elemento de P, P & E por siniestros no previstos

11.1.6 Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público

Para el rubro Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público se identificaron los siguientes eventos generadores de registro:

Incorporación de activo
Adquisiciones o Expropiación de bienes de infraestructura con contraprestación
Mejoras incorporadas a un bien de infraestructura existente que aumenta su valor, su vida útil y/o su capacidad de servicio
Mantenimiento regular de un Bien de infraestructura
Inicio y avances de obras de infraestructura en curso por parte de la entidad
Afectación de Resultados al Avance de una Obra de infraestructura en Curso
Finalización de una obra de infraestructura

Baja de activo
Baja de un bien de infraestructura por consumo total de la vida útil estimada y desafectación de uso
Baja de un bien de infraestructura por siniestros no previstos

11.1.7 Activos intangibles

Para el rubro Activos intangibles se identificaron los siguientes eventos generadores de registro:

Incorporación de activo
Adquisiciones de Intangibles con contraprestación distintas del arrendamiento financiero
Adquisiciones de Intangibles sin contraprestación
Desarrollo Interno de Intangibles susceptibles de reconocimiento como Activo destinados al uso
Capacitación y formación del personal de una entidad
Desarrollo de procesos de Investigación y Desarrollo por parte de una entidad
Baja de activo
Baja de Intangibles por consumo total de la vida útil estimada y desafectación del uso

11.2 Documento de respaldo

Una vez identificados los rubros generadores de registro que posee el Senara, se procede a indagar sobre el documento que se usa en el momento del registro de dicho rubro. El cuestionario (Ver Apéndice G) indica lo siguiente:

Evento generador de registro	Documento de respaldo
Recepción de Fondos de terceros y en garantías	Depósitos, recibos de garantía, recibos de ingreso
Cobranza en Efectivo y Equivalentes de Cuentas a Cobrar (incluidos Capital y/o Intereses)	Depósitos, recibos de ingreso
Recuperación de Faltantes de Fondos	Depósitos, recibos de ingreso
Recepción en Efectivo y Equivalentes de Aportes y/o participaciones, provenientes del sector público, privado, y/o externo	Depósitos, recibos de ingreso
Pagos de Anticipos a Proveedores de Bienes y Servicios y al personal	Solicitud de pago de fondos del personal y a proveedores
Entrega de fondos en concepto de "gastos pagados por adelantado"	Póliza del INS
Devolución de Fondos de Terceros y en Garantía	Oficio de solicitud de devolución de garantía
Pagos por Colocaciones de Inversiones a corto y largo plazo	Oficio de solicitud de la inversión respectiva
Baja por Faltantes de Activos	Documento o nota de servicios administrativos por baja o faltante
Adquisiciones de Títulos y Valores de entes privados, públicos y externos que no califiquen como Derivados ni como Equivalente de Efectivo	Nota solicitando la adquisición del título valor
Vencimiento de Fondos a Plazo Fijo que no califiquen como Equivalentes de Efectivo	Documento para constar que está vencido
Transferencia de activos financieros a corto plazo	Documento o nota de solicitud de transferencia
Ingresos por transferencias a cobrar a plazo	Depósitos, Recibos de ingreso
Pago de Anticipos a Terceros (proveedores de bienes y/o servicios, empleados, etc.)	Solicitud de adelanto
Entrega de fondos en concepto de "gastos pagados por adelantado”	INS envía un documento sobre pólizas y se hace

	una nota solicitando el pago
Cobranza de Créditos originados en Transferencias a cobrar a plazo	Recibo de ingreso
Afectación de Anticipos otorgados a Terceros	Doc. de Anticipos por empleados por adelantado
Recupero en Efectivo de Anticipos otorgados a Terceros	Depósitos, recibos de ingreso
Rendición de fondos entregados en concepto de "gastos pagados por adelantado"	Documento del INS, nota de solicitud de pago respectivo
Incobrabilidad de un Deudor producida durante el ejercicio (provisionados y no provisionados)	Documento para indicar incobrables
Adquisiciones de bienes, servicios e insumos con contraprestación	Documento de adquisición de bienes y servicios
Adquisiciones de bienes, servicios e insumos sin contraprestación o con contraprestación simbólica	Documento de adquisición de bienes y servicios
Prestación de Servicios cuyo ingreso aún no se ha reconocido	Nota indicando que prestación está en trámite
Afectación de Resultados al Avance de una Obra en Curso	Nota de informe
Disposición de bienes e insumos y/o prestaciones de servicio a través de transacciones sin contraprestación	Solicitud de bienes y servicios, orden de compra y documentos relacionados con el pago
Consumo de bienes, servicios e insumos no afectados a proceso productivo	Solicitud de bienes y servicios, orden de compra y documentos relacionados con el pago
Faltantes de Inventarios y Activos	Nota sobre faltantes
Adquisiciones de bienes con contraprestación distintas del arrendamiento financiero	Solicitud de bienes y servicios, orden de compra y documentos relacionados con la

	adquisición
Adquisiciones de bienes sin contraprestación	Solicitud de bienes y servicios, orden de compra y documentos relacionados con la adquisición
Adquisición de bienes con precio simbólico	Solicitud de bienes y servicios, orden de compra y documentos relacionados con la adquisición
Adquisiciones de bienes sin contraprestación con condicionamiento	Solicitud de bienes y servicios, orden de compra y documentos relacionados con la adquisición
Mejoras incorporadas a un elemento de P, P & E existente que aumenta su valor, su vida útil y/o su capacidad de servicio	Solicitud de bienes y servicios, orden de compra y documentos relacionados con el pago
Mantenimiento regular de un elemento de P, P & E	Solicitud de bienes y servicios, orden de compra y documentos relacionados con el caso
Inicio y avances de obras en curso destinadas al uso por parte de la entidad	Nota de inicio y avance de la obra
Afectación de Resultados al Avance de una Obra en Curso	Nota de afectación
Finalización de una obra destinada a Uso	Finiquito
Baja de un elemento de P, P & E por consumo total de la vida útil estimada y desafectación de uso	Nota de constancia de baja
Baja de un elemento de P, P & E por siniestros no previstos	Nota de constancia de baja
Adquisiciones o Expropiación de bienes de infraestructura con contraprestación	Nota de indicación de expropiación
Mejoras incorporadas a un bien de infraestructura existente que aumenta su valor, su vida útil y/o su capacidad de servicio	Solicitud de bienes y servicios, orden de compra y

	documentos referentes a la mejora
Mantenimiento regular de un Bien de infraestructura	Solicitud de bienes y servicios, orden de compra y documentos referentes al mantenimiento
Inicio y avances de obras de infraestructura en curso por parte de la entidad	Nota de inicio y avance de la obra
Afectación de Resultados al Avance de una Obra de infraestructura en Curso	Nota de afectación
Finalización de una obra de infraestructura	Finiquito
Baja de un bien de infraestructura por consumo total de la vida útil estimada y desafectación de uso	Nota por baja
Baja de un bien de infraestructura por siniestros no previstos	Nota por baja
Adquisiciones de Intangibles con contraprestación distintas del arrendamiento financiero	Documento de solicitud de bienes y servicios
Adquisiciones de Intangibles sin contraprestación	Documento de solicitud de bienes y servicios
Desarrollo Interno de Intangibles susceptibles de reconocimiento como Activo destinados al uso	Nota de uso de intangibles
Capacitación y formación del personal de una entidad	Documento de capacitación de personal
Desarrollo de procesos de Investigación y Desarrollo por parte de una entidad	Nota para desarrollo de procesos de investigación
Baja de Intangibles por consumo total de la vida útil estimada y desafectación del uso	Nota por baja de intangible

11.3 Rubro o cuenta a debitar y a acreditar

Por último, se necesitaba identificar la cuenta a debitar y a acreditar. Se hizo necesaria la aplicación de un cuestionario para conocer el nombre de dichas cuentas. Una vez obtenidas las respuestas, se buscó en el catálogo de cuentas la numeración de la cuenta. Es importante recalcar que aunque Contabilidad Nacional recomienda en sus herramientas que se coloquen únicamente 3 niveles de la cuenta en la numeración (ya que la guía es una ayuda que sirve de conexión entre las políticas, el plan de cuentas y el manual de procedimientos contables pero

no es un resultado que hay que entregar a DGCN), a varias cuentas se le incorporó más niveles o menos. Eso dependía de si se quería ser más específico o si la cuenta era muy general.

El siguiente cuadro índica el nombre de la cuenta o rubro a debitar y acreditar con su respectivo código para cada evento generador de registro de Activos del Senara.

Evento generador de registro	Rubro o cuenta a debitar	Código	Rubro o cuenta a acreditar	Código
Recepción de Fondos de terceros y en garantías	Efectivo	1.1.1.01.	Depósitos en garantía	2.1.3.03.
Cobranza en Efectivo y Equivalentes de Cuentas a Cobrar (incluidos Capital y/o Intereses)	Efectivo	1.1.1.01.	Cuentas por cobrar	1.1.3.
Recuperación de Faltantes de Fondos	Efectivo	1.1.1.01.	Faltante de fondos	5.9.9.99.06.
Recepción en Efectivo y Equivalentes de Aportes y/o participaciones, provenientes del sector público, privado, y/o externo	Efectivo	1.1.1.01.	Ingresos	4.
Pagos de Anticipos a Proveedores de Bienes y Servicios y al personal	Anticipos a corto plazo	1.1.3.09.	Efectivo	1.1.1.01.
Entrega de fondos en concepto de "gastos pagados por adelantado"	Anticipos a corto plazo	1.1.3.09.	Efectivo	1.1.1.01.
Devolución de Fondos de Terceros y en Garantía	Falta información de Contabilidad Nacional	Falta información de Contabilidad Nacional	Efectivo	1.1.1.01.

Pagos por Colocaciones de Inversiones a corto y largo plazo	Falta información de Contabilidad Nacional	Falta información de Contabilidad Nacional		
Baja por Faltantes de Activos	Propiedad, plata y equipo-Depreciaciones acumuladas	1.2.5.	Propiedad, planta y equipo	1.2.5.
Adquisiciones de Títulos y Valores de entes privados, públicos y externos que no califiquen como Derivados ni como Equivalente de Efectivo	Falta información de Contabilidad Nacional	Falta información de Contabilidad Nacional	Efectivo	1.1.1.01.
Vencimiento de Fondos a Plazo Fijo que no califiquen como Equivalentes de Efectivo	Falta información de Contabilidad Nacional	Falta información de Contabilidad Nacional	Falta información de Contabilidad Nacional	Falta información de Contabilidad Nacional
Transferencia de activos financieros a corto plazo	Activo corriente	1.1.	Activo no corriente	1.2.
Ingresos por transferencias a cobrar a plazo	Efectivo	1.1.1.01.	Transferencias	4.6.
Pago de Anticipos a Terceros (proveedores de bienes y/o servicios, empleados, etc.)	Anticipos a corto plazo	1.1.3.09.	Efectivo	1.1.1.01.
Entrega de fondos en concepto de "gastos pagados por adelantado"	Anticipos a corto plazo	1.1.3.09.	Efectivo	1.1.1.01.
Cobranza de Créditos	Efectivo	1.1.1.01.	Cuentas por cobrar	1.1.3.

originados en Transferencias a cobrar a plazo				
Afectación de Anticipos otorgados a Terceros	Anticipos a corto plazo	1.1.3.09.	Efectivo	1.1.1.01.
Recupero en Efectivo de Anticipos otorgados a Terceros	Efectivo	1.1.1.01.	Anticipos a corto plazo	1.1.3.09.
Rendición de fondos entregados en concepto de "gastos pagados por adelantado"	Anticipos a corto plazo	1.1.3.09.	Efectivo	1.1.1.01.
Incobrabilidad de un Deudor producida durante el ejercicio (provisionados y no provisionados)	Previsiones para deterioro de cuentas a cobrar a corto plazo *	1.1.3.99.	Provisión por otras provisiones varias	5.1.8.99.01.
Adquisiciones de bienes, servicios e insumos con contraprestación	Inventarios	1.1.4.	Efectivo	1.1.1.01.
Adquisiciones de bienes, servicios e insumos sin contraprestación o con contraprestación simbólica	Inventarios o servicios	1.1.4. o 5.1.2.	Efectivo	1.1.1.01.
Prestación de Servicios cuyo ingreso aún no se ha reconocido	Anticipos a corto plazo	1.1.3.09.	Venta de bienes y servicios	4.4.1.
Afectación de Resultados al Avance de una Obra en Curso	Bienes no concesionados en proceso de producción	1.2.5.99.	Efectivo	1.1.1.01.

Disposición de bienes e insumos y/o prestaciones de servicio a través de transacciones sin contraprestación	Gasto	5.1	Efectivo	1.1.1.01.
Consumo de bienes, servicios e insumos no afectados a proceso productivo	Servicios o Materiales y suministros consumidos	5.1.2. o 5.1.3.	Efectivo	1.1.1.01.
Faltantes de Inventarios y Activos	Otros resultados negativos	5.9.9.99.99.	Inventarios	1.1.4.
Adquisiciones de bienes con contraprestación distintas del arrendamiento financiero	Gasto	5.1	Efectivo	1.1.1.01.
Adquisiciones de bienes sin contraprestación	Gasto	5.1	Efectivo	1.1.1.01.
Adquisición de bienes con precio simbólico	Gasto	5.1	Efectivo	1.1.1.01.
Adquisiciones de bienes sin contraprestación con condicionamiento	Gasto	5.1	Efectivo	1.1.1.01.
Mejoras incorporadas a un elemento de P, P & E existente que aumenta su valor, su vida útil y/o su capacidad de servicio	Activo	1.	Efectivo	1.1.1.01.
Mantenimiento regular de un elemento de P, P	Mantenimiento y reparaciones	5.1.2.08.	Efectivo	1.1.1.01.

& E				
Inicio y avances de obras en curso destinadas al uso por parte de la entidad	Bienes no concesionados en proceso de producción	1.2.5.99.	Efectivo	1.1.1.01.
Afectación de Resultados al Avance de una Obra en Curso	Bienes no concesionados en proceso de producción	1.2.5.99.	Efectivo	1.1.1.01.
Finalización de una obra destinada a Uso	Bienes no concesionados en proceso de producción	1.2.5.99.	Efectivo	1.1.1.01.
Baja de un elemento de P, P & E por consumo total de la vida útil estimada y desafectación de uso	Propiedad, plata y equipo-Depreciaciones acumuladas	1.2.5.	Propiedad, planta y equipo	1.2.5.
Baja de un elemento de P, P & E por siniestros no previstos	Propiedad, plata y equipo-Depreciaciones acumuladas	1.2.5.	Propiedad, planta y equipo	1.2.5.
Adquisiciones o Expropiación de bienes de infraestructura con contraprestación	Otras tierras y terrenos	1.2.5.01.01.99.	Efectivo	1.1.1.01.
Mejoras incorporadas a un bien de infraestructura existente que aumenta su valor, su vida útil y/o su capacidad de servicio	Propiedad, planta y equipo-Mejoras	1.2.5.01.	Efectivo	1.1.1.01.

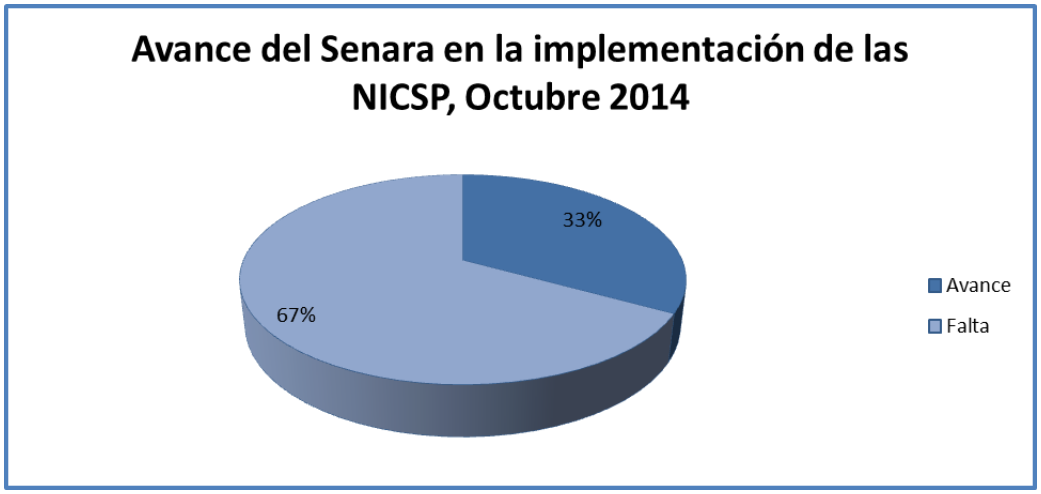
Mantenimiento regular de un Bien de infraestructura	Mantenimiento y reparaciones	5.1.2.08.	Efectivo	1.1.1.01.
Inicio y avances de obras de infraestructura en curso por parte de la entidad	Bienes no concesionados en proceso de producción	1.2.5.99.	Efectivo	1.1.1.01.
Afectación de Resultados al Avance de una Obra de infraestructura en Curso	Bienes no concesionados en proceso de producción	1.2.5.99.	Efectivo	1.1.1.01.
Finalización de una obra de infraestructura	Bienes no concesionados en proceso de producción	1.2.5.99.	Efectivo	1.1.1.01.
Baja de un bien de infraestructura por consumo total de la vida útil estimada y desafectación de uso	Propiedad, plata y equipo-Depreciaciones acumuladas	1.2.5.	Propiedad, planta y equipo	1.2.5.
Baja de un bien de infraestructura por siniestros no previstos	Propiedad, plata y equipo-Depreciaciones acumuladas	1.2.5.	Propiedad, planta y equipo	1.2.5.
Adquisiciones de Intangibles con contraprestación distintas del arrendamiento financiero	Bienes intangibles no concesionados	1.2.5.08.	Efectivo	1.1.1.01.
Adquisiciones de Intangibles sin contraprestación	Bienes intangibles no concesionados	1.2.5.08.	Efectivo	1.1.1.01.
Desarrollo Interno de Intangibles susceptibles de	Bienes intangibles no concesionados	1.2.5.08.	Efectivo	1.1.1.01.

reconocimiento como Activo destinados al uso				
Capacitación y formación del personal de una entidad	Capacitación y protocolo	5.1.2.07.	Efectivo	1.1.1.01.
Desarrollo de procesos de Investigación y Desarrollo por parte de una entidad	Gasto	5.1	Efectivo	1.1.1.01.
Baja de Intangibles por consumo total de la vida útil estimada y desafectación del uso	Propiedad, plata y equipo-Depreciaciones acumuladas	1.2.5.	Bienes intangibles no concesionados	1.2.5.08.

Para ver la guía completa revisar el **Apéndice I**.

11.4 Resultado cuantificado del proyecto con respecto al proceso de implementación de las NICSP

En el último avance del Senara requerido por Contabilidad Nacional (ver Anexo 9), se logra visualizar un avance del 19%. Una vez realizado este proyecto de investigación, el avance en el logro del 100% de las actividades es de un 33% (ver anexo 17), por ende, se logra un avance de un 14%.



Capítulo XII - Conclusiones y Recomendaciones

12.1 Conclusiones

1. El proceso de implementación de las NICSP es complejo debido a que la normativa del sector público costarricense es distinta de la normativa requerida para la aplicación de las NICSP y por lo tanto, se deberá armonizar de manera gradual la forma de presentar la información contable.

2. La guía de aplicación será de gran ayuda a la hora de elaborar el manual de procedimientos contables. Esta sirve de enlace entre el catálogo de cuentas y las políticas contables identificadas y adaptadas al Senara.

3. Se logró un avance del proceso de implementación de las NICSP de un 19% a un 33%. Esto se logra visualizar en el avance trimestral que pide Contabilidad Nacional al Senara (ver anexo 9 y 17)

4. El Senara no cuenta con personal suficiente en la unidad administrativa y el actual no está completamente capacitado e involucrado para llevar a cabo la implementación de las NICSP. Asimismo, la comisión existente, encargada del proceso de implementación de las NICSP, no ha logrado que todos los entes del Senara se involucren en el proceso, solamente se han hecho esfuerzos aislados situación que ha imposibilitado cumplir con el 100% de las actividades.

5. El sistema de información actual no está integrado ni se basa en las NICSP.

6. Los colaboradores del Senara no están identificados con el proceso de implementación de las NICSP. Existe desconocimiento de los cambios a realizar, cómo adaptarse y las consecuencias que traerá dicha implementación. Además, se piensa que la implementación compete únicamente a Contabilidad y olvidan que dicho proceso involucra a toda la institución, siendo en primera instancia responsabilidad de los

jerarcas del Senara y del personal de la dirección administrativa incluyendo al departamento contable que tiene un rol fundamental.

7. La aplicación de las NICSP fortalecerá la rendición de cuentas de la institución debido a que mejora la calidad y la transparencia de la información financiera y fortalece la confianza en el tratamiento y presentación de la información pública en lo referente al manejo financiero-contable.

12.2 Recomendaciones

1. Abordar la implementación de las NICSP como un "Proyecto de Inversión", estableciendo claramente objetivos, metas y cronogramas, donde se requiere:
    a) Nuevo conocimiento
    b) Nuevos procedimientos
    c) Personal adicional
    d) Adquisición de habilidades de especialistas
    e) Instalación o adaptación de sistemas de información

    En este punto es importante trabajar de la mano con Contabilidad Nacional ya que este ente rector ofrece atención a consultas y resolución de problemas, además da seguimiento y control al proceso de implementación de la normativa contable internacional a todas las instituciones públicas.

2. Reactivar la Comisión de las NICSP e incorporar a la gerencia para que asuman la implementación como un compromiso y que tracen un rumbo definido al cual se puedan adaptar los diferentes involucrados en el proceso para que de esta manera se logre alcanzar un avance del 100%. Esto mediante:
    a) Definición de lineamientos y programas a seguir según cronograma de Contabilidad Nacional
    b) Conseguir lo más pronto posible la participación activa de toda la institución en el proceso de implementación

c) Realice división de actividades y tareas de cada uno de los involucrados
d) Consiga coordinación entre los esfuerzos que se realicen

3. Diseñar y establecer un programa de capacitación robusto que incluya:
    a) Capacitación continua
    b) Un tercer nivel de capacitación de tipo práctico, en donde se desarrollen casos de aplicación de la normativa, en los temas de reconocimiento, medición, presentación y revelación.
    c) Revisión del entrenamiento para evaluar la efectividad del mismo y determinar la necesidad de más capacitación.

    Además, que tome en consideración los aportes del Ministerio de Hacienda y defina con claridad lo siguiente:

    a) Objetivos
    b) Público meta (participantes)
    c) Contenidos
    d) Metodología y la logística

    Conjuntamente, es importante realizar una adecuada investigación de la oferta que existe en el mercado de servicios de capacitación, con el fin de hacer una selección de una manera más eficiente de los oferentes que cumplen con los requisitos.

4. Establecer líneas de comunicación entre los diferentes niveles del Senara para lograr que las autoridades superiores y el personal estén altamente comprometidos y concientizados con la implementación de las NICSP y los posibles riesgos de no cumplir con las actividades e informar de manera oportuna a los colaboradores involucrados de los cambios que se estén realizando y guiarlos para que logren adaptarse de la mejor manera.

5. Es indispensable poder contar con un sistema informático que permita la aplicación de las NICSP de una manera más eficiente y confiable, ya sea con adaptación del sistema existente o bien con la implementación de uno nuevo.

Capítulo XIII – Bibliografía

Aristizábal, J. (2002). Cinco Estados Financieros. Armenia: Gráfica Buda LTDA.

Barrantes, Rodrigo (1999). Investigación: un camino al conocimiento, un enfoque cualitativo y cuantitativo. San José, Costa Rica: EUNED.

Calderón, J. (2008). Estados Financieros. (2a ed.). Lima: JCM Editores.

Ceballos, J. (Junio de 2008). Políticas contables de las entidades públicas. Recuperado el 05 de Agosto de 2014, de sitio web de gestión pública: http://www.gestionpublica.org.pe/plantilla/rxv5t4/1029474941/enl4ce/2008/jun/revges_410.pdf

Centty, D. (Julio de 2006). Eumed. Recuperado el 30 de Julio de 2014, de sitio web de Eumed: http://www.eumed.net/libros-gratis/2010e/816/TECNICAS%20DE%20INVESTIGACION.htm

Chiavenato, I. (1993). Iniciación a la Organización y Técnica Comercial. Mc Graw Hill

Chiavenato, I. (2004). Introducción a la Teoría General de la Administración (Séptima ed.). McGraw-Hill Interamericana.

Chiavenato, I. (2009). Gestión del Talento Humano. México: McGraw-Hill.

Contabilidad Nacional. Tomo I Políticas Contables Generales. Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

Contraloría General de la República de Chile. (1 de Abril de 2012). Contraloría. Recuperado el 30 de Julio de 2014, de Contraloría: http://www.contraloria.cl/NewPortal2/portal2/ShowProperty/BEA%20Repository/Sitios/NICSP/Plan/Documentos/BoletinN1

Esquivel, Frans Bernal (2003). Análisis Administrativo, Sistema de Contraloría de Servicios de la Caja Costarricense de Seguro Social. San Jose. C.R. Tesis (Maestría en Administración de Servicios de Salud Sostenible). UNED 2003. UNED Posgrado.

F. MEIGS, R. (2000). Contabilidad la base para decisiones gerenciales. Santafé de Bogotá: McGraw-Hill.

Franco, P. (2004). Evaluación de los estados financieros. Lima: Universidad del Pacífico.

Gandarillas, G. (1998). Temas de Contabilidad Básica e Intermedia (Cuarta ed.). La Paz, Bolivia: Educación y Cultura.

Guajardo, G. (1996). Contabilidad Financiera, Segunda Edición: McGraw-Hill.

Gitman. (2007). Principios de Administración Financiera. México: Pearson.

Guajardo, G. (2008). Contabilidad Financiera (5° Edición). McGraw-Hill.

Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2010). Metodología de Investigación. Mexico: The McGraw-Hill.

Herrera, M. (2005). Fondo. (Cuarta ed.): Nueva Empresa

IFAC, (2014). International Federation of Accountants. Recuperado el 08 de Agosto de 2014, de sitio web de IFAC: https://www.ifac.org/about-ifac

Koontz, Harold & Weihrich, Heinz. (2004). ADMINISTRACIÓN Una perspectiva global. Duodécima edición. México: McGraw-Hill Interamericana.

Landers, J. (2014). ehowenespañol. Recuperado el 05 de Agosto de 2014, de sitio web de ehowenespañol: www.ehowenespanol.com/empresa-privada-sobre_443761/

Ministerio de Hacienda (2014). Recuperado el 30 de Julio de 2014, de Ministerio de Hacienda: http://www.hacienda.go.cr/contenido/138-direccion-general-de-contabilidad-nacional

Ministerio de Hacienda. Nicspcr. Recuperado el 30 de Junio de 2014, de nicspcr: http://nicspcr.com/

NICSP 1 Presentación de Estados Financieros. Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

NICSP 10 Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias. Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

NICSP 11 Contratos de Construcción. Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

NICSP 12 Inventarios. Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

NICSP 13 Arrendamientos. Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

NICSP 14 Hechos ocurridos después de la fecha de los estados financieros. Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

NICSP 15 Instrumentos financieros: presentación e información a revelar. Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

NICSP 16 Propiedades de Inversión. Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

NICSP 17 Propiedad, Planta y Equipo. Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

NICSP 18 Información Financiera por Segmentos. Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

NICSP 19 Provisiones, pasivos y activos contingentes. Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

NICSP 2 Estado de Flujos de Efectivo. Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

NICSP 20 Información a Revelar entre Partes Relacionadas. Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

NICSP 21 Deterioro del valor de activos no generadores de efectivo. Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

NICSP 22 Revelación de Información Financiera sobre el Sector Gobierno General. Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

NICSP 23 Ingresos de Transacciones sin contraprestación (Impuestos y Transferencias). Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

NICSP 24 Presentación de Información del Presupuesto en los Estados Financieros. Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

NICSP 25 Beneficios a los Empleados. Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

NICSP 26 Deterioro del Valor de Activos Generadores de Efectivo. Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

NICSP 27 Agricultura. Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

NICSP 28 Instrumentos Financieros. Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

NICSP 29 Instrumentos Financieros. Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

NICSP 3 Resultado Neto (Ahorro/Desahorro) del periodo, errores fundamentales y cambios en políticas contables. Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

NICSP 30 Instrumentos Financieros. Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

NICSP 31 Bienes Intangibles. Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

NICSP 32 Acuerdos de Concesión de Servicios: La Concedente. Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

NICSP 4 Efectos en variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera. Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

NICSP 5 Costos por intereses. Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

NICSP 6 Estados financieros consolidados y tratamiento contable de las entidades controladas. Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

NICSP 7 Contabilización de inversiones en entidades asociadas. Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

NICSP 8 Participaciones en negocios conjuntos. Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

NICSP 9 Ingresos ordinarios /recursos por transacciones con contraprestación. Recuperado el 14 de Julio de 2014, de nicspcr: www.nicspcr.com

Páez, R. (2007). Introducción a las técnicas cualitativas de investigación científica. Córdoba: Facultad de Lenguas.

Pallares, Z et al. (2005).Hacer Empresa: Un Reto

Pallares, Z et al. (2005). Hacer Empresa: Un Reto: (Cuarta ed.): Nueva Empresa

Real Academia Española. (2001). Diccionario de la lengua española (22.a ed.). Consultado en http://www.rae.es

Román, A. (2006). Contabilidad Computarizada. Gráficas. Riobamba.

Senara. Recuperado el 30 de Junio de 2014, de Senara: http://www.senara.or.cr

Thomson, J. (Enero de 2008). Promonegocios. Recuperado el 5 de Agosto de 2014, de sitio web de promonegocios: http://www.promonegocios.net/contabilidad/tipos-contabilidad.html

Zeballos, E. (2007). Fundamentos de Contabilidad. (3a ed.). Arequipa: Juve.

Anexos

SENARA Servicio Nacional de Aguas Subterráneas, Riego y Avenamiento

PLAN OPERATIVO INSTITUCIONAL – 2014 – PRESUPUESTO

1. Aspectos Generales

1.1. Institución

Servicio Nacional de Aguas Subterráneas, Riego y Avenamiento (Senara).

1.1.1. Base Legal

Primer Nivel:

Constitución Política

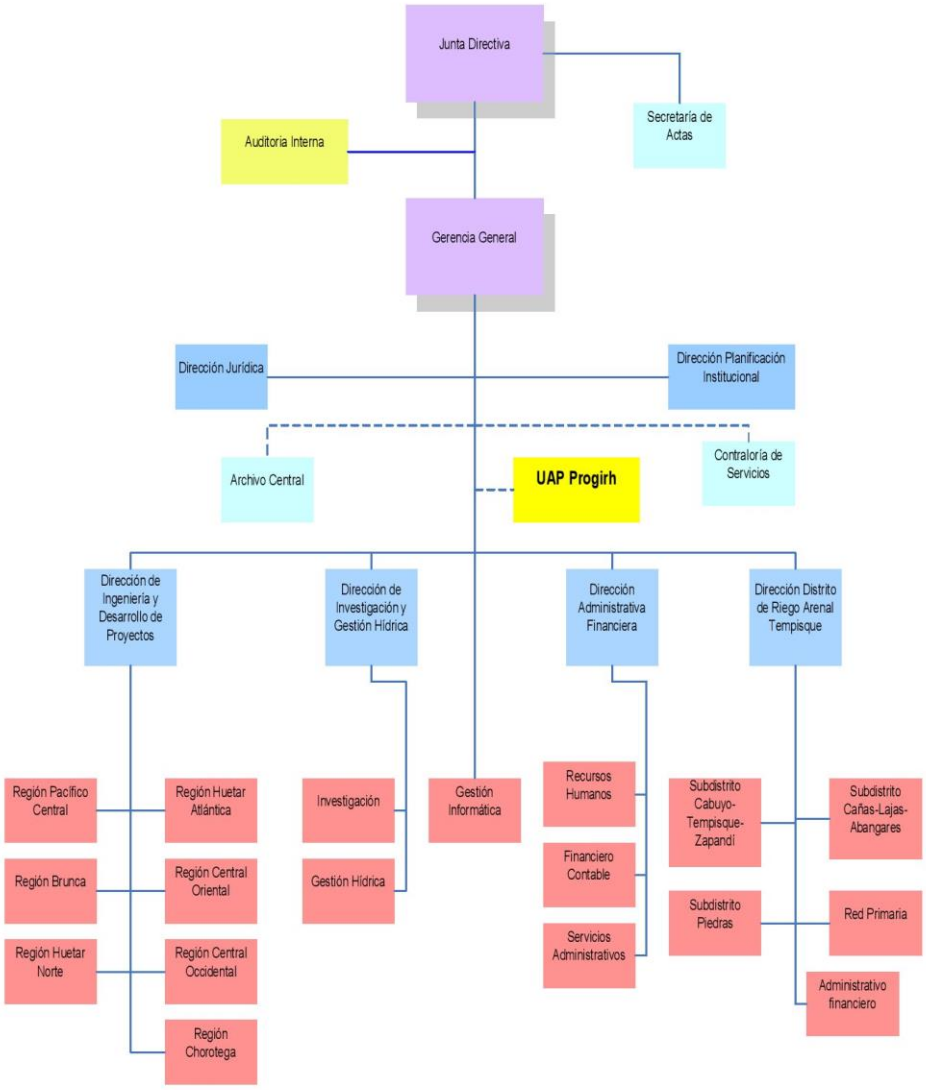
Segundo Nivel:

- Ley de Creación del Servicio Nacional de Aguas Subterráneas, Riego y Avenamiento (SENARA) N° 6877
- Ley de Aguas N° 276
- Ley General de la Administración Pública Nº 6227
- Ley de las Asociaciones Solidaristas Nº 6970
- Ley de Impuestos sobre la Renta Nº 7092
- Ley de Financiamiento Segunda Etapa del Proyecto Arenal-Tempisque N° 7096
- Ley Orgánica de la Contraloría General de la República Nº 7428
- Ley de Contratación Administrativa Nº 7494
- Ley de La Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos Nº 7593
- Ley de Protección al Trabajador Nº 7983
- Ley de Administración Financiera de Republica y Presupuestos Públicos Nº 8131
- Ley de Protección al Ciudadano del Exceso de Requisitos y Trámites Administrativos Nº 8220
- Ley General de Control Interno Nº 8292
- Ley 8685 Programa de Gestión Integrada del Recurso Hídrico (Progirh)
- Ley 7498 Proyecto Limón Ciudad Puerto (PLCP)

Tercer Nivel:

- Reglamento General del Servicio Nacional de Aguas Subterráneas, Riego y Avenamiento
- Reglamento de Contratación Administrativa
- Reglamento Tarifario de Riego
- Reglamento Autónomo de Trabajo
- Reglamento de Servicios de Riego
- Reglamento de Servicios de Agua para Piscicultura en el Distrito de Riego Arenal
- Reglamento de Gastos de Viaje y de Trasporte para Funcionarios Públicos

1.1.2. Organigrama Institucional



2. Aspectos Estratégicos Institucionales

2.1. Misión

"Contribuir al mejoramiento de la calidad de vida de los habitantes mediante la protección y gestión integrada del recurso hídrico, y el desarrollo de sistemas hidroproductivos, en armonía con el ambiente, con la activa participación de la sociedad"

2.2. Visión

"Ser una institución consolidada y líder a nivel nacional y regional en el manejo y protección de las aguas y el desarrollo de proyectos hidroproductivos, de acuerdo a sus competencias en la gestión integrada del recurso hídrico"

2.3. Programas presupuestarios

2.3.1. Misión de los Programas

Cuadro 10: Descripción y misión de los programas presupuestarios del Senara

Descripción del Programa	Misión
PROGRAMA 1: Actividades centrales	Apoyar política, técnica y administrativamente la gestión institucional para el alcance de los objetivos.
PROGRAMA 2: Desarrollo hidroproductivo en el DRAT	Brindar un servicio público de agua a partir del aprovechamiento de las aguas turbinadas del Complejo Hidroeléctrico Arena-Corobicí-Sandillal que permita el desarrollo sostenible de actividades hidroproductivas en la zona con el menor régimen pluvial del país para el mejoramiento de la calidad de vida de sus habitantes.
PROGRAMA 3: Desarrollo hidroproductivo obras riego y drenaje en PARD	Llevar a cabo los estudios preliminares y de factibilidad de proyectos de riego, drenaje y control de inundaciones en todo el país (PARD), así como dar seguimiento, control y supervisión a su construcción, llevar a cabo actividades de asistencia técnica con sus usuarios, que conlleven la transferencia de tecnologías de manejo del recurso hídrico a nivel de parcela y apoyar su desarrollo en aspectos de operación y mantenimiento.
PROGRAMA 4: Investigación, preservación y manejo de los recursos hídricos subterráneos	Investigar, controlar, dar seguimiento y promover la gestión integrada de los recursos hídricos, aunando esfuerzos interinstitucionales con el fin de prevenir su deterioro y minimizar los efectos de la explotación, preservando la cantidad y calidad de los mismos.

2.3.2. Estructura presupuestaria

Cuadro 11: Presupuesto asignado por programa

Descripción	Monto presupuesto	Participación

	(CR¢)	
PROGRAMA 1: Actividades centrales	¢1.902.493.050	11%
PROGRAMA 2: Desarrollo hidroproductivo en el DRAT	¢8.270.677.124	46%
PROGRAMA 3: Desarrollo hidroproductivo obras riego y drenaje en PARD	¢6.721.709.557	37%
PROGRAMA 4: Investigación, preservación y manejo de los recursos hídricos subterráneos	¢1.171.851.819	6%
TOTAL	**¢18.066.731.550**	**100,00%**

2.4. Objetivos estratégicos institucionales

- Promover una organización interna moderna y fortalecida, con un ambiente laboral adecuado, coadyuve posicionamiento del SENARA como una institución consolidada y líder.
- Ofrecer un servicio público de agua para riego y piscicultura mediante la operación y mantenimiento del Distrito de Riego Arenal Tempisque para optimizar el desarrollo de actividades hidroproductivas en la zona de influencia.
- Fomentar una gestión integrada y sostenible del recurso hídrico mediante la identificación, diseño y construcción de proyectos de riego en las distintas regiones del país para el aprovechamiento del agua en actividades hidroproductiva.
- Contribuir a resolver los problemas de drenaje e inundación de tierras agrícolas, en procura de un desarrollo rural integrado y un mejoramiento de la condición socioeconómica de las familias.
- Desarrollar procesos planificados de investigación y manejo de los recursos hídricos subterráneos para contribuir a la sostenibilidad de la cantidad y calidad de los mismos en los ámbitos local, regional con la participación activa de las instituciones y la sociedad.

2.5. Indicadores de resultados

2.5.1. Indicadores de efecto

- Porcentaje de incremento del área intervenida con infraestructura de riego en el país sobre el área potencial regable.
- Porcentaje de hectáreas intervenidas con infraestructura de riego que aplican mejoras en la eficiencia del uso del recurso hídrico.
- Cantidad de acuíferos prioritarios que cuentan con información hidrogeológica para la toma de decisiones.

2.5.2. Indicadores de impacto

- Porcentaje de aumento de la producción en el DRAT por el uso de sistemas de riego en relación a la producción de secano.

- Cantidad de áreas con exceso de agua disponibles para la producción y el desarrollo rural producto de la implementación de drenajes agrícolas y protección contra inundaciones.

- Cantidad de cantones en acuíferos prioritarios con disposiciones sobre el uso y protección de los recursos hídricos emitidas por actores locales.

2.6. Matrices de programación

2.6.1. Matriz Anual de Programación Institucional (MAPI)

La Matriz Anual de Programación Institucional (MAPI) se presenta en el **Anexo 19**.

2.6.2. Programación Estratégica a nivel de Programa (PEP)

Para cada programa institucional se formuló una matriz de Programación Estratégica a nivel de Programa (PEP) y se presentan en el **Anexo 21.**

2.7. Criterio de conformidad de la Ministra Rectora del Sector Agropecuario con la MAPI 2014

En el **Anexo 22** se presenta el oficio de la Ministra Rectora mediante el cual emite su criterio de conformidad con la MAPI.

2.8. Designación de funcionarios responsables de la ejecución de los programas institucionales.

El Ing. Bernal Soto Zúñiga, Gerente General del Senara, asignó como responsables de cada uno de los programas institucionales, a los siguientes funcionarios:

Programa 1: Actividades Centrales
Responsable: Licda. Eugenia Elizondo Fallas

Programa 2: Desarrollo hidroproductivo en el DRAT
Responsable: M. Sc. Nelson Brizuela Cortés

Programa 3: Desarrollo hidroproductivo obras riego y drenaje en PARD
Responsable: Ing. Marvin Coto Hernández

Programa 4: Investigación, preservación y manejo de los recursos hídricos subterráneos
Responsable: Ing. Carlos Romero Fernández

2.9. Estructura programática del plan – presupuesto

La estructura programática se mantiene vigente sin modificaciones para este período.

2.10. Marco estratégico institucional

Algunos aspectos del marco estratégico institucional no descritos anteriormente, se detallan a

continuación:

2.10.1. Prioridades institucionales

- Los usuarios de agua para riego y piscicultura en el DRAT recibirán un servicio en cantidad, calidad y oportunidad que les permitirá una producción más segura.
- La información generada por las investigaciones hidrogeológicas será uno de los criterios que coadyuve en la toma de decisiones en materia de protección y uso del recurso hídrico en el país.
- La habilitación de infraestructura de riego y drenaje en las distintas regiones del país permitirá una mejor adaptación de los productores y productoras a un contexto de alta competitividad.
- El desarrollo de proyectos de protección contra inundaciones en alianza con la CNE y con otras instituciones permitirá anticipar pérdidas económicas para los productores de zonas climáticamente vulnerables.

2.10.2. Políticas institucionales

1.1.1.1. Gestión Integrada del Recurso Hídrico

Lineamiento de política: La gestión integrada del recurso hídrico constituye el eje transversal que articula la totalidad del accionar institucional.
Objetivo general: Lograr el alineamiento transversal de la gestión integrada del recurso hídrico en cada uno de los programas de gestión y desarrollo institucional.

1.1.1.2. Automatización

Lineamiento de política: El Senara impulsará el proceso de automatización del sistema de operación y funcionamiento del DRAT
Objetivo general: Incorporar la automatización en el sistema DRAT para lograr un mayor aprovechamiento del recurso hídrico en la satisfacción de las necesidades hidroproductivas de la región Chorotega.

1.1.1.3. Generación de soluciones para el país en materia hídrica

Lineamiento de política: El Senara promoverá y dirigirá la identificación de proyectos para el aprovechamiento múltiple de los recursos hídricos en todo el país.
Objetivo general: Identificar proyectos nacionales de aprovechamiento múltiple del agua para atender necesidades presentes y futuras de la sociedad costarricense.

1.1.1.4. Eficiencia en el uso del agua para riego

Lineamiento de política: El Senara promoverá el uso de tecnologías de riego que optimicen la eficiencia en el uso del agua.

Objetivo general: Optimizar la eficiencia mediante la investigación en el uso de agua en proyectos de riego para lograr una adaptación efectiva bajo los escenarios de cambio climático.

1.1.1.5. Sostenibilidad financiera

Lineamiento de política: El Senara deberá aumentar la disponibilidad de recursos mediante la identificación e implementación de nuevas fuentes de financiamiento.
Objetivo general: Aumentar la disponibilidad de recursos financieros para otorgar una seguridad razonable sobre el cumplimiento de las metas y el alcance de los objetivos institucionales.

1.1.1.6. Investigación hídrica

Lineamiento de política: La investigación del estado de los acuíferos del país se realizará de acuerdo con el nivel de prioridad otorgado a cada uno de los mismos.
Objetivo general: Realizar la investigación de los acuíferos más importantes del país para orientar los procesos de toma de decisiones sobre el uso del recurso hídrico de una manera sostenible.

1.1.1.7. Política de Promoción y divulgación

Lineamiento de política: La acción institucional en el marco de la gestión integrada del recurso hídrico será divulgada y conocida en todas las regiones del país mediante una estrategia sistemática de promoción y divulgación.
Objetivo general: Dar a conocer información clave sobre el recurso hídrico en el país para ajustar los procesos de toma de decisiones a criterios técnicos que coadyuven a dar seguridad hídrica a la población nacional.

1.1.1.8. Participación sectorial activa

Lineamiento de política: El Senara fortalecerá su participación tanto en el Sector Agropecuario como en el Sector Ambiente mediante una mayor integración dentro de las agendas sectoriales.
Objetivo general: Posicionar al Senara como una Institución líder en materia de gestión integrada del recurso hídrico en ambos sectores de actividad para fortalecer la importancia del recurso hídrico en la generación de planes y políticas sectoriales.

1.1.1.9. Protección contra inundaciones

Lineamiento de política: El Senara integrará dentro de su rol sustantivo la atención del tema de protección contra inundaciones.
Objetivo general: Atender las necesidades del país en el tema de protección contra inundaciones para mitigar el impacto de estos fenómenos sobre la producción nacional.

2.10.3. Valores

1.1.1.10. Valores Institucionales

- Integridad y transparencia
- Espíritu de servicio
- Mejora continua
- Trabajo en equipo

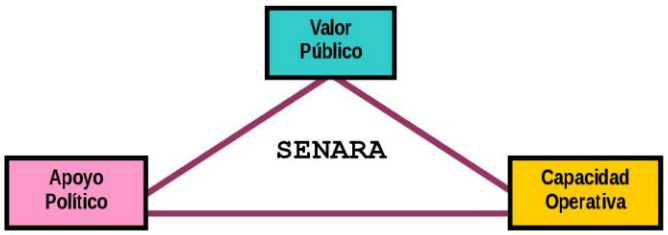
1.1.1.11. Valores Personales

- Honestidad
- Sinceridad
- Entrega al trabajo
- Comunicación asertiva
- Búsqueda de la excelencia
- Solidaridad
- Respeto de las normas
- Flexibilidad

2.10.4. FACTORES CLAVES DE ÉXITO

Los factores clave de éxito combinan elementos propios del contexto institucional tanto interno y externo y se establecen a partir del triángulo estratégico construido en el Senara:

Gráfico 4: Triángulo estratégico del Senara



1.1.1.12. Valor Público

El valor público que crea el Senara está estrechamente relacionado con su misión que es su razón de ser. Es decir que el valor público del Senara es "contribuir al mejoramiento de la calidad de vida de los habitantes mediante la protección y gestión integrada del recurso hídrico y el desarrollo de sistemas hidroproductivos, en armonía con el ambiente, con la participación de la sociedad".

En esta dimensión de valor público subyacen principios clave como el uso óptimo del recurso hídrico, la participación de la población en la gestión del recurso hídrico, la protección, preservación y control del recurso hídrico.

El Senara también genera valor privado por el cual recibe un ingreso bajo la forma de tarifas y

está ligado a la prestación de servicios remunerados como riego, asesorías e información en materia de aguas subterráneas.

1.1.1.13. Apoyo Político

En el marco de las instituciones públicas el apoyo político es un factor clave de éxito por la relación que existe entre competencia y regulación. El contexto autorizante del Senara influirá en el alcance del éxito.

Sobre este apoyo político, es necesario evidenciar algunas tendencias que marcan un escenario positivo para el Senara en el corto, mediano y largo plazo.

A nivel mundial, la Conferencia Internacional sobre el Agua y el Medio Ambiente CIAMA) celebrada en Dublín, Irlanda, del 26 al 31 de enero de 1992 establece que "La escasez y el uso abusivo del agua dulce plantea una creciente y seria amenaza para el desarrollo sostenible y la protección del medio ambiente. La salud y el bienestar humanos, la seguridad alimentaria, el desarrollo industrial y los ecosistemas de que dependen se hallan todos en peligro, a no ser que la gestión de los recursos hídricos y el manejo de los suelos se efectúen en el presente decenio y aún más adelante de forma más eficaz que hasta ahora".

Más recientemente, en los Objetivos de Desarrollo del Milenio se menciona la preocupación por los conflictos que se generan por el uso del agua; al respecto el BID ha planteado que "Para resolver gran parte de los problemas de conflicto y de disponibilidad del recurso, se requiere identificar las principales necesidades del sector hídrico en el corto, mediano y largo plazo para traducir estas necesidades en acciones concretas que se puedan llevar a cabo integralmente en los niveles supranacional, nacional, subnacional y local y que puedan contar con el apoyo de organismos financieros y entidades de asistencia técnica".

Esa tendencia mundial hacia la planificación de la gestión del recurso hídrico ha tenido su eco en Costa Rica. Entre los años 2009 y 2010, Costa Rica promulgó el Plan Hídrico Nacional y la Política Hídrica Nacional.

Todo este apoyo político, deberá traducirse en recursos para hacer posible el cumplimiento de las metas a través de iniciativas como el Programa para la Gestión Integrada del Recurso Hídrico –PROGIRH- y el Proyecto Limón Ciudad Puerto-LCP.

1.1.1.14. Capacidad Operativa

La capacidad operativa del Senara es un factor clave de éxito y su análisis comprende la disponibilidad de recursos financieros, la calidad y cantidad de los procesos internos clave, las capacidades del personal y el mérito de los sistemas de información y apoyo.

En la Institución, se han establecido como metas estratégicas la mejora continua de la capacidad operativa mediante:

- La identificación y mejora de procesos, la valoración del riesgo y el control interno.
- La actualización de su Plan Estratégico.
- La generación de ingresos propios a partir de la prestación de servicios de manera eficiente en materia de riego, piscicultura y otros servicios como información y asesoría en materia de aguas subterráneas.
- La elaboración y análisis de Proyecto de ley de fortalecimiento del Senara.
- La búsqueda de la excelencia en lo que respecta al desempeño del personal por medio de las estrategias de capacitación y actualización y análisis del clima organizacional.

- La mejora de los sistemas de información a través de su formalización y automatización.
- La dotación de un sistema transaccional que facilite el manejo de la información y la toma de decisiones.
- La ejecución de un Plan Estratégico de Tecnologías de Información y Comunicación (TIC)
- La aplicación de encuestas de satisfacción de los usuarios con el servicio de agua para riego y la revisión de procedimientos relacionados con el servicio al usuario externo.
- La consolidación de una página web

2.11. Control interno y valoración de riesgos

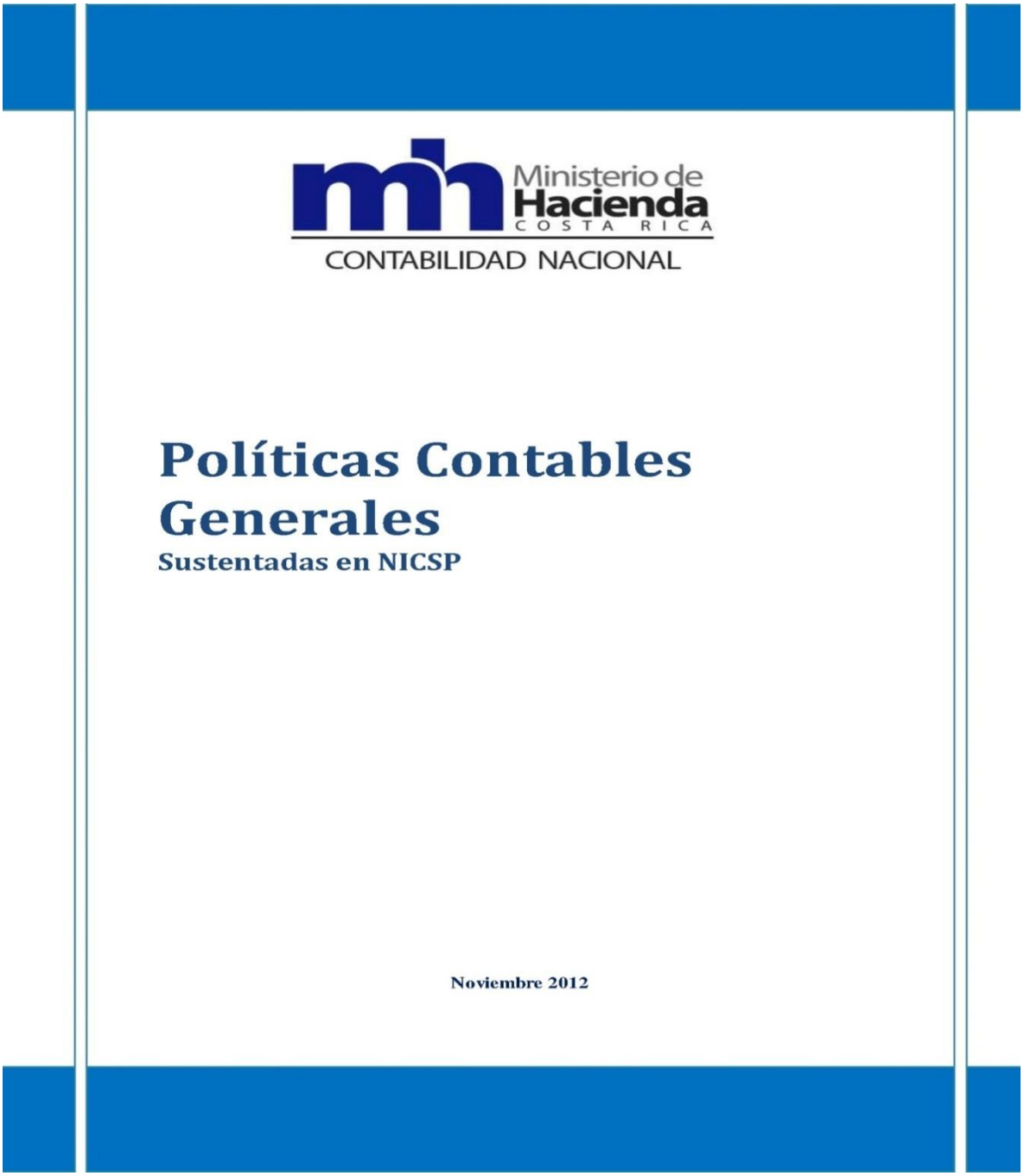
La Institución dispone de un Sistema de Control Interno que se ha visto fortalecido en los últimos dos años con la generación de normativa a nivel interno y la generación de herramientas que acompañan los procesos de planificación (formulación, coordinación y evaluación).

2.12. Cronograma para la ejecución física y financiera de los programas

El cronograma para la ejecución física y financiera de los programas se presenta en el **Anexo 21**.

Anexo 2-Tomo I Políticas Contables Generales

*El siguiente es un extracto con la tabla de contenidos del documento completo. Para ver el documento completo por favor ir al capítulo 3 “Metodología de la investigación”, apartado de Herramientas de Contabilidad Nacional



INDICE

ABREVIATURAS **7**

INTRODUCCIÓN **10**

CAPÍTULO I **13**

CONTEXTO NACIONAL E INTERNACIONAL **13**

1. CONTEXTO NACIONAL 13
   1.1. Marco Legal *13*
   1.2. Sistema Integrado de la Gestión Administrativa Financiera (SIGAF) *13*
2. CONTEXTO INTERNACIONAL 21
   2.1. Organización Internacional de la Profesión Contable *21*
   2.2. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB) *24*
   2.3. Desarrollo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público *27*
   2.4. Otros aportes del IPSASB *36*

CAPÍTULO II **40**

1. SUBSISTEMA DE CONTABILIDAD 40
   1.1. Aspectos Generales *40*
   1.2. Características del Subsistema *40*
   1.3. Objetivos *41*
   1.4. Organización Contable *42*
   1.5. Órgano Rector de Contabilidad *46*
   1.6. Momentos del Registro *48*
   1.7. Principales Instrumentos Contables *50*
   1.8. Sistema de Gestión Documental (SGD) *52*
   1.8.1. Marco Legal *52*
   1.8.2. Sistema de Gestión Documental (SGD) *55*
   1.8.3. Conclusiones *60*

CAPÍTULO III **61**

MARCO CONCEPTUAL CONTABLE DEL SECTOR PÚBLICO COSTARRICENSE **61**

1. ANTECEDENTES 61
2. PROPÓSITO Y JUSTIFICACIÓN 61
3. ALCANCE 62
4. OBJETIVOS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA. 63
5. USUARIOS Y SUS NECESIDADES DE INFORMACIÓN 64
6. INFORMACIÓN PROPORCIONADA POR LOS IFPG 68
   6.1 Información contable *68*
   6.2 Otras informaciones a incluir en el IFPG *70*
7. PREMISAS BÁSICAS 72
   7.1 Base Devengado *72*
   7.2 Ente en marcha *72*
8. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN INCLUIDA EN LOS IFPG 73
   8.1. Relevancia *73*
   8.2 Representación fiel *74*
   8.3 Comprensibilidad *75*
   8.4 Oportunidad *75*
   8.5 Comparabilidad *76*
   8.6. Verificabilidad *76*
   8.7 Restricciones a la información relevante y fiable *77*

8.8 Presentación razonable ... *79*
8.9 Compensación ... *79*
9. ESTADOS FINANCIEROS ... 79
9.1 Estado de Situación Financiera o Balance General. ... *80*
9.2 Estado de Rendimiento Financiero ... *80*
9.3 Estado de Cambios en el Patrimonio ... *80*
9.4 Estado de Flujos de Efectivo ... *80*
9.5 Estados Financieros Consolidados ... *80*
10 OTROS ESTADOS DE LA IFPG ... 81
10.1 Estado de Ejecución Presupuestaria ... *81*
10.2 Estado de Conciliación de Resultados Contable y Presupuestario ... *81*
10.3. Estado de la Deuda Pública ... *81*
10.4. Estado de Situación y Evolución de Bienes ... *81*
10.5. Estado de Información Financiera por Segmentos ... *81*
10.6. Análisis de la Gestión Financiera Consolidada del Sector Público ... *81*
11. NOTAS A LOS EEFF ... 82
12. ELEMENTOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS ... 82
12.1 Activos ... *82*
12.2 Pasivos ... *82*
12.3 Patrimonio ... *82*
12.4 Ingresos ... *83*
12.5 Gastos ... *83*
12.6 Ajustes Contables ... *83*
13. RECONOCIMIENTO DE LOS ELEMENTOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS ... 83
13.1 La probabilidad de obtener beneficios económicos o potencial de servicios futuros ... *83*
13.2 Fiabilidad de la medición ... *84*
13.3 Reconocimiento de Activos ... *84*
13.4 Reconocimiento de Pasivos ... *84*
13.5 Reconocimiento de Ingresos ... *84*
13.6 Reconocimiento de Gastos ... *84*
14. UNIDAD DE MEDIDA ... 85
15. MEDICIÓN DE LOS ELEMENTOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS ... 85
16. CONCEPTOS DE PATRIMONIO A MANTENER ... 86
17. GRADO DE RELEVANCIA DE LOS DESVÍOS CONTABLES ... 86

CAPÍTULO IV ... 87

EMPRESAS PÚBLICAS (EP) ... 87

CARACTERÍSTICAS ... 87
DIFERENCIAS NORMATIVAS ... 88
a) En el MCC ... *88*
b) NICSP que no se aplican en el Sector Privado ... *90*
c) NICSP faltantes ... *91*
d) NICSP en proceso ... *91*
e) Diferencias conceptuales ... *94*

CAPÍTULO V ... 112

NORMAS GENERALES DE CONTABILIDAD Y POLÍTICAS CONTABLES - ACTIVO ... 112

1. ACTIVO ... 112
ACTIVOS FINANCIEROS ... 112
Instrumentos Financieros ... *112*
ACTIVOS NO FINANCIEROS ... 178
Bienes no Concesionados y Concesionados ... *190*
ACTIVOS CONTINGENTES ... 306

CAPÍTULO VI **310**

NORMAS GENERALES DE CONTABILIDAD Y POLÍTICAS CONTABLES - PASIVO **310**

2. PASIVO 310
Instrumentos Financieros *310*
Deudas *325*
Beneficios a los Empleados *330*
Endeudamiento público *355*
Fondos de terceros y en garantía *363*
Provisiones *363*
Contingencias *371*
Reservas técnicas *373*
Otros pasivos *374*
Pasivo por Concesión de Servicios Públicos *374*

CAPÍTULO VII **380**

NORMAS GENERALES DE CONTABILIDAD Y POLÍTICAS CONTABLES - PATRIMONIO **380**

3. PATRIMONIO 380
Instrumentos de Patrimonio *380*
Capital y transferencias *385*
Reservas *389*
Variaciones no asignables a reservas *390*
Resultados acumulados *392*
Intereses minoritarios *393*

CAPÍTULO VIII **395**

NORMAS GENERALES DE CONTABILIDAD Y POLÍTICAS CONTABLES - INGRESOS **395**

4. INGRESOS 395
INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN 398
Impuestos *403*
Transferencias *405*
Contribuciones sociales *413*
INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN 414
Prestación de Servicio *414*
Venta de Bienes *416*
Ingresos por Concesión de Servicios Públicos *422*
Ingresos de la Propiedad *422*
Resultados por tenencia y por exposición a la inflación *433*
Otros ingresos *435*

CAPÍTULO XV **439**

NORMAS GENERALES DE CONTABILIDAD Y POLÍTICAS CONTABLES - GASTOS **439**

5. GASTOS 439
Gastos relacionados con bienes y servicios *439*
Gastos Financieros y otros Gastos *456*
Resultados negativos por tenencia y por exposición a la inflación *463*

CAPITULO X **466**

NORMAS GENERALES DE CONTABILIDAD Y POLÍTICAS CONTABLES PARA LA ELABORACIÓN DE EEFF .. **466**

6. ESTADOS FINANCIEROS (EEFF) 466
Generalidades de los EEFF *466*
Estado de Situación Financiera o Balance General *476*
Estado de Rendimiento Financiero *480*

Estado de Cambios en el Patrimonio *484*
Estado de Flujos de Efectivo *486*
Notas a la IFPG *495*
Estado de Ejecución Presupuestaria *507*
Estado de Conciliación de Resultados Contable y Presupuestario *510*
Estado de la Deuda Pública *511*
Estado de Información Financiera por Segmentos *513*
Estado de Situación y Evolución de Bienes (No Concesionados y Concesionados) *519*

CAPÍTULO XI **527**

NORMAS GENERALES DE CONTABILIDAD Y POLÍTICAS CONTABLES – ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS **527**

7. ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS (EEFFC) 527
Estructura Organizacional para la Consolidación *527*
Entidades controladoras y controladas *532*
Operaciones de Consolidación *536*
Plan de Beneficios definidos entre entidades bajo control *546*
Integración de Empresas Públicas en los EEFFC del SGG *547*
Parte relacionada *552*

CAPÍTULO XII **557**

NORMAS GENERALES DE CONTABILIDAD Y POLÍTICAS CONTABLES – CONTABILIDAD DE COBERTURAS **557**

8. CONTABILIDAD DE COBERTURAS 557
Instrumentos de Cobertura *557*
Partidas cubiertas *559*
Información a Revelar *570*

CAPÍTULO XIII **572**

GLOSARIO DE TÉRMINOS CONTABLES **572**

ANEXOS **610**

ANEXO I: MODELO DE ESTADOS FINANCIEROS 610

Abreviaturas

Siglas	Significados
AREA	Ajuste de Resultados de Ejercicios Anteriores
CAP (por su sigla en inglés)	Grupo Asesor de Cumplimiento
CC	Centros de Consolidación
CFSPC	Clasificador Funcional del Sector Público Costarricense.
CGR	Contraloría General de la República
CISPC	Clasificador Institucional del Sector Público Costarricense
CN	Contabilidad Nacional
Defensoría	Defensoría de los Habitantes de la República
DEVJ	Documento Electrónico con Valor Jurídico
DGCN	Dirección General de Contabilidad Nacional
EC	Ente Contable
ECP	Estado de Cambios en el Patrimonio
ECRCP	Estado de Conciliación de Resultados Contable y Presupuestario
EDP	Estado de la Deuda Pública
EEFF	Estados Financieros
EEP	Estado de Ejecución Presupuestaria, sobre base de acumulación (o devengado)
EFE	Estado de Flujos de Efectivo
EEFFC	Estados Financieros Consolidados
EEFFS	Estados Financieros Separados
EIFS	Estado de Información Financiera por Segmentos
EP	Empresas Públicas
EPFM	Empresas Públicas Financieras Municipales
EPFN	Empresas Públicas Financieras Nacionales
EPM	Empresas Públicas Municipales
EPNFM	Empresas Públicas no Financieras Municipales
EPNFN	Empresas Públicas no Financieras Nacionales
ERF	Estado de Rendimiento Financiero
ESF	Estado de Situación Financiera o Balance General
ESEB	Estado de Situación y Evolución de Bienes
FASB (por su sigla en inglés)	Consejo de Normas de Contabilidad Financiera
FMI	Fondo Monetario Internacional
FOF (por su sigla en inglés)	Foro de Firmas
IAASB (por su sigla en inglés)	Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento
IASB (por su sigla en	Consejo de Normas Internacionales de

inglés)	Contabilidad
IAESB (por su sigla en inglés)	Consejo de Normas Internacionales de Educación para Contadores
IASCF (por su sigla en inglés)	Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad
IAS (por su sigla en inglés)	Normas Internacionales de Contabilidad
IAPS (por su sigla en inglés)	Normas Internacionales de Prácticas de Auditoría
IFPG	Informes Financieros con Propósito General
IFRS (por su sigla en inglés)	Normas Internacionales de Información Financiera
IDNOE	Instituciones Descentralizadas no Empresariales
IESBA (por su sigla en inglés)	Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores
IFAC (por su sigla en inglés)	Federación Internacional de Contadores
IPSASB (por su sigla en inglés)	Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público
IPF	Instituciones Públicas Financieras
IPFB	Instituciones Públicas Financieras Bancarias
IPFNOB	Instituciones Públicas Financieras no Bancarias
IPFRS	Instituciones Públicas Financieras de Rectoría y Supervisión
ISQC (por su sigla en inglés)	Normas Internacionales de Control de Calidad
ISA (por su sigla en inglés)	Normas Internacionales de Auditoría
ISAE (por su sigla en inglés)	Normas Internacionales sobre Compromisos de Aseguramiento
ISRE (por su sigla en inglés)	Normas Internacionales de Trabajos de Revisión
ISRS (por su sigla en inglés)	Normas Internacionales para Servicios Relacionados
LAFRPP	Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos
MCC	Marco Conceptual Contable
MEFP	Manual de Estadísticas de Finanzas Públicas – 2001
NIC	Normas Internacionales de Contabilidad
NICSP	Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público
NIIF	Normas Internacionales de Información Financiera
NPC	Normas Particulares de Contabilidad
Notas	Notas a los Estados Financieros
PAIB (por su sigla en inglés)	Comité de Contadores Profesionales en Empresas
PCS (por su sigla en inglés)	Comité del Sector Público

PGCN	Plan General de Contabilidad Nacional
PIOB (por su sigla en inglés)	Consejo Superior del Interés Público
P	Patrimonio
SIGAF	Sistema Integrado de la Gestión Administrativa Financiera
SCN	Sistema de Cuentas Nacionales
SGC	Sector Gobierno Central
SGG	Sector Gobierno General
SGD	Sistema de Gestión Documental
SGL	Sector Gobiernos Locales
SGR	Sector Gobierno de la República
SMPC (por su sigla en inglés)	Comité de Firmas Pequeñas y Medianas de la IFAC
SP	Sector Público
SPC	Sector Público Costarricense
SPF	Sector Público Financiero
SPNOF	Sector Público no Financiero
SSC	Subsistema de Contabilidad
RLAFRPP	Reglamento de la LAFRPP
TAC (por su sigla en inglés)	Comité de Auditores Transnacionales
TSE	Tribunal Supremo de Elecciones
UC	Unidad de Consolidación
URs	Unidades de Registro

Introducción

A escala mundial se han suscitado profundos cambios en materia de información contable gubernamental, los cuales se sustentan en la necesidad del Estado moderno de rendir cuentas de su gestión en forma confiable, oportuna y transparente, para brindar a la ciudadanía instrumentos que le permitan ejercer la imprescindible participación que requiere todo régimen democrático, además de facilitar el proceso de toma de decisiones por los distintos niveles de gobierno y por los mismos usuarios.

Por tal motivo, el crecimiento profesional del Sector Público se ha acelerado, adoptando una dinámica propia de la economía global, en sus diferentes variables e indicadores de gestión.

Ante la necesidad de modernizar la gestión gubernamental, se requiere el desarrollo y aplicación de normas contables profesionales válidas para todos los entes del Sector Público, estableciendo en primer lugar el marco general para su aplicación, en el que se sustentarán las normas contables generales y particulares que se emitan complementariamente para la Administración Pública. Para tal fin, corresponde partir del método deductivo de razonamiento contable, es decir, un sistema desarrollado a partir de objetivos y premisas básicas y, partiendo de los mismos, deducir principios lógicos que proporcionen las bases esenciales para aplicaciones contables concretas y prácticas.

El Gobierno de Costa Rica ha iniciado su camino hacia la modernización de la gestión gubernamental con la aprobación de la Ley N° 8131 "Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos (LAFRPP)" y su Reglamento, donde establece que el Subsistema de Contabilidad es uno de los subsistemas que integran el Sistema de Administración Financiera y faculta a la Dirección General de Contabilidad Nacional (DGCN) a ser el Órgano Rector del mismo con la responsabilidad, entre otras, de proponer las normas generales que regirán el citado subsistema.

Considerando la situación precedentemente expuesta y siguiendo el camino de la modernización de la gestión gubernamental, el Gobierno de Costa Rica ha complementado dicho proceso con la emisión de una serie de Decretos Ejecutivos que dieron inicio a la adopción de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), de tal forma que permita acrecentar tanto la calidad como la comparabilidad de la información financiera presentada por las entidades del Sector Público.

Por lo expuesto, se hace necesario contar con un Plan General de Contabilidad Nacional (PGCN) que permita ser guía del Subsistema de Contabilidad (SSC) tanto para la DGCN como para las entidades del Sector Público Costarricense (SPC), conforme a un imprescindible ordenamiento metodológico. La pirámide normativa aplicable a la Contabilidad Nacional debe partir del Marco Conceptual Contable (MCC), entendiéndose como tal, conforme a la definición del Consejo de Normas de Contabilidad Financiera (**FASB** por su sigla en inglés), a "un sistema coherente de objetivos y fundamentos interrelacionados que se espera guiarán la elaboración de normas consistentes y que

prescribirán la naturaleza, función y límites de la contabilidad e información financiera", para continuar con las Normas Generales de Contabilidad y las Políticas Contables, todo ello complementado con el Plan de Cuentas Contable.

El presente PGCN se estructura de la siguiente forma:

Capítulo I: Contexto Nacional e Internacional. Presenta el marco legal de administración financiera existente en el Gobierno de Costa Rica y sus características, así como el contexto internacional relacionado con la normativa internacional contable sobre el Sector Público.

Capítulo II: Subsistema de Contabilidad. Expone conceptualmente el Sistema de Administración Financiera (SIGAF) implementado por el Gobierno de Costa Rica y sus características.

Capítulo III: Marco Conceptual Contable (MCC) del Sector Público Costarricense. Constituye un soporte sustancial a 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.

Capítulo IV: Empresas Públicas (EP). Desarrolla el concepto de las EP y las principales diferencias existentes entre las normas que les son aplicables, es decir, las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), con relación a las aplicadas por las entidades del sector gobierno general (SGG).

Capítulo V: Normas Generales de Contabilidad y Políticas Contables - Activo Normas y políticas contables de las partidas más relevantes del activo de acuerdo con NICSP o, en su defecto, NIC o NIIF, Manual de Estadísticas de Finanzas Públicas – 2001 (MEFP) del Fondo Monetario Internacional (FMI) y normas de la DGCN.

Capítulo VI: Normas Generales de Contabilidad y Políticas Contables - Pasivo. Normas y políticas contables de las partidas más relevantes del pasivo de acuerdo con NICSP o, en su defecto, NIC o NIIF, MEFP 2001 del FMI y normas de la DGCN.

Capítulo VII: Normas Generales de Contabilidad y Políticas Contables - Patrimonio. Normas y políticas contables de las partidas más relevantes del patrimonio de acuerdo con NICSP o, en su defecto, NIC o NIIF, MEFP 2001 del FMI y normas de la DGCN.

Capítulo VIII: Normas Generales de Contabilidad y Políticas Contables - Ingresos Normas y políticas contables de las partidas más relevantes de los ingresos de acuerdo con NICSP o, en su defecto, NIC o NIIF, MEFP 2001 del FMI y normas de la DGCN.

Capítulo IX: Normas Generales de Contabilidad y Políticas Contables - Gastos. Normas y políticas contables de las partidas más relevantes de los gastos de acuerdo con NICSP o, en su defecto, NIC o NIIF, MEFP 2001 del FMI y normas de la DGCN.

Capítulo X: Normas Generales de Contabilidad y Políticas Contables - Estados Financieros. Normas y políticas contables generales de los EEFF y de los Informes Financieros de Propósitos General de acuerdo con NICSP o, en su defecto NIC o NIIF, MEFP 2001 del FMI y normas de la DGCN.

Capítulo XI: Normas Generales de Contabilidad y Políticas Contables - Estados Financieros Consolidados. Normas y políticas contables de los Estados Financieros Consolidados de acuerdo con NICSP o, en su defecto NIC o NIIF, MEFP 2001 del FMI y normas de la DGCN.

Capítulo XII: Normas Generales de Contabilidad y Políticas Contables - Contabilidad de Cobertura. Normas y políticas contables de las partidas del Activo, Pasivo, Patrimonio, Ingresos y Gastos afectadas por la Contabilidad de Cobertura de acuerdo con las NICSP.

Capítulo XIII: Glosario. Definiciones más relevantes en el marco del PGCN.

Anexo 3- Catálogo de cuentas

PLAN DE CUENTAS
Servicio Nacional de Aguas Subterráneas Riego y Avenamiento

Código completo	Descripción
1.	**ACTIVO**
1.1.	**Activo Corriente**
1.1.1.	**Efectivo y equivalentes de efectivo**
1.1.1.01.	Efectivo
1.1.1.01.01.	Caja
1.1.1.01.01.02.	Efectivo en caja en el país
1.1.1.01.01.02.1.	Efectivo en caja en el país
1.1.1.01.01.02.1.99999.	Efectivo en Cajas SENARA
1.1.1.01.01.02.1.99999.01	Oficinas Centrales
1.1.1.01.01.02.1.99999.02	D.R.A.T.
1.1.1.01.02.	Depósitos bancarios
1.1.1.01.02.02.	Depósitos bancarios en el sector público interno
1.1.1.01.02.02.1.	*Cajas de ahorro en el sector público interno*
1.1.1.01.02.02.2.	*Cuentas corrientes en el sector público interno*
1.1.1.01.02.02.2.21103	*Banco Nacional de Costa Rica*
1.1.1.01.02.02.2.21103.01	*Cuenta No.801996-0 Cañas*
1.1.1.01.02.02.2.21103.02	*Cuenta No.80002327-7 Tarifa Riego*
1.1.1.01.02.02.2.21103.03	*Cuenta No.186493-3 Gastos*
1.1.1.01.02.02.2.21103.04	*Cuenta No.214086-1 Convenios y Otros*
1.1.1.01.02.02.2.21103.05	*Cuenta No.219403-4 PNA*
1.1.1.01.02.02.2.21103.06	*Cuenta No 164535-4 Recuperación de Inversiones*
1.1.1.01.02.02.2.21103.07	*Cuenta No.164534-0 Transferencias de Gobierno*
1.1.1.01.02.02.2.21103.08	*Cuenta No.218434-9 Tarifas DIGH*
1.1.1.01.02.02.2.21103.09	*Cuenta No.218435-7 Convenio IDA Región Brunca*
1.1.1.01.02.02.2.21103.10	*Cuenta No.219306-2 Convenio IDA-DRAT*
1.1.1.01.02.02.3.	*Caja Única*
1.1.1.01.02.02.3.11206	*Ministerio de Hacienda (Caja Unica)*
1.1.1.01.02.02.3.11206.01	*Cuenta No.73900011315001016*
1.1.1.01.02.02.3.11206.02	*Cuenta No.73911232000015006 PNA*
1.1.1.01.03.	Cajas chicas y fondos rotatorios
1.1.1.01.03.01.	Cajas chicas
1.1.1.01.03.01.2.	*Cajas chicas en el país*
1.1.1.01.03.01.2.99999.	*Cajas chicas SENARA*
1.1.1.01.03.01.2.99999.01	Oficinas Centrales
1.1.1.01.03.01.2.99999.02	D.R.A.T.
1.1.1.01.03.01.2.99999.03	Región Brunca
1.1.1.02.	Equivalentes de efectivo
1.1.1.02.01.	Depósitos a plazo fijo
1.1.1.02.01.01.	Depósitos a plazo fijo en el sector privado interno
1.1.1.02.01.02.	Depósitos a plazo fijo en el sector público interno
1.1.1.02.01.03.	Depósitos a plazo fijo en el sector externo
1.1.1.02.99.	Otros equivalentes de efectivo
1.1.1.02.99.01.	Otros equivalentes de efectivo en el sector privado interno
1.1.1.02.99.02.	Otros equivalentes de efectivo en el sector público interno
1.1.1.02.99.03.	Otros equivalentes de efectivo en el sector externo
1.1.2.	**Inversiones a corto plazo**
1.1.2.01.	Títulos y valores a valor razonable a corto plazo
1.1.2.01.01.	Títulos y valores a valor razonable del sector privado interno c/p
1.1.2.01.01.01.	Títulos y valores a valor razonable de empresas privadas c/p
1.1.2.01.01.99.	Títulos y valores a valor razonable de otras unidades del sector privado c/p
1.1.2.01.02.	Títulos y valores a valor razonable del sector público interno c/p
1.1.2.01.02.01.	Títulos y valores a valor razonable del Gobierno Central c/p

PLAN DE CUENTAS
Servicio Nacional de Aguas Subterráneas Riego y Avenamiento

Código completo	Descripción
1.1.2.01.02.03.	Títulos y valores a valor razonable de Instituciones Descentralizadas no
1.1.2.01.02.04.	Títulos y valores a valor razonable de Gobiernos Locales c/p
1.1.2.01.02.05.	Títulos y valores a valor razonable de Empresas Públicas no Financieras c/p
1.1.2.01.02.06.	Títulos y valores a valor razonable de Instituciones Públicas Financieras c/p
1.1.2.01.02.99.	Títulos y valores a valor razonable de otras Instituciones de Gobiernos Locales
1.1.2.01.03.	Títulos y valores a valor razonable del sector externo c/p
1.1.2.01.03.01.	Títulos y valores a valor razonable de gobiernos extranjeros c/p
1.1.2.01.03.02.	Títulos y valores a valor razonable de organismos financieros internacionales c/p
1.1.2.01.03.99.	Títulos y valores a valor razonable de otras unidades del sector externo c/p
1.1.2.02.	Títulos y valores a costo amortizado a corto plazo
1.1.2.02.01.	Títulos y valores a costo amortizado del sector privado interno c/p
1.1.2.02.01.01.	Títulos y valores a costo amortizado de empresas privadas c/p
1.1.2.02.01.01.1.	*Títulos y valores a costo amortizado de empresas privadas c/p - Capital*
1.1.2.02.01.01.2.	*Títulos y valores a costo amortizado de empresas privadas c/p - Descuentos por*
1.1.2.02.01.01.3.	*Títulos y valores a costo amortizado de empresas privadas c/p - Intereses*
1.1.2.02.01.01.4.	*Títulos y valores a costo amortizado de empresas privadas c/p - Primas y gastos*
1.1.2.02.01.99.	Títulos y valores a costo amortizado de otras unidades del sector privado c/p
1.1.2.02.01.99.1.	*Títulos y valores a costo amortizado de otras unidades del sector privado c/p -*
1.1.2.02.01.99.2.	*Títulos y valores a costo amortizado de otras unidades del sector privado c/p -*
1.1.2.02.01.99.3.	*Títulos y valores a costo amortizado de otras unidades del sector privado c/p -*
1.1.2.02.01.99.4.	*Títulos y valores a costo amortizado de otras unidades del sector privado c/p -*
1.1.2.02.02.	Títulos y valores a costo amortizado del sector público interno c/p
1.1.2.02.02.01.	Títulos y valores a costo amortizado del Gobierno Central c/p
1.1.2.02.02.01.1.	*Títulos y valores a costo amortizado del Gobierno Central c/p - Capital*
1.1.2.02.02.01.2.	*Títulos y valores a costo amortizado del Gobierno Central c/p - Descuentos por*
1.1.2.02.02.01.3.	*Títulos y valores a costo amortizado del Gobierno Central c/p - Intereses*
1.1.2.02.02.01.4.	*Títulos y valores a costo amortizado del Gobierno Central c/p - Primas y gastos*
1.1.2.02.02.03.	Títulos y valores a costo amortizado de Instituciones Descentralizadas no
1.1.2.02.02.03.1.	*Títulos y valores a costo amortizado de Instituciones Descentralizadas no*
1.1.2.02.02.03.2.	*Títulos y valores a costo amortizado de Instituciones Descentralizadas no*
1.1.2.02.02.03.3.	*Títulos y valores a costo amortizado de Instituciones Descentralizadas no*
1.1.2.02.02.03.4.	*Títulos y valores a costo amortizado de Instituciones Descentralizadas no*
1.1.2.02.02.04.	Títulos y valores a costo amortizado de Gobiernos Locales c/p
1.1.2.02.02.04.1.	*Títulos y valores a costo amortizado de Gobiernos Locales c/p - Capital*
1.1.2.02.02.04.2.	*Títulos y valores a costo amortizado de Gobiernos Locales c/p - Descuentos por*
1.1.2.02.02.04.3.	*Títulos y valores a costo amortizado de Gobiernos Locales c/p - Intereses*
1.1.2.02.02.04.4.	*Títulos y valores a costo amortizado de Gobiernos Locales c/p - Primas y gastos*
1.1.2.02.02.05.	Títulos y valores a costo amortizado de Empresas Públicas no Financieras c/p
1.1.2.02.02.05.1.	*Títulos y valores a costo amortizado de Empresas Públicas no Financieras c/p -*
1.1.2.02.02.05.2.	*Títulos y valores a costo amortizado de Empresas Públicas no Financieras c/p -*
1.1.2.02.02.05.3.	*Títulos y valores a costo amortizado de Empresas Públicas no Financieras c/p -*
1.1.2.02.02.05.4.	*Títulos y valores a costo amortizado de Empresas Públicas no Financieras c/p -*
1.1.2.02.02.06.	Títulos y valores a costo amortizado de Instituciones Públicas Financieras c/p
1.1.2.02.02.06.1.	*Títulos y valores a costo amortizado de Instituciones Públicas Financieras c/p -*
1.1.2.02.02.06.2.	*Títulos y valores a costo amortizado de Instituciones Públicas Financieras c/p -*
1.1.2.02.02.06.3.	*Títulos y valores a costo amortizado de Instituciones Públicas Financieras c/p -*
1.1.2.02.02.06.4.	*Títulos y valores a costo amortizado de Instituciones Públicas Financieras c/p -*
1.1.2.02.02.99.	Títulos y valores a costo amortizado de otras Instituciones de Gobiernos Locales
1.1.2.02.02.99.1.	*Títulos y valores a costo amortizado de otras Instituciones de Gobiernos Locales*
1.1.2.02.02.99.2.	*Títulos y valores a costo amortizado de otras Instituciones de Gobiernos Locales*
1.1.2.02.02.99.3.	*Títulos y valores a costo amortizado de otras Instituciones de Gobiernos Locales*
1.1.2.02.02.99.4.	*Títulos y valores a costo amortizado de otras Instituciones de Gobiernos Locales*
1.1.2.02.03.	Títulos y valores a costo amortizado del sector externo c/p

2

PLAN DE CUENTAS
Servicio Nacional de Aguas Subterráneas Riego y Avenamiento

Código completo	Descripción
1.1.2.02.03.01.	Títulos y valores a costo amortizado de gobiernos extranjeros c/p
1.1.2.02.03.01.1.	*Títulos y valores a costo amortizado de gobiernos extranjeros c/p - Capital*
1.1.2.02.03.01.2.	*Títulos y valores a costo amortizado de gobiernos extranjeros c/p - Descuentos*
1.1.2.02.03.01.3.	*Títulos y valores a costo amortizado de gobiernos extranjeros c/p - Intereses*
1.1.2.02.03.01.4.	*Títulos y valores a costo amortizado de gobiernos extranjeros c/p - Primas y*
1.1.2.02.03.02.	Títulos y valores a costo amortizado de organismos financieros internacionales
1.1.2.02.03.02.1.	*Títulos y valores a costo amortizado de organismos financieros internacionales*
1.1.2.02.03.02.2.	*Títulos y valores a costo amortizado de organismos financieros internacionales*
1.1.2.02.03.02.3.	*Títulos y valores a costo amortizado de organismos financieros internacionales*
1.1.2.02.03.02.4.	*Títulos y valores a costo amortizado de organismos financieros internacionales*
1.1.2.02.03.99.	Títulos y valores a costo amortizado de otras unidades del sector externo c/p
1.1.2.02.03.99.1.	*Títulos y valores a costo amortizado de otras unidades del sector externo c/p -*
1.1.2.02.03.99.2.	*Títulos y valores a costo amortizado de otras unidades del sector externo c/p -*
1.1.2.02.03.99.3.	*Títulos y valores a costo amortizado de otras unidades del sector externo c/p -*
1.1.2.02.03.99.4.	*Títulos y valores a costo amortizado de otras unidades del sector externo c/p -*
1.1.2.03.	Instrumentos Derivados a corto plazo
1.1.2.03.01.	Instrumentos derivados del sector privado interno c/p
1.1.2.03.01.01.	Contratos a término y futuros del sector privado interno c/p
1.1.2.03.01.02.	Permutas financieras del sector privado interno c/p
1.1.2.03.01.03.	Opciones de venta compradas del sector privado interno c/p
1.1.2.03.01.04.	Opciones de compra compradas del sector privado interno c/p
1.1.2.03.01.99.	Otros instrumentos derivados del sector privado interno c/p
1.1.2.03.02.	Instrumentos derivados del sector público interno c/p
1.1.2.03.02.01.	Contratos a término y futuros del sector público interno c/p
1.1.2.03.02.02.	Permutas financieras del sector público interno c/p
1.1.2.03.02.03.	Opciones de venta compradas del sector público interno c/p
1.1.2.03.02.04.	Opciones de compra compradas del sector público interno c/p
1.1.2.03.02.99.	Otros instrumentos derivados del sector público interno c/p
1.1.2.03.03.	Instrumentos derivados del sector externo c/p
1.1.2.03.03.01.	Contratos a término y futuros del sector externo c/p
1.1.2.03.03.02.	Permutas financieras del sector externo c/p
1.1.2.03.03.03.	Opciones de venta compradas del sector externo c/p
1.1.2.03.03.04.	Opciones de compra compradas del sector externo c/p
1.1.2.03.03.99.	Otros instrumentos derivados del sector externo c/p
1.1.3.	**Cuentas a cobrar a corto plazo**
1.1.3.04.	Servicios y derechos a cobrar a corto plazo
1.1.3.04.01.	Servicios a cobrar c/p
1.1.3.04.01.04.	Servicios comunitarios a cobrar c/p
1.1.3.04.01.04.1	Otras ventas de servicios a cobrar c/p
1.1.3.04.01.04.1.99999.	Otras ventas de servicios a cobrar c/p SENARA
1.1.3.04.01.04.1.99999.01	Usuarios de Riego por Gravedad
1.1.3.04.01.04.1.99999.01.01	Subdistrito Cañas
1.1.3.04.01.04.1.99999.01.01.0	Cañas 02
1.1.3.04.01.04.1.99999.01.01.0	Cañas 04
1.1.3.04.01.04.1.99999.01.01.0	Cañas 06
1.1.3.04.01.04.1.99999.01.01.0	Cañas 08
1.1.3.04.01.04.1.99999.01.01.0	Cañas 10
1.1.3.04.01.04.1.99999.01.02.	Subdistrito Piedras
1.1.3.04.01.04.1.99999.01.02.0	Canal Oeste
1.1.3.04.01.04.1.99999.01.02.0	Piedras 01
1.1.3.04.01.04.1.99999.01.02.0	Piedras 05
1.1.3.04.01.04.1.99999.01.02.0	Piedras 07
1.1.3.04.01.04.1.99999.01.02.0	Piedras 09

PLAN DE CUENTAS
Servicio Nacional de Aguas Subterráneas Riego y Avenamiento

Código completo	Descripción
1.1.3.04.01.04.1.99999.01.02.0	Piedras 11
1.1.3.04.01.04.1.99999.01.03.	Subdistrito Cabuyo
1.1.3.04.01.04.1.99999.01.03.0	Bagatzi
1.1.3.04.01.04.1.99999.01.03.0	Falconiana
1.1.3.04.01.04.1.99999.01.03.0	Tamarindo
1.1.3.04.01.04.1.99999.01.03.0	San Ramón
1.1.3.04.01.04.1.99999.01.03.0	Reajuste
1.1.3.04.01.04.1.99999.01.03.0	Cabuyo
1.1.3.04.01.04.1.99999.01.04	Subdistrito Lajas
1.1.3.04.01.04.1.99999.01.04.0	Higuerón
1.1.3.04.01.04.1.99999.01.04.0	San Luis
1.1.3.04.01.04.1.99999.01.05	Subdistrito Tempisque
1.1.3.04.01.04.1.99999.01.05.0	Golfo
1.1.3.04.01.04.1.99999.01.05.0	Playitas
1.1.3.04.01.04.1.99999.01.05.0	Tempisque
1.1.3.04.01.04.1.99999.02	Usuarios de Riego por Bombeo
1.1.3.04.01.04.1.99999.02.01	Sibdistrito Cañas
1.1.3.04.01.04.1.99999.02.01.0	Cañas 10
1.1.3.04.01.04.1.99999.02.01.0	Canal del Sur
1.1.3.04.01.04.1.99999.02.02.	Subdistrito Piedras
1.1.3.04.01.04.1.99999.02.02.0	Canal Oeste
1.1.3.04.01.04.1.99999.02.02.0	Piedras 05
1.1.3.04.01.04.1.99999.02.02.0	Piedras 07
1.1.3.04.01.04.1.99999.02.03	Subdistrito Cabuyo
1.1.3.04.01.04.1.99999.02.03.0	Falconiana
1.1.3.04.01.04.1.99999.02.04	Subdistrito Lajas
1.1.3.04.01.04.1.99999.02.04.0	Higuerón
1.1.3.04.01.04.1.99999.02.04.0	San Luis
1.1.3.04.01.04.1.99999.02.06	Subdistrito Zapandí Sur
1.1.3.04.01.04.1.99999.02.06	Zapandí Sur
1.1.3.04.01.04.1.99999.03.	Piscicultura
1.1.3.04.01.04.1.99999.03.12	Piscicultura
1.1.3.04.01.04.1.99999.03.12.0	Piscicultura
1.1.3.04.01.99.	Otras ventas de servicios a cobrar c/p
1.1.3.06.	Transferencias a cobrar a corto plazo
1.1.3.06.02.	Transferencias del sector público interno a cobrar c/p
1.1.3.06.02.03.	Transferencias de Instituciones Descentralizadas no Empresariales a cobrar c/p
1.1.3.06.02.03.1.	Transferencias de Instituciones Descentralizadas no Empresariales a cobrar c/p
1.1.3.06.02.03.1.99999.	Transferencias de Instituciones Descentralizadas no Empresariales a cobrar c/p
1.1.3.06.02.03.1.99999.01	PROGIRH
1.1.3.06.02.03.1.99999.02	Limón Ciudad Puerto
1.1.3.08.	Documentos a cobrar a corto plazo
1.1.3.08.01.	Documentos a cobrar por ventas internas de bienes y servicios c/p
1.1.3.08.01.02.	Documentos a cobrar por ventas internas de servicios c/p
1.1.3.08.01.02.1.	*Documentos a cobrar por ventas internas de servicios c/p - Valor nominal*
1.1.3.08.01.02.1.99999.	*Documentos a cobrar por ventas internas de servcios c/p SENARA*
1.1.3.08.01.02.1.99999.01	*Usuarios de Pequeño Riego*
1.1.3.08.01.02.1.99999.01.01	*Usuarios de Riego Coopagrimar*
1.1.3.08.01.02.1.99999.01.02	*Usuarios de Riego Agrivolio*
1.1.3.08.01.02.1.99999.01.03	*Usuarios de Riego La Fortuna*
1.1.3.08.01.02.1.99999.01.04	*Usuarios de Riego Río Seco*
1.1.3.08.01.02.1.99999.01.05	*Usuarios de Riego San Francisco Cedral*
1.1.3.08.01.02.1.99999.01.06	*Usuarios de Riego Santa Bárbara*

4

PLAN DE CUENTAS
Servicio Nacional de Aguas Subterráneas Riego y Avenamiento

Código completo	Descripción
1.1.3.08.01.02.1.99999.01.07	*Usuarios de Riego Pitalillo*
1.1.3.08.01.02.1.99999.01.08	*Usuarios de Riego Las Brisas*
1.1.3.08.01.02.1.99999.01.09	*Usuarios de Riego Las Mesitas*
1.1.3.08.01.02.1.99999.01.10	*Usuarios de Riego Tres Esquinas*
1.1.3.08.01.02.1.99999.01.11	*Usuarios de Riego San Luis Arriba*
1.1.3.08.01.02.1.99999.01.12	*Usuarios de Riego Poasito*
1.1.3.08.01.02.1.99999.01.13	*Usuarios de Riego La Cruz de San Ramón*
1.1.3.08.01.02.1.99999.01.14	*Usuarios de Riego Las Vueltas*
1.1.3.08.01.02.1.99999.01.15	*Usuarios de Riego Corazón de Jesús*
1.1.3.08.01.02.1.99999.01.16	*Usuarios de Riego Bonanza*
1.1.3.08.01.02.1.99999.01.17	*Usuarios de Riego Argendora*
1.1.3.08.01.02.1.99999.01.18	*Usuarios de Riego Canjelito*
1.1.3.08.01.02.1.99999.01.19	*Usuarios de Riego Rogelio Coto*
1.1.3.08.01.02.1.99999.01.20	*Usuarios de Riego Gutiérrez Braun*
1.1.3.08.01.02.1.99999.01.21	*Usuarios de Riego San Isidro Labrador*
1.1.3.08.01.02.1.99999.01.22	*Usuarios de Riego La Lucha San Alberto*
1.1.3.08.01.02.1.99999.01.23	*Usuarios de Riego Sifón de Volio*
1.1.3.08.01.02.1.99999.01.24	*Usuarios de riego La Unión de Guatuso*
1.1.3.08.01.02.1.99999.01.25	*Usuarios de riego Laguna de Turrubares*
1.1.3.08.01.02.1.99999.01.26	*Usuarios de Riego Desamparaditos*
1.1.3.08.01.02.1.99999.01.27	*Usuarios de Riego Sanatorio Durán*
1.1.3.08.01.02.1.99999.01.28	*Usuarios de Riego La Zoila*
1.1.3.08.01.02.1.99999.01.29	*Usuarios de Riego Dulce Nombre*
1.1.3.08.01.02.1.99999.02.	*Usuarios de Riego DRAT*
1.1.3.08.01.02.1.99999.02.01	*Usuarios de Riego DRAT*
1.1.3.08.01.02.2.	*Documentos a cobrar por ventas internas de servicios c/p - Importes a devengar*
1.1.3.09.	Anticipos a corto plazo
1.1.3.09.01.	Anticipos al sector privado interno c/p
1.1.3.09.01.02.	Anticipos a funcionarios y servidores públicos c/p
1.1.3.09.01.02.1	Anticipos a funcionarios y servidores públicos c/p
1.1.3.09.01.02.1.99999.01	Adelanto viáticos funcionarios Oficinas Centrales
1.1.3.09.01.02.1.99999.01.02	Calderón Acuña Guillermo
1.1.3.09.01.02.1.99999.01.03	Arguedas León Rodolfo
1.1.3.09.01.02.1.99999.01.04	Juárez Castillo Agustín
1.1.3.09.01.02.1.99999.01.05	Romero del Valle Eddy
1.1.3.09.01.02.1.99999.01.06	Solís Rojas David
1.1.3.09.01.02.1.99999.01.07	Rodríguez Campos Héctor
1.1.3.09.01.02.1.99999.01.08	Elizondo Méndez Julio Alberto
1.1.3.09.01.02.1.99999.01.09	Pérez Gómez Juan Carlos
1.1.3.09.01.02.1.99999.01.10	Granados Araya Víctor
1.1.3.09.01.02.1.99999.01.11	Herrera Cairol Vivian
1.1.3.09.01.02.1.99999.01.12	Sánchez Castillo Alejandro
1.1.3.09.01.02.1.99999.01.13	Villalobos González Alejandro
1.1.3.09.01.02.1.99999.01.14	Pérez Cruz Manuel
1.1.3.09.01.02.1.99999.01.15	Alvarez Rojas Liliam
1.1.3.09.01.02.1.99999.01.16	Soto Quirós Eduardo
1.1.3.09.01.02.1.99999.01.17	Aguilar Quesada Marvin
1.1.3.09.01.02.1.99999.01.18	Jiménez Ullao Michael
1.1.3.09.01.02.1.99999.01.19	Brenes Gámez Alfonso
1.1.3.09.01.02.1.99999.01.20	Bermúdez Marín Pedro
1.1.3.09.01.02.1.99999.01.21	Jiménez Hernández Mario
1.1.3.97.	Cuentas a cobrar en gestión judicial
1.1.3.97.04.	Servicios y derechos a cobrar en gestión judicial

PLAN DE CUENTAS
Servicio Nacional de Aguas Subterráneas Riego y Avenamiento

Código completo	Descripción
1.1.3.97.04.01.	Servicios a cobrar en gestión judicial
1.1.3.97.08.	Documentos a cobrar en gestión judicial
1.1.3.97.08.01.	Documentos a cobrar por ventas internas de bienes y servicios en gestión judicial
1.1.3.97.99.	Otras cuentas a cobrar en gestión judicial
1.1.3.97.99.99.	Otras cuentas varias a cobrar en gestión judicial
1.1.3.98.	Otras cuentas a cobrar a corto plazo
1.1.3.98.02.	Cuentas a cobrar a valor razonable c/p
1.1.3.98.02.99.	Otras cuentas a cobrar a valor razonable c/p
1.1.3.98.02.99.1.	*Otras cuentas a cobrar al sector privado interno a valor razonable c/p*
1.1.3.99.	Previsiones para deterioro de cuentas a cobrar a corto plazo *
1.1.3.99.04.	Previsiones para servicios a cobrar c/p *
1.1.3.99.04.01.	Previsiones para ventas de servicios a cobrar c/p *
1.1.3.99.08.	Previsiones para documentos a cobrar c/p *
1.1.3.99.08.01.	Previsiones para documentos a cobrar por ventas internas de bienes y servicios
1.1.4.	**Inventarios**
1.1.4.01.	Materiales y suministros para consumo y prestación de servicios
1.1.4.01.01.	Productos químicos y conexos
1.1.4.01.01.01.	Combustibles y lubricantes
1.1.4.01.01.02.	Productos farmacéuticos y medicinales
1.1.4.01.01.03.	Productos veterinarios
1.1.4.01.01.04.	Tintas, pinturas y diluyentes
1.1.4.01.01.99.	Otros productos químicos y conexos
1.1.4.01.02.	Productos agropecuarios y alimentos
1.1.4.01.02.01.	Productos pecuarios y otras especies
1.1.4.01.02.02.	Productos agroforestales
1.1.4.01.02.03.	Alimentos y bebidas
1.1.4.01.02.04.	Alimentos para animales
1.1.4.01.02.99.	Otros productos agropecuarios y alimentos
1.1.4.01.03.	Materiales y productos de uso en la construcción y mantenimiento
1.1.4.01.03.01.	Materiales y productos metálicos
1.1.4.01.03.02.	Materiales y productos minerales y asfálticos
1.1.4.01.03.03.	Madera y sus derivados
1.1.4.01.03.04.	Materiales y productos eléctricos, telefónicos y de cómputo
1.1.4.01.03.05.	Materiales y productos de vidrio
1.1.4.01.03.06.	Materiales y productos de plástico
1.1.4.01.03.99.	Otros materiales y productos de uso en la construcción y mantenimiento
1.1.4.01.04.	Herramientas, repuestos y accesorios
1.1.4.01.04.01.	Herramientas e instrumentos
1.1.4.01.04.02.	Repuestos y accesorios
1.1.4.01.99.	Útiles, materiales y suministros diversos
1.1.4.01.99.01.	Útiles y materiales de oficina y cómputo
1.1.4.01.99.02.	Útiles y materiales médico, hospitalario y de investigación
1.1.4.01.99.03.	Productos de papel, cartón e impresos
1.1.4.01.99.04.	Textiles y vestuario
1.1.4.01.99.05.	Útiles y materiales de limpieza
1.1.4.01.99.06.	Útiles y materiales de resguardo y seguridad
1.1.4.01.99.07.	Útiles y materiales de cocina y comedor
1.1.4.01.99.99.	Otros útiles, materiales y suministros diversos
1.1.4.99.	Previsiones para deterioro y pérdidas de inventario *
1.1.4.99.01.	Previsiones para deterioro y pérdidas de materiales y suministros para consumo y
1.1.4.99.01.01.	Previsiones para deterioro y pérdidas de productos químicos y conexos *
1.1.4.99.01.02.	Previsiones para deterioro y pérdidas de productos agropecuarios y alimentos *
1.1.4.99.01.03.	Previsiones para deterioro y pérdidas de materiales y productos de uso en la

PLAN DE CUENTAS
Servicio Nacional de Aguas Subterráneas Riego y Avenamiento

Código completo	Descripción
1.1.4.99.01.04.	Previsiones para deterioro y pérdidas de herramientas, repuestos y accesorios *
1.1.4.99.01.99.	Previsiones para deterioro y pérdidas de útiles, materiales y suministros diversos *
1.1.4.99.02.	Previsiones para deterioro y pérdidas de bienes para la venta *
1.1.4.99.02.02.	Previsiones para deterioro y pérdidas de productos terminados *
1.1.4.99.02.03.	Previsiones para deterioro y pérdidas de construcciones terminadas *
1.1.4.99.02.04.	Previsiones para deterioro y pérdidas de bienes adquiridos para la venta *
1.1.4.99.02.99.	Previsiones para deterioro y pérdidas de otros bienes destinados a la venta *
1.1.4.99.03.	Previsiones para deterioro y pérdidas de materias primas y bienes en producción *
1.1.4.99.03.01.	Previsiones para deterioro y pérdidas de materias primas *
1.1.4.99.03.02.	Previsiones para deterioro y pérdidas de productos en proceso *
1.1.4.99.03.03.	Previsiones para deterioro y pérdidas de construcciones en proceso *
1.1.9.	**Otros activos a corto plazo**
1.1.9.01.	Gastos a devengar a corto plazo
1.1.9.01.01.	Servicios a devengar c/p
1.1.9.01.01.01.	Primas y gastos de seguros a devengar c/p
1.1.9.01.01.01.1	Primas y gastos de seguros a devengar c/p
1.1.9.01.01.01.1.99999.	Primas y gastos de seguros a devengar c/p SENARA
1.1.9.01.01.01.1.99999.01	Seguro de Vehículos
1.1.9.01.01.01.1.99999.02	Póliza de Riesgos Profesionales
1.1.9.01.01.01.1.99999.03	Derecho de Circulación
1.1.9.01.01.01.1.99999.04	Seguro Edificio
1.1.9.01.01.01.1.99999.05	Seguro Equipo Móvil
1.1.9.99.	Activos a corto plazo sujetos a depuración contable
1.1.9.99.99.	Otros activos a corto plazo sujetos a depuración
1.1.9.99.99.01.	Gastos a devengar a corto plazo sujetos a depuración
1.2.	**Activo No Corriente**
1.2.3.	**Cuentas a cobrar a largo plazo**
1.2.3.08.	Documentos a cobrar a largo plazo
1.2.3.08.01.	Documentos a cobrar por ventas internas de bienes y servicios l/p
1.2.3.08.01.02.	Documentos a cobrar por ventas internas de servicios l/p
1.2.3.08.01.02.1.	*Documentos a cobrar por ventas internas de servicios l/p - Valor nominal*
1.2.3.08.01.02.1.99999	*Documentos a cobrar por ventas internas de servicios l/p - Valor nominal*
1.2.3.08.01.02.1.99999.01	*Usuarios de Pequeño Riego*
1.2.3.08.01.02.1.99999.01.01	*Usuarios de Riego Coopagrimar*
1.2.3.08.01.02.1.99999.01.02	*Usuarios de Riego Agrivolio*
1.2.3.08.01.02.1.99999.01.03	*Usuarios de Riego La Fortuna*
1.2.3.08.01.02.1.99999.01.04	*Usuarios de Riego Río Seco*
1.2.3.08.01.02.1.99999.01.05	*Usuarios de Riego San Francisco Cedral*
1.2.3.08.01.02.1.99999.01.06	*Usuarios de Riego Santa Bárbara*
1.2.3.08.01.02.1.99999.01.07	*Usuarios de Riego Pitalillo*
1.2.3.08.01.02.1.99999.01.08	*Usuarios de Riego Las Brisas*
1.2.3.08.01.02.1.99999.01.09	*Usuarios de Riego Las Mesitas*
1.2.3.08.01.02.1.99999.01.10	*Usuarios de Riego Tres Esquinas*
1.2.3.08.01.02.1.99999.01.11	*Usuarios de Riego San Luis Arriba*
1.2.3.08.01.02.1.99999.01.12	*Usuarios de Riego Poasito*
1.2.3.08.01.02.1.99999.01.13	*Usuarios de Riego La Cruz de San Ramón*
1.2.3.08.01.02.1.99999.01.14	*Usuarios de Riego Las Vueltas*
1.2.3.08.01.02.1.99999.01.15	*Usuarios de Riego Corazón de Jesús*
1.2.3.08.01.02.1.99999.01.16	*Usuarios de Riego Bonanza*
1.2.3.08.01.02.1.99999.01.17	*Usuarios de Riego Argendora*
1.2.3.08.01.02.1.99999.01.18	*Usuarios de Riego Canjelito*
1.2.3.08.01.02.1.99999.01.19	*Usuarios de Riego Rogelio Coto*
1.2.3.08.01.02.1.99999.01.20	*Usuarios de Riego Gutiérrez Braun*

PLAN DE CUENTAS
Servicio Nacional de Aguas Subterráneas Riego y Avenamiento

Código completo	Descripción
1.2.3.08.01.02.1.99999.01.21	*Usuarios de Riego San Isidro Labrador*
1.2.3.08.01.02.1.99999.01.22	*Usuarios de Riego La Lucha San Alberto*
1.2.3.08.01.02.1.99999.01.23	*Usuarios de Riego Sifón de Volio*
1.2.3.08.01.02.1.99999.01.24	*Usuarios de riego La Unión de Guatuso*
1.2.3.08.01.02.1.99999.01.25	*Usuarios de riego Laguna de Turrubares*
1.2.3.08.01.02.1.99999.01.26	*Usuarios de Riego Desamparaditos*
1.2.3.08.01.02.1.99999.01.27	*Usuarios de Riego Sanatorio Durán*
1.2.3.08.01.02.1.99999.01.28	*Usuarios de Riego La Zoila*
1.2.3.08.01.02.1.99999.01.29	*Usuarios de Riego Dulce Nombre*
1.2.3.08.01.02.2.	*Documentos a cobrar por ventas internas de servicios l/p - Importes a devengar*
1.2.3.08.02.	Documentos a cobrar por fraccionamiento y arreglos de pago l/p
1.2.3.08.02.99.	Documentos a cobrar por otros fraccionamientos y arreglos de pago l/p
1.2.3.08.02.99.1.	*Documentos a cobrar por otros fraccionamientos y arreglos de pago l/p - Valor*
1.2.3.08.02.99.2.	*Documentos a cobrar por otros fraccionamientos y arreglos de pago l/p - Importes*
1.2.5.	**Bienes no concesionados**
1.2.5.01.	Propiedades, planta y equipos explotados
1.2.5.01.01.	Tierras y terrenos
1.2.5.01.01.99.	Otras tierras y terrenos
1.2.5.01.01.99.6.	*Valores de origen*
1.2.5.01.01.99.7.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.01.99.8.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.02.	Edificios
1.2.5.01.02.01.	Edificios de oficinas y atención al público
1.2.5.01.02.01.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.02.01.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.02.01.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.02.01.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.02.01.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.02.01.6.	*Porción terreno: valores de origen*
1.2.5.01.02.01.7.	*Porción terreno: revaluaciones*
1.2.5.01.02.01.8.	*Porción terreno: pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.03.	Maquinaria y equipos para la producción
1.2.5.01.03.01.	Maquinaria para la construcción
1.2.5.01.03.01.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.03.01.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.03.01.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.03.01.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.03.01.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.03.02.	Generadores
1.2.5.01.03.02.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.03.02.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.03.02.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.03.02.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.03.02.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.03.03.	Planta eléctrica
1.2.5.01.03.03.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.03.03.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.03.03.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.03.03.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.03.03.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.03.04.	Hornos
1.2.5.01.03.04.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.03.04.2.	*Revaluaciones*

8

PLAN DE CUENTAS
Servicio Nacional de Aguas Subterráneas Riego y Avenamiento

Código completo	Descripción
1.2.5.01.03.04.3.	*Depreciaciones acumuladas **
1.2.5.01.03.04.4.	*Pérdidas por deterioro **
1.2.5.01.03.04.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.03.05.	Equipos para proceso de alimentos
1.2.5.01.03.05.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.03.05.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.03.05.3.	*Depreciaciones acumuladas **
1.2.5.01.03.05.4.	*Pérdidas por deterioro **
1.2.5.01.03.05.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.03.06.	Equipos hidráulicos
1.2.5.01.03.06.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.03.06.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.03.06.3.	*Depreciaciones acumuladas **
1.2.5.01.03.06.4.	*Pérdidas por deterioro **
1.2.5.01.03.06.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.03.07.	Cisternas
1.2.5.01.03.07.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.03.07.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.03.07.3.	*Depreciaciones acumuladas **
1.2.5.01.03.07.4.	*Pérdidas por deterioro **
1.2.5.01.03.07.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.03.08.	Equipos de medición
1.2.5.01.03.08.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.03.08.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.03.08.3.	*Depreciaciones acumuladas **
1.2.5.01.03.08.4.	*Pérdidas por deterioro **
1.2.5.01.03.08.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.03.09.	Bombas
1.2.5.01.03.09.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.03.09.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.03.09.3.	*Depreciaciones acumuladas **
1.2.5.01.03.09.4.	*Pérdidas por deterioro **
1.2.5.01.03.09.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.03.10.	Motores
1.2.5.01.03.10.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.03.10.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.03.10.3.	*Depreciaciones acumuladas **
1.2.5.01.03.10.4.	*Pérdidas por deterioro **
1.2.5.01.03.10.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.03.99.	Otras maquinarias y equipos para la producción
1.2.5.01.03.99.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.03.99.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.03.99.3.	*Depreciaciones acumuladas **
1.2.5.01.03.99.4.	*Pérdidas por deterioro **
1.2.5.01.03.99.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.04.	Equipos de transporte, tracción y elevación
1.2.5.01.04.01.	Motocicletas
1.2.5.01.04.01.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.04.01.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.04.01.3.	*Depreciaciones acumuladas **
1.2.5.01.04.01.4.	*Pérdidas por deterioro **
1.2.5.01.04.01.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.04.02.	Vehículos

PLAN DE CUENTAS
Servicio Nacional de Aguas Subterráneas Riego y Avenamiento

Código completo	Descripción
1.2.5.01.04.02.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.04.02.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.04.02.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.04.02.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.04.02.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.05.	Equipos de comunicación
1.2.5.01.05.01.	Antenas y radares
1.2.5.01.05.01.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.05.01.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.05.01.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.05.01.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.05.01.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.05.02.	Equipos de telefonía
1.2.5.01.05.02.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.05.02.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.05.02.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.05.02.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.05.02.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.05.03.	Equipos de radiocomunicación
1.2.5.01.05.03.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.05.03.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.05.03.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.05.03.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.05.03.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.05.04.	Equipos de audio y video
1.2.5.01.05.04.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.05.04.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.05.04.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.05.04.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.05.04.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.05.99.	Otros equipos de comunicación
1.2.5.01.05.99.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.05.99.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.05.99.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.05.99.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.05.99.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.06.	Equipos y mobiliario de oficina
1.2.5.01.06.01.	Archivadores, bibliotecas y armarios
1.2.5.01.06.01.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.06.01.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.06.01.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.06.01.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.06.01.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.06.02.	Mesas y escritorios
1.2.5.01.06.02.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.06.02.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.06.02.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.06.02.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.06.02.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.06.03.	Sillas y bancos
1.2.5.01.06.03.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.06.03.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.06.03.3.	*Depreciaciones acumuladas* *

PLAN DE CUENTAS
Servicio Nacional de Aguas Subterráneas Riego y Avenamiento

Código completo	Descripción
1.2.5.01.06.03.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.06.03.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.06.04.	Fotocopiadoras
1.2.5.01.06.04.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.06.04.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.06.04.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.06.04.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.06.04.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.06.05.	Equipos de ventilación
1.2.5.01.06.05.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.06.05.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.06.05.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.06.05.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.06.05.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.06.99.	Otros equipos y mobiliario
1.2.5.01.06.99.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.06.99.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.06.99.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.06.99.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.06.99.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.07.	Equipos para computación
1.2.5.01.07.01.	Computadoras
1.2.5.01.07.01.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.07.01.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.07.01.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.07.01.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.07.01.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.07.02.	Impresoras
1.2.5.01.07.02.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.07.02.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.07.02.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.07.02.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.07.02.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.07.03.	Modem
1.2.5.01.07.03.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.07.03.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.07.03.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.07.03.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.07.03.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.07.04.	Monitores
1.2.5.01.07.04.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.07.04.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.07.04.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.07.04.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.07.04.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.07.05.	UPS
1.2.5.01.07.05.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.07.05.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.07.05.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.07.05.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.07.05.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.07.99.	Otros equipos de cómputo
1.2.5.01.07.99.1.	*Valores de origen*

PLAN DE CUENTAS
Servicio Nacional de Aguas Subterráneas Riego y Avenamiento

Código completo	Descripción
1.2.5.01.07.99.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.07.99.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.07.99.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.07.99.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.08.	Equipos sanitarios, de laboratorio e investigación
1.2.5.01.08.01.	Equipos e instrumental médico
1.2.5.01.08.01.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.08.01.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.08.01.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.08.01.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.08.01.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.08.02.	Equipos de laboratorio
1.2.5.01.08.02.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.08.02.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.08.02.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.08.02.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.08.02.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.08.03.	Equipos de medición
1.2.5.01.08.03.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.08.03.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.08.03.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.08.03.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.08.03.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.08.99.	Otros equipos sanitarios y de laboratorio
1.2.5.01.08.99.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.08.99.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.08.99.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.08.99.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.08.99.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.09.	Equipos y mobiliario educacional, deportivo y recreativo
1.2.5.01.09.01.	Pizarras y rota folios
1.2.5.01.09.01.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.09.01.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.09.01.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.09.01.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.09.01.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.09.02.	Mobiliario para enseñanza
1.2.5.01.09.02.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.09.02.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.09.02.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.09.02.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.09.02.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.09.04.	Enciclopedias
1.2.5.01.09.04.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.09.04.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.09.04.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.09.04.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.09.04.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.09.05.	Equipos de entretenimiento
1.2.5.01.09.05.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.09.05.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.09.05.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.09.05.4.	*Pérdidas por deterioro* *

Código completo	Descripción
1.2.5.01.09.05.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.09.99.	Otros equipos educacionales, deportivos y recreativos
1.2.5.01.09.99.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.09.99.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.09.99.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.09.99.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.09.99.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.10.	Equipos de seguridad, orden, vigilancia y control público
1.2.5.01.10.01.	Equipos de protección contra incendios
1.2.5.01.10.01.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.10.01.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.10.01.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.10.01.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.10.01.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.10.02.	Sistemas de alarmas y seguridad
1.2.5.01.10.02.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.10.02.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.10.02.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.10.02.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.10.02.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.10.99.	Otros equipos de seguridad, orden, vigilancia y control público
1.2.5.01.10.99.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.10.99.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.10.99.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.10.99.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.10.99.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.99.	Maquinarias, equipos y mobiliarios diversos
1.2.5.01.99.02.	Equipos y mobiliario doméstico
1.2.5.01.99.02.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.99.02.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.99.02.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.99.02.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.99.02.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.99.03.	Equipos fotográficos y de revelado
1.2.5.01.99.03.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.99.03.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.99.03.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.99.03.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.99.03.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.99.04.	Equipos y mobiliario de ingeniería y dibujo
1.2.5.01.99.04.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.99.04.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.99.04.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.99.04.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.99.04.5.	*Mejoras*
1.2.5.01.99.99.	Otras maquinarias, equipos y mobiliarios diversos
1.2.5.01.99.99.1.	*Valores de origen*
1.2.5.01.99.99.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.01.99.99.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.01.99.99.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.01.99.99.5.	*Mejoras*
1.2.5.04.	Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público en servicio
1.2.5.04.03.	Centrales y redes de comunicación y energía

PLAN DE CUENTAS
Servicio Nacional de Aguas Subterráneas Riego y Avenamiento

Código completo	Descripción
1.2.5.04.03.99.	Otras centrales y redes de energía
1.2.5.04.03.99.1.	*Valores de origen*
1.2.5.04.03.99.2.	*Revaluaciones*
1.2.5.04.03.99.3.	*Depreciaciones acumuladas* *
1.2.5.04.03.99.4.	*Pérdidas por deterioro* *
1.2.5.04.03.99.5.	*Mejoras*
1.2.5.04.03.99.6.	*Porción terreno: valores de origen*
1.2.5.04.03.99.7.	*Porción terreno: revaluaciones*
1.2.5.04.03.99.8.	*Porción terreno: pérdidas por deterioro* *
1.2.5.08.	Bienes intangibles no concesionados
1.2.5.08.03.	Software y programas
1.2.5.08.03.01.	Valores de origen
1.2.5.08.03.02.	Revaluaciones
1.2.5.08.03.03.	Amortizaciones acumuladas *
1.2.5.08.03.04.	Pérdidas por deterioro *
1.2.5.99.	Bienes no concesionados en proceso de producción
1.2.5.99.04.	Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público en proceso de producción
1.2.5.99.04.03.	Construcciones en proceso de centrales y redes de comunicación y energía
1.2.5.99.04.03.9.	*Construcciones en proceso de otras centrales y redes de comunicación y energía*
2.	**PASIVO**
2.1.	**Pasivo Corriente**
2.1.1.	**Deudas a corto plazo**
2.1.1.01.	Deudas comerciales a corto plazo
2.1.1.01.01.	Deudas por adquisición de inventarios c/p
2.1.1.01.01.01.	Deudas comerciales por adquisición de materiales y suministros para consumo y
2.1.1.01.02.	Deudas por adquisición de bienes distintos de inventarios c/p
2.1.1.01.02.01.	Deudas comerciales por adquisición de propiedades, planta y equipos en
2.1.1.01.02.08.	Deudas comerciales por adquisición de bienes intangibles c/p
2.1.1.01.03.	Deudas con contratistas por obras de bienes en proceso de producción c/p
2.1.1.01.03.01.	Deudas con contratistas por obras en propiedades, planta y equipos c/p
2.1.1.01.03.04.	Deudas con contratistas por obras en bienes de infraestructura y de beneficio y
2.1.1.01.03.08.	Deudas con contratistas por producción de bienes intangibles c/p
2.1.1.01.04.	Deudas por adquisición de servicios c/p
2.1.1.01.04.01.	Deudas comerciales por alquileres y derechos sobre bienes c/p
2.1.1.01.04.02.	Deudas comerciales por servicios básicos c/p
2.1.1.01.04.03.	Deudas comerciales por servicios comerciales y financieros c/p
2.1.1.01.04.04.	Deudas comerciales por servicios de gestión y apoyo c/p
2.1.1.01.04.05.	Deudas comerciales por gastos de viaje y transporte c/p
2.1.1.01.04.06.	Deudas comerciales por seguros, reaseguros y otras obligaciones c/p
2.1.1.01.04.07.	Deudas comerciales por capacitación y protocolo c/p
2.1.1.01.04.08.	Deudas comerciales por mantenimiento y reparaciones c/p
2.1.1.01.04.99.	Deudas comerciales por otros servicios c/p
2.1.1.02.	Deudas sociales y fiscales a corto plazo
2.1.1.02.01.	Deudas por beneficios a los empleados c/p
2.1.1.02.01.01.	Remuneraciones básicas y eventuales a pagar c/p
2.1.1.02.01.01.1.	Remuneraciones
2.1.1.02.01.01.2.	Jornales
2.1.1.02.01.01.3.	Servicios especiales
2.1.1.02.01.01.4.	Sueldos a base de comisión
2.1.1.02.01.01.5.	Suplencias
2.1.1.02.01.01.6.	*Salario escolar a pagar c/p*
2.1.1.02.01.01.9.	*Otras remuneraciones básicas a pagar c/p*
2.1.1.02.01.02.	Remuneraciones eventuales a pagar c/p

Código completo	Descripción
2.1.1.02.01.03.	Incentivos salariales a pagar c/p
2.1.1.02.01.03.1.	*Retribución por años servidos a pagar c/p*
2.1.1.02.01.03.3.	*Decimotercer mes a pagar c/p*
2.1.1.02.01.03.9.	*Otros incentivos salariales a pagar c/p*
2.1.1.02.01.04.	Contribuciones patronales al desarrollo y la seguridad social a pagar c/p
2.1.1.02.01.05.	Contribuciones patronales a fondos de pensiones y a otros fondos de
2.1.1.02.01.06.	Retenciones al personal a pagar c/p
2.1.1.02.01.06.1	Retenciones al personal a pagar c/p
2.1.1.02.01.06.1.99999	Retenciones al personal a pagar c/p SENARA
2.1.1.02.01.06.1.99999.01	D.R.A.T.
2.1.1.02.01.06.1.99999.01.01	C.C.S.S.
2.1.1.02.01.06.1.99999.01.02	Banco Popular Ahorro Voluntario
2.1.1.02.01.06.1.99999.01.03	Fondo Pensiones Complementarias
2.1.1.02.01.06.1.99999.01.04	Renta Empleados
2.1.1.02.01.06.1.99999.01.05	Retenciones Judiciales
2.1.1.02.01.06.1.99999.01.06	I.N.S.
2.1.1.02.01.06.1.99999.01.07	I.N.V.U.
2.1.1.02.01.06.1.99999.01.08	Asosenara
2.1.1.02.01.06.1.99999.01.09	ASES
2.1.1.02.01.06.1.99999.01.10	Colegio Profesionales Ciencias Económicas de CR
2.1.1.02.01.06.1.99999.01.11	Colegio de Ingenieros Agrónomos
2.1.1.02.01.06.1.99999.01.12	Colegio Federado de Ingenieros y Arquitectos de CR
2.1.1.02.01.06.1.99999.01.13	Coopeservidores, R.L.
2.1.1.02.01.06.1.99999.01.14	Coopenae
2.1.1.02.01.06.1.99999.02	Oficinas Centrales
2.1.1.02.01.06.1.99999.02.01	C.C.S.S.
2.1.1.02.01.06.1.99999.02.02	Banco Popular Ahorro Voluntario
2.1.1.02.01.06.1.99999.02.03	Fondo Pensiones Complementarias
2.1.1.02.01.06.1.99999.02.04	Renta Empleados
2.1.1.02.01.06.1.99999.02.05	Retenciones Judiciales
2.1.1.02.01.06.1.99999.02.06	I.N.S.
2.1.1.02.01.06.1.99999.02.08	Asosenara
2.1.1.02.01.06.1.99999.02.09	ASES
2.1.1.02.01.06.1.99999.02.10	Colegio Profesionales Ciencias Económicas de CR
2.1.1.02.01.06.1.99999.02.11	Colegio de Ingenieros Agrónomos
2.1.1.02.01.06.1.99999.02.12	Colegio Federado de Ingenieros y Arquitectos de CR
2.1.1.02.01.06.1.99999.02.13	Coopeservidores
2.1.1.02.01.06.1.99999.02.14	Coopenae
2.1.1.02.01.06.1.99999.02.15	ANEP
2.1.1.02.01.06.1.99999.02.16	Asociación Roblealto
2.1.1.02.01.06.1.99999.02.17	B.N. Vital, S.A.
2.1.1.02.02.	Deudas fiscales c/p
2.1.1.02.02.02.	Retenciones de impuestos nacionales a pagar c/p
2.1.1.03.	Transferencias a pagar a corto plazo
2.1.1.03.02.	Transferencias al sector público interno a pagar c/p
2.1.1.03.02.03.	Transferencias a Instituciones Descentralizadas no Empresariales a pagar c/p
1.1.3.06.02.03.1.	Transferencias de Instituciones Descentralizadas no Empresariales a cobrar c/p
1.1.3.06.02.03.1.99999.	Transferencias de Instituciones Descentralizadas no Empresariales a cobrar c/p
1.1.3.06.02.03.1.99999.01	PROGIRH
1.1.3.06.02.03.1.99999.02	Limón Ciudad Puerto
2.1.3.03.	Depósitos en garantía
2.1.3.03.01.	Depósitos en garantía del sector privado interno
2.1.3.03.01.01.	Depósitos en garantía de instituciones privadas sin fines de lucro

PLAN DE CUENTAS
Servicio Nacional de Aguas Subterráneas Riego y Avenamiento

Código completo	Descripción
2.1.3.03.01.02.	Depósitos en garantía de empresas privadas
2.1.3.03.01.02.1	Depósitos en garantía de empresas privadas
2.1.3.03.01.02.1.99999	Depósitos en garantía de empresas privadas SENARA
2.1.3.03.01.02.1.99999.01	Garantías de Participación
2.1.3.03.01.02.1.99999.02	Garantías de Cumplimiento
2.1.4.	**Provisiones y reservas técnicas a corto plazo**
2.1.4.01.	Provisiones a corto plazo
2.1.4.01.01.	Provisiones para litigios y demandas c/p
2.1.4.01.01.01.	Provisiones para litigios y demandas comerciales c/p
2.1.4.01.01.02.	Provisiones para litigios y demandas laborales c/p
2.1.4.01.01.03.	Provisiones para litigios y demandas por daños a terceros c/p
2.1.4.01.01.99.	Provisiones para otros litigios y demandas c/p
2.1.4.01.03.	Provisiones para beneficios a los empleados c/p
2.1.4.01.03.01.	Provisiones para ausencias remuneradas c/p
2.1.4.01.03.02.	Provisiones para beneficios por terminación c/p
2.1.4.01.03.99.	Provisiones para otros beneficios a los empleados c/p
2.1.9.	**Otros pasivos a corto plazo**
2.1.9.01.	Ingresos a devengar a corto plazo
2.1.9.01.99.	Otros ingresos a devengar c/p
2.1.9.01.99.99.	Otros ingresos varios a devengar c/p
2.1.9.01.99.99.1	Otros ingresos varios a devengar c/p
2.1.9.01.99.99.1.99999	Otros ingresos varios a devengar c/p SENARA
2.1.9.01.99.99.1.99999.01	Permisos de perforación de pozos
2.1.9.01.99.99.1.99999.02	Consulta de pozos, clima y aforos
2.1.9.01.99.99.1.99999.03	Dictámenes
2.1.9.99.	Pasivos a corto plazo sujetos a depuración contable
2.1.9.99.01.	Deudas a corto plazo sujetas a depuración
2.1.9.99.01.01.	Deudas comerciales a corto plazo sujetas a depuración
2.2.	**Pasivo No Corriente**
2.2.1.	**Deudas a largo plazo**
3.	**PATRIMONIO**
3.1.	**Patrimonio público**
3.1.1.	**Capital**
3.1.1.01.	Capital inicial
3.1.1.01.01.	Capital inicial a valores históricos
3.1.1.01.02.	Ajuste por reexpresión del capital inicial
3.1.1.02.	Incorporaciones al capital
3.1.1.02.01.	Incorporaciones al capital a valores históricos
3.1.1.02.02.	Ajuste por reexpresión de incorporaciones al capital
3.1.2.	**Transferencias de capital**
3.1.2.99.	Otras transferencias de capital
3.1.2.99.01.	Otras transferencias de capital a valores históricos
3.1.2.99.02.	Ajuste por reexpresión de otras transferencias de capital
3.1.3.	**Reservas**
3.1.3.01.	Revaluación de bienes
3.1.3.01.01.	Revaluación de propiedades, planta y equipos
3.1.3.01.04.	Revaluación de bienes de infraestructura y de beneficio y uso público
3.1.3.01.08.	Revaluación de bienes intangibles
3.1.5.	**Resultados acumulados**
3.1.5.01.	Resultados acumulados de ejercicios anteriores
3.1.5.01.01.	Resultados de ejercicios anteriores
3.1.5.01.02.	Ajuste de resultados de ejercicios anteriores
3.1.5.01.02.01.	Ajustes de Capital

PLAN DE CUENTAS
Servicio Nacional de Aguas Subterráneas Riego y Avenamiento

Código completo	Descripción
3.1.5.01.02.01.1.	Ajuste por corrección de errores realizados retroactivamente
3.1.5.01.02.01.2.	Ajuste por cambios en la política contable
3.1.5.01.02.02.	Ajuste por transferencias de Capital
3.1.5.01.02.02.1.	Ajuste por corrección de errores realizados retroactivamente
3.1.5.01.02.02.2.	Ajuste por cambios en la política contable
3.1.5.01.02.03.	Ajuste por revaluación de bienes
3.1.5.01.02.03.1.	Ajuste por corrección de errores realizados retroactivamente
3.1.5.01.02.03.2.	Ajuste por cambios en la política contable
3.1.5.01.02.04.	Ajuste por otras reservas
3.1.5.01.02.04.1.	Ajuste por corrección de errores realizados retroactivamente
3.1.5.01.02.04.2.	Ajuste por cambios en la política contable
3.1.5.01.02.05.	Ajuste por variaciones no asignables a reservas
3.1.5.01.02.05.1.	Ajuste por corrección de errores realizados retroactivamente
3.1.5.01.02.05.2.	Ajuste por cambios en la política contable
3.1.5.01.02.06.	Ajuste de resultados acumulados
3.1.5.01.02.06.1.	Ajuste por corrección de errores realizados retroactivamente
3.1.5.01.02.06.2.	Ajuste por cambios en la política contable
3.1.5.01.03.	Reservas de revaluación transferidas a resultados acumulados
3.1.5.01.04.	Ajustes al patrimonio por variaciones del ejercicio
3.1.5.01.99.	Ajuste por reexpresión de resultados acumulados de ejercicios anteriores
3.1.5.02.	Resultado del ejercicio
3.1.5.02.01.	Cierre cuentas de ingresos
3.1.5.02.02.	Cierre cuentas de gastos
4.	**INGRESOS**
4.4.1.	**Ventas de bienes y servicios**
4.4.1.02.	Ventas de servicios
4.4.1.02.04.	Servicios comunitarios
4.4.1.02.04.02.	Servicios de instalación y derivación de agua
4.4.1.02.04.02.1.	Servicios de instalación y derivación de agua
4.4.1.02.04.02.1.99999.	Servicios de instalación y derivación de agua SENARA
4.4.1.02.04.02.1.99999.01	Riego por Gravedad
4.4.1.02.04.02.1.99999.01.01	Tárifa CRI
4.4.1.02.04.02.1.99999.01.02	Tárifa COM
4.4.1.02.04.02.1.99999.02	Riego por Bombeo
4.4.1.02.04.02.1.99999.02.01	Tarifa CRI Bombeo
4.4.1.02.04.02.1.99999.02.02	Tarifa COM Bombeo
4.4.1.02.04.02.1.99999.03	Piscicultura
4.4.1.02.04.02.1.99999.03.01	Tarifas Piscicultura
4.4.1.02.99.	Otras ventas de servicios
4.4.1.02.99.02.	Servicios de investigación y desarrollo
4.4.1.02.99.02.01	Servicios de investigación y desarrollo
4.4.1.02.99.02.01.99999.	Servicios de investigación y desarrollo SENARA
4.4.1.02.99.02.01.99999.01	Permisos de perforación de pozos
4.4.1.02.99.02.01.99999.02	Consulta de pozos, clima y aforos
4.4.1.02.99.02.01.99999.03	Dictámen General
4.4.1.02.99.02.01.99999.04	Dictámen Detallado
4.4.1.02.99.99.	Otras ventas de servicios varios
4.6.	**Transferencias**
4.6.1.	**Transferencias corrientes**
4.6.1.02.	Transferencias corrientes del sector público interno
4.6.1.02.01.	Transferencias corrientes del Gobierno Central
4.6.1.02.01.01.2.	Transferencias corrientes del Gobierno Central
4.6.2.	**Transferencias de capital**

PLAN DE CUENTAS
Servicio Nacional de Aguas Subterráneas Riego y Avenamiento

Código completo	Descripción
4.6.2.02.	Transferencias de capital del sector público interno
4.6.2.02.01.	Transferencias de capital del Gobierno Central
4.6.2.02.01.01.	Donaciones y transferencias de capital del Gobierno Central
4.6.2.02.01.01.1.	Donaciones de capital del Gobierno Central
4.6.2.02.01.01.2.	Transferencias de capital del Gobierno Central
4.9.	**Otros ingresos**
4.9.1.	**Resultados positivos por tenencia y por exposición a la inflación**
4.9.1.01.	Diferencias de cambio positivas por activos
4.9.1.01.02.	Diferencias de cambio positivas por equivalentes de efectivo
4.9.1.01.02.01.	Diferencias de cambio positivas por depósitos a plazo fijo
4.9.1.01.02.01.1.	*Diferencias de cambio positivas por depósitos a plazo fijo en el sector privado*
4.9.1.01.02.01.2.	*Diferencias de cambio positivas por depósitos a plazo fijo en el sector público*
4.9.1.01.02.01.3.	*Diferencias de cambio positivas por depósitos a plazo fijo en el sector externo*
4.9.1.01.02.99.	Diferencias de cambio positivas por otros equivalentes de efectivo
4.9.1.01.02.99.1.	*Diferencias de cambio positivas por otros equivalentes de efectivo en el sector*
4.9.1.01.02.99.2.	*Diferencias de cambio positivas por otros equivalentes de efectivo en el sector*
4.9.1.01.02.99.3.	*Diferencias de cambio positivas por otros equivalentes de efectivo en el sector*
4.9.1.01.03.	Diferencias de cambio positivas por inversiones
4.9.1.01.03.02.	Diferencias de cambio positivas por títulos y valores a costo amortizado
4.9.1.01.03.02.1.	*Diferencias de cambio positivas por títulos y valores a costo amortizado del sector*
4.9.1.01.03.02.2.	*Diferencias de cambio positivas por títulos y valores a costo amortizado del sector*
4.9.1.01.03.02.3.	*Diferencias de cambio positivas por títulos y valores a costo amortizado del sector*
4.9.1.01.03.99.	Diferencias de cambio positivas por otras inversiones
4.9.1.01.03.99.1.	*Diferencias de cambio positivas por rentas a cobrar por títulos y valores*
4.9.1.01.03.99.2.	*Diferencias de cambio positivas por títulos y valores al costo*
4.9.1.01.03.99.9.	*Diferencias de cambio positivas por inversiones varias*
4.9.9.	**Otros ingresos y resultados positivos**
4.9.9.99.	Ingresos y resultados positivos varios
4.9.9.99.02.	Descuentos y comisiones obtenidas
4.9.9.99.13.	Resultados Positivos por Recuperaciones de Ejercicios Anteriores
4.9.9.99.99.	Otros resultados positivos
5.	**GASTOS**
5.1.	**Gastos de funcionamiento**
5.1.1.	**Gastos en personal**
5.1.1.01.	Remuneraciones Básicas
5.1.1.01.01.	Sueldos para cargos fijos
5.1.1.01.03.	Servicios especiales
5.1.1.01.05.	Suplencias
5.1.1.01.06.	Salario escolar
5.1.1.02.	Remuneraciones eventuales
5.1.1.02.01.	Tiempo extraordinario
5.1.1.02.05.	Dietas
5.1.1.03.	Incentivos salariales
5.1.1.03.01.	Retribución por años servidos
5.1.1.03.02.	Restricción al ejercicio liberal de la profesión
5.1.1.03.03.	Decimotercer mes
5.1.1.03.99.	Otros incentivos salariales
5.1.1.03.99.01.	Reconocimiento carrera profesional
5.1.1.03.99.02.	Responsabilidad compartida
5.1.1.03.99.03.	Reconocimiento por la prestación de servicios en áreas distintas a la habitual de
5.1.1.03.99.04.	Riesgos en el ejercicio del puesto
5.1.1.03.99.05.	Incentivos en docencia
5.1.1.03.99.06.	Incentivos en ciencias médicas

PLAN DE CUENTAS
Servicio Nacional de Aguas Subterráneas Riego y Avenamiento

Código completo	Descripción
5.1.1.03.99.07.	Bonificaciones salariales
5.1.1.03.99.08.	Remuneraciones por asistencia a sorteos
5.1.1.03.99.09.	Sustitución de salario en especia
5.1.1.03.99.99.	Otros incentivos salariales varios
5.1.1.04.	Contribuciones patronales al desarrollo y la seguridad social
5.1.1.04.01.	Contribución patronal al Seguro de Salud de la Caja Costarricense del Seguro
5.1.1.04.03.	Contribución patronal al Instituto Nacional de Aprendizaje
5.1.1.04.04.	Contribución patronal al Fondo de Desarrollo Social y Asignaciones Familiares
5.1.1.04.05.	Contribución patronal al Banco popular y de Desarrollo Comunal
5.1.1.05.	Contribuciones patronales a fondos de pensiones y a otros fondos de
5.1.1.05.02.	Aporte patronal al Régimen Obligatorio de Pensiones Complementarias
5.1.1.05.03.	Aporte patronal al Fondo de Capitalización Laboral
5.1.1.05.04.	Contribución patronal a otros fondos administrados por entes públicos
5.1.1.05.05.	Contribución patronal a otros fondos administrados por entes privados
5.1.1.06.	Asistencia social y beneficios al personal
5.1.1.06.01.	Becas a funcionarios
5.1.2.	**Servicios**
5.1.2.02.	Servicios básicos
5.1.2.02.01.	Agua y alcantarillado
5.1.2.02.02.	Energía eléctrica
5.1.2.02.03.	Correos
5.1.2.02.04.	Servicios de telecomunicaciones
5.1.2.02.05.	Servicios de Internet e Intranet
5.1.2.02.99.	Otros servicios básicos
5.1.2.03.	Servicios comerciales y financieros
5.1.2.03.01.	Servicios de información
5.1.2.03.02.	Publicidad y propaganda
5.1.2.03.03.	Impresión, encuadernación y otros
5.1.2.03.04.	Transporte de bienes
5.1.2.03.06.	Comisiones y gastos por servicios financieros y comerciales
5.1.2.03.07.	Servicios de transferencia electrónica de información
5.1.2.04.	Servicios de gestión y apoyo
5.1.2.04.01.	Servicios médicos y de laboratorio
5.1.2.04.04.	Servicios en ciencias económicas y sociales
5.1.2.04.05.	Servicios de mantenimiento de sistemas informáticos
5.1.2.04.06.	Servicios generales
5.1.2.04.99.	Otros servicios de gestión y apoyo
5.1.2.05.	Gastos de viaje y transporte
5.1.2.05.01.	Transporte dentro del país
5.1.2.05.02.	Viáticos dentro del país
5.1.2.06.	Seguros, reaseguros y otras obligaciones
5.1.2.06.01.	Seguros
5.1.2.06.01.01.	Seguros contra riesgos de trabajo
5.1.2.06.01.04.	Seguros voluntarios de automóviles
5.1.2.06.01.08.	Seguros de equipos electrónicos
5.1.2.06.01.09.	Seguros contra incendios, inundaciones, terremotos y otras catástrofes naturales
5.1.2.07.	Capacitación y protocolo
5.1.2.07.01.	Actividades de capacitación
5.1.2.07.02.	Actividades protocolarias y sociales
5.1.2.08.	Mantenimiento y reparaciones
5.1.2.08.01.	Mantenimiento de terrenos y edificios
5.1.2.08.01.01.	Mantenimiento de terrenos
5.1.2.08.01.02.	Mantenimiento de cementerios

Código completo	Descripción
5.1.2.08.01.03.	Mantenimiento de áreas deportivas y recreativas
5.1.2.08.01.99.	Mantenimiento de edificios varios
5.1.2.08.02.	Mantenimiento y reparación de maquinaria y equipos para la producción
5.1.2.08.03.	Mantenimiento y reparación de equipos de transporte, tracción y elevación
5.1.2.08.04.	Mantenimiento y reparación de equipos de comunicación
5.1.2.08.05.	Mantenimiento y reparación de equipos y mobiliario de oficina
5.1.2.08.06.	Mantenimiento y reparación de equipos para computación
5.1.2.08.07.	Mantenimiento y reparación de equipos sanitarios, de laboratorio e investigación
5.1.2.08.08.	Mantenimiento y reparación de equipos y mobiliario educacional, deportivo y
5.1.2.08.09.	Mantenimiento y reparación de equipos de seguridad, orden, vigilancia y control
5.1.2.08.10.	Mantenimiento y reparación de bienes de infraestructura y de beneficio y uso
5.1.2.08.11.	Mantenimiento y reparación de bienes históricos y culturales
5.1.2.08.12.	Mantenimiento de áreas de conservación, reservas y parques públicos y
5.1.2.08.99.	Otros gastos de mantenimiento y reparación
5.1.2.99.	Otros servicios
5.1.2.99.01.	Servicios de regulación
5.1.2.99.99.	Otros servicios varios
5.1.3.	**Materiales y suministros consumidos**
5.1.3.01.	Productos químicos y conexos
5.1.3.01.01.	Combustibles y lubricantes
5.1.3.01.02.	Productos farmacéuticos y medicinales
5.1.3.01.04.	Tintas, pinturas y diluyentes
5.1.3.01.99.	Otros productos químicos y conexos
5.1.3.02.	Alimentos y productos agropecuarios
5.1.3.02.02.	Productos agroforestales
5.1.3.03.	Materiales y productos de uso en la construcción y mantenimiento
5.1.3.03.01.	Materiales y productos metálicos
5.1.3.03.02.	Materiales y productos minerales y asfálticos
5.1.3.03.03.	Madera y sus derivados
5.1.3.03.04.	Materiales y productos eléctricos, telefónicos y de cómputo
5.1.3.03.05.	Materiales y productos de vidrio
5.1.3.03.06.	Materiales y productos de plástico
5.1.3.03.99.	Otros materiales y productos de uso en la construcción y mantenimiento
5.1.3.04.	Herramientas, repuestos y accesorios
5.1.3.04.01.	Herramientas e instrumentos
5.1.3.04.02.	Repuestos y accesorios
5.1.3.99.	Útiles, materiales y suministros diversos
5.1.3.99.01.	Útiles y materiales de oficina y cómputo
5.1.3.99.02.	Útiles y materiales médicos, hospitalarios y de investigación
5.1.3.99.03.	Productos de papel, cartón e impresos
5.1.3.99.04.	Textiles y vestuario
5.1.3.99.05.	Útiles y materiales de limpieza
5.1.3.99.06.	Útiles y materiales de resguardo y seguridad
5.1.3.99.07.	Útiles y materiales de cocina y comedor
5.1.3.99.99.	Otros útiles, materiales y suministros diversos
5.1.4.	**Consumo de bienes distintos de inventarios**
5.1.4.01.	Consumo de bienes no concesionados
5.1.4.01.01.	Depreciaciones de propiedades, planta y equipos explotados
5.1.4.01.01.02.	Depreciaciones de edificios
5.1.4.01.01.03.	Depreciaciones de maquinaria y equipos para la producción
5.1.4.01.01.04.	Depreciaciones de equipos de transporte, tracción y elevación
5.1.4.01.01.05.	Depreciaciones de equipos de comunicación
5.1.4.01.01.06.	Depreciaciones de equipos y mobiliario de oficina

PLAN DE CUENTAS
Servicio Nacional de Aguas Subterráneas Riego y Avenamiento

Código completo	Descripción
5.1.4.01.01.07.	Depreciaciones de equipos para computación
5.1.4.01.01.08.	Depreciaciones de equipos sanitarios, de laboratorio e investigación
5.1.4.01.01.09.	Depreciaciones de equipos y mobiliario educacional, deportivo y recreativo
5.1.4.01.01.10.	Depreciaciones de equipos de seguridad, orden, vigilancia y control público
5.1.4.01.01.99.	Depreciaciones de maquinarias, equipos y mobiliarios diversos
5.1.4.01.04.	Depreciaciones de bienes de infraestructura y de beneficio y uso público en
5.1.4.01.04.03.	Depreciaciones de centrales y redes de comunicación y energía
5.1.4.01.08.	Amortizaciones de bienes intangibles no concesionados
5.1.4.01.08.03.	Amortizaciones de software y programas
5.4.	**Transferencias**
5.4.1.	**Transferencias corrientes**
5.4.1.01.	Transferencias corrientes al sector privado interno
5.4.1.01.01.	Transferencias corrientes a personas
5.4.1.01.01.01.	Prestaciones
5.4.1.01.01.01.1.	*Pensiones y jubilaciones contributivas*
5.4.1.01.01.01.2.	*Pensiones no contributivas*
5.4.1.01.01.01.3.	*Decimotercer mes de pensiones y jubilaciones*
5.4.1.01.01.01.4.	*Cuota patronal de pensiones y jubilaciones, contributivas y no contributivas*
5.4.1.01.01.01.9.	*Otras prestaciones*
5.4.1.01.01.02.	Becas
5.4.1.01.01.03.	Subsidios
5.4.1.01.01.99.	Otras transferencias corrientes a personas
5.4.1.02.	Transferencias corrientes al sector público interno
5.4.1.02.01.	Transferencias corrientes al Gobierno Central
5.4.1.02.01.01.2.	Transferencias corrientes al Gobierno Central
5.4.1.02.02.	Transferencias corrientes a Órganos Desconcentrados
5.4.1.02.02.01.2.	Transferencias corrientes a Órganos Desconcentrados
5.9.	**Otros gastos**
5.9.1.	**Resultados negativos por tenencia y por exposición a la inflación**
5.9.1.01.	Diferencias de cambio negativas por activos
5.9.1.01.02.	Diferencias de cambio negativas por equivalentes de efectivo
5.9.1.01.02.01.	Diferencias de cambio negativas por depósitos a plazo fijo
5.9.1.01.02.01.1.	*Diferencias de cambio negativas por depósitos a plazo fijo en el sector privado*
5.9.1.01.02.01.2.	*Diferencias de cambio negativas por depósitos a plazo fijo en el sector público*
5.9.1.01.02.01.3.	*Diferencias de cambio negativas por depósitos a plazo fijo en el sector externo*
5.9.1.01.02.99.	Diferencias de cambio negativas por otros equivalentes de efectivo
5.9.1.01.02.99.1.	*Diferencias de cambio negativas por otros equivalentes de efectivo en el sector*
5.9.1.01.02.99.2.	*Diferencias de cambio negativas por otros equivalentes de efectivo en el sector*
5.9.1.01.02.99.3.	*Diferencias de cambio negativas por otros equivalentes de efectivo en el sector*
5.9.1.01.03.	Diferencias de cambio negativas por inversiones
5.9.1.01.03.02.	Diferencias de cambio negativas por títulos y valores a costo amortizado
5.9.1.01.03.02.1.	*Diferencias de cambio negativas por títulos y valores a costo amortizado del*
5.9.1.01.03.02.2.	*Diferencias de cambio negativas por títulos y valores a costo amortizado del*
5.9.1.01.03.02.3.	*Diferencias de cambio negativas por títulos y valores a costo amortizado del*
5.9.1.01.03.99.	Diferencias de cambio negativas por otras inversiones
5.9.1.01.03.99.1.	*Diferencias de cambio negativas por rentas a cobrar por títulos y valores*
5.9.1.01.03.99.2.	*Diferencias de cambio negativas por títulos y valores al costo*
5.9.1.01.03.99.9.	*Diferencias de cambio negativas por inversiones varias*
5.9.9.	**Otros gastos y resultados negativos**

Anexo 4- Decreto 34918-H

La Gaceta 238 - 9 Diciembre 2008

DECRETOS

Nº 34918-H

EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA EN EJERCICIO

Y EL MINISTRO DE HACIENDA

Con fundamento en las atribuciones y facultades conferidas en el artículo 140 incisos 3), 5), 18) y 20) y 146 de la Constitución Política, los artículos 27, inciso 1) y 28 inciso b) de la Ley General de la Administración Pública, Ley Nº 6227 del 02 de mayo de 1978, artículos 90, 93, literales a), b), c), d) y 129 de la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, Ley Nº 8131 del 18 de setiembre del 2001 y los artículos 119 y 120 del Reglamento a la citada ley, Decreto Nº 32988-H-MP-PLAN denominado Reglamento a la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, publicado en *La Gaceta* Nº 74 de 18 de abril del 2006.

Considerando:

1º—Que de conformidad con el artículo 90 de la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, el Subsistema de Contabilidad estará conformado por un conjunto de principios, normas y procedimientos técnicos que permiten 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.

2º—Que la Contabilidad Nacional por disposición legal expresa es el Órgano Rector del Subsistema de Contabilidad, por lo que el artículo 93 de la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, le confiere atribuciones, deberes y funciones, dentro de las cuales destacan el proponer las normas generales que rigen el Subsistema de Contabilidad Pública y el establecer procedimientos contables que respondan a normas y principios de aceptación general en el sector público.

3º—Que en concordancia con las disposiciones consagradas en la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, así como en su Reglamento, específicamente, en el artículo 120, dispone que la Contabilidad Nacional adoptará y emitirá la normativa técnica y las disposiciones adicionales que estime pertinentes para el cumplimiento de los objetivos del Subsistema, las que serán sometidas a la aprobación del Ministro de Hacienda, previa consulta a la Contraloría General de la República.

4º—Que a nivel internacional, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB por sus siglas en ingles) de la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en ingles), ubicado en el Estado de Nueva York, Estados Unidos, ha desarrollado un conjunto de normas de contabilidad aplicables a las entidades del sector público, bajo la denominación de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), cuya última revisión y actualización data de noviembre 2007.

5º—Que la adopción de dicha normativa por parte de los gobiernos acrecentará tanto la calidad como la comparabilidad de la información financiera presentada por las entidades del sector público.

6º—Que el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB) de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) recomienda la adopción de las NICSP y la armonización de los requisitos nacionales con dicha normativa internacional.

7º—Que la Contraloría General de la República ha emitido su opinión manifestando su conformidad, en cuanto a la adopción y aplicación de las NICSP, de acuerdo con lo establecido en el párrafo final del artículo 93 de la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, mediante oficio N° DFOE-412 de fecha 14 de noviembre de 2008, suscrito por el MBA Luis Fernando Campos Montes, Gerente a. í. de la División de Fiscalización Operativa y Evaluativa de la Contraloría General de la República.

8º—Que la Contabilidad Nacional, como Órgano Rector del Subsistema de Contabilidad Nacional atendiendo sus funciones rectoras, estima de innegable interés público iniciar la implementación, por parte de las Instituciones del Sector Público, contempladas en el ámbito del Subsistema de la Contabilidad Nacional, de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público publicadas en español por la IFAC a la fecha de la publicación de este decreto, además de que, el Decreto Ejecutivo Nº 34029-H denominado "Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP), en el Ámbito Costarricense", publicado en *La Gaceta* N° 196 del jueves 11 de octubre del 2007, que regula la materia no responde a las necesidades vigentes en la actualidad.

9º—Que es interés de la Contabilidad Nacional resaltar el hecho de que dentro de las citadas Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), se incluye el concepto del devengo, mediante el cual se orienta a la aplicación de esta base contable.

10.—Que el Decreto Ejecutivo N° 34460-H publicado en *La Gaceta* N° 82 del 29 de abril de 2008, denominado Principios de Contabilidad, en su artículo 6º establece que el mismo regirá a partir de su publicación y hasta el 31 de diciembre del 2008, situación que requiere reformarse toda vez que, a partir del mes de enero del 2009 la única disposición vigente sería la Directriz CN-004-2007 del 18 de octubre del 2007.

11.—Que, en razón de lo establecido en el Informe DFOE-SAF-19-2007 del 21 de diciembre del 2007 emitido por la Contraloría General de la República surge la necesidad de reactivar los principios de contabilidad aplicables al Sector Público hasta la implementación obligatoria de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público. **Por tanto**,

DECRETAN:

Adopción e Implementación de las Normas Internacionales

de Contabilidad del Sector Público (NICSP),

en el Ámbito Costarricense

Artículo 1º—**Objeto**: Adoptar e implementar las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (de ahora en adelante NICSP), publicadas y emitidas en español, por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB por sus siglas en ingles) de ahora en adelante IPSASB, de la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en ingles), de ahora en adelante IFAC, en el ámbito de las Instituciones del Sector Público Costarricense, con salvedad de las denominadas Empresas Públicas y las instituciones bancarias, a las que por su naturaleza y por recomendación de las NICSP les son aplicables las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Artículo 2º—**Ámbito de aplicación del Decreto Ejecutivo**: El presente decreto ejecutivo le es aplicable a todas aquellas instituciones que son regidas por el Subsistema de Contabilidad Nacional, establecido en la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos N° 8131 del 18 de septiembre del 2001. Las entidades cuya Ley de creación les confiere un grado de autonomía deberán adoptar e implementar la normativa que más se adapte a su funcionalidad, con la posibilidad de que estas instituciones y cualquier otra que así lo desee pueda adoptar esta normativa.

Artículo 3º—**NICSP a implementar**: Las normas que serán adoptadas e implementadas son las emitidas oficialmente por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB) de la IFAC en español, sin perjuicio de las nuevas normas y modificaciones a las existentes que emita la IFAC, las que serán adoptadas e implementadas por la Contabilidad Nacional como ente rector del Subsistema de Contabilidad, previa observancia del trámite previsto en la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos N° 8131 del 18 de setiembre del 2001.

Artículo 4º—**Aplicación de temas no abordados en las NICSP**: Todos aquellos temas no abordados en las NICSP, serán regulados por la Contabilidad Nacional en su condición de Órgano Rector del Subsistema, mediante las directrices y/o emisión de criterios que al efecto considere.

Artículo 5º—**Órgano técnico**: La Contabilidad Nacional será el órgano técnico que tendrá a cargo la potestad de analizar y externar un criterio técnico de acatamiento obligatorio y vinculante, de manera oficial de las NICSP para todas aquellas instituciones regidas por el presente decreto, para lo cual podrá considerar los criterios externados por los organismos nacionales e internacionales, involucrados con las normas internacionales (entre éstos, el Colegio de Contadores Públicos y el Colegio de Contadores Privados) y la competencia para la atención de cualquier consulta

que se presente relacionada con la aplicación de esas normas. Además, otras entidades no regidas por los parámetros establecidos por la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos que deseen hacer las consultas a Contabilidad Nacional podrán hacerlas, sin ser, en ese caso, de acatamiento obligatorio el criterio externado por la Contabilidad Nacional. Toda consulta deberá ser formulada por los interesados en forma escrita.

Artículo 6º—**Responsabilidad del órgano rector**: La Contabilidad Nacional, será responsable de efectuar un proceso oportuno de revisión, análisis y comunicación vía Directriz referida a las NICSP adoptadas, al alcance de las implementaciones parciales y del paralelo del sistema actual al que refiere el artículo siguiente, a la emisión de nuevas normas y/o a la traducción de las existentes en inglés al idioma español, conforme con las modificaciones y/o actualizaciones que realice la IFAC ante los requerimientos del Sector Público, previa observancia del trámite previsto en la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos N° 8131 del 18 de setiembre del 2001.

Artículo 7º—**Vigencia para la adopción e implementación de las NICSP**: A partir de la publicación del presente Decreto Ejecutivo las instituciones incluidas en su alcance, deberán iniciar el ajuste necesario en sus sistemas y registros contables, para la adopción e implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), publicadas en español por el IFAC. Este proceso iniciará con implementaciones parciales a partir del 02 de enero del 2010 y un paralelo del sistema actual donde se implementen las NICSP a partir del 02 de enero de 2011, con la finalidad de que a partir del 02 de enero del año 2012 sin excepción, y en forma general, se inicie con la definitiva aplicación.

Artículo 8º—**Divulgación**: La Contabilidad Nacional será la responsable de iniciar un período de divulgación de esta nueva normativa en las diferentes instituciones del Sector Público Costarricense, mediante la expedición de boletines informativos a estas instituciones a partir del mes de enero del 2009.

Artículo 9º—**Reforma**: Refórmase el artículo 6º del Decreto Ejecutivo N° 34460-H, de fecha 14 de febrero del 2008, para que en adelante se lea de la siguiente manera:

"Artículo 6º—Rige a partir de su publicación y hasta el 31 de diciembre del 2011".

Artículo 10.—**Derogatoria**: Se deroga el Decreto Ejecutivo Nº 34029-H, publicado en *La Gaceta* Nº 196 del 11 de octubre de 2007, denominado "Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP), en el Ámbito Costarricense".

Transitorio I.—Para el cumplimiento de lo establecido en el artículo 5º del presente Decreto Ejecutivo (Órgano Técnico), la Contabilidad Nacional contará con un plazo de siete meses a partir de diciembre 2008, para capacitar a sus funcionarios en la nueva normativa, objeto de adopción e implementación.

Transitorio II.—Para el cumplimiento de lo establecido en el artículo 7º del presente Decreto Ejecutivo (Vigencia para la adopción e implementación de las NICSP), cada una de las Instituciones incluidas en el alcance del presente Decreto, a partir del 01 de marzo del 2009 deberán confeccionar un Plan de Acción con la finalidad de adoptar e implementar las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) en las fechas establecidas. Las administraciones activas velarán por el cumplimiento de estos Planes de Acción en coordinación con las auditorias internas de cada una de las instituciones, con la finalidad de que estas últimas realicen las verificaciones que estime procedentes, con el alcance y la oportunidad que sean necesarios, según su juicio profesional, así como brindar las asesorías y efectuar las advertencias que procedan en el ejercicio de su competencias.

Transitorio III.—Para el cumplimiento de lo establecido en el artículo 7º del presente Decreto Ejecutivo (Vigencia para la adopción e implementación de las NICSP), cada una de las instituciones incluidas en el alcance del presente Decreto deberán remitir cada seis meses a partir del 02 de enero del 2010 a la Contabilidad Nacional los informes de avances en relación con la implementación de las NICSP.

Transitorio IV.—Durante el primer semestre del año 2009 la Contabilidad Nacional determinará cuáles instituciones son consideradas Empresas Públicas de acuerdo a sus características, cuál es la normativa contable internacional que las regirá y la fecha respectiva de su implementación, previa observancia del trámite previsto en la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos N° 8131 del 18 de setiembre del 2001.

Artículo 11.—**Vigencia**. Rige a partir de su publicación.

Dado en la Presidencia de la República.—San José, a los diecinueve días del mes de noviembre del dos mil ocho.

Anexo 5- Decreto 36961-H



Nº 36961-H

EL SEGUNDO VICEPRESIDENTE

EN EJERCICIO DE LA PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA

Y EL MINISTRO DE HACIENDA

Con fundamento en las atribuciones y facultades conferidas en el artículo 140 incisos 3), 5), 18) y 20) y 146 de la Constitución Política, los artículos 27, inciso 1) y 28 inciso b) de la Ley General de la Administración Pública, Ley N° 6227 del 2 de mayo de 1978, artículos 90, 93, literales a), b), c), d) y 129 de la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, Ley N° 8131 del 18 de setiembre del 2001 y los artículos 119 y 120 del Reglamento a la citada ley, Decreto N° 32988-H-MP-PLAN, denominado Reglamento a la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, publicado en *La Gaceta* N° 74 de 18 de abril del 2006.

Considerando:

I.—Que de conformidad con el artículo 90 de la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, el Subsistema de Contabilidad estará conformado por un conjunto de principios, normas y procedimientos técnicos que permiten 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.

II.—Que la Contabilidad Nacional por disposición legal expresa es el Órgano Rector del Subsistema de Contabilidad, por lo que el artículo 93 de la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, le confiere atribuciones, deberes y funciones, dentro de las cuales destacan el proponer las normas generales que rigen el Subsistema de Contabilidad Pública y el establecer procedimientos contables que respondan a normas y principios de aceptación general en el sector público.

III.—Que en concordancia con las disposiciones consagradas en la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, el artículo 120 de su Reglamento, específicamente dispone que la Contabilidad Nacional adoptará y emitirá la normativa técnica y las disposiciones adicionales que estime pertinentes para el cumplimiento de los objetivos del Subsistema, las que serán sometidas a la aprobación del Ministro de Hacienda, previa consulta ala Contraloría General de la República, lo cual se procedió a realizar mediante el oficio DCN-1286-2011 de fecha 8 de noviembre del 2011.

1

IV.—Que la Contraloría General de la República emitió su opinión manifestando conformidad, de acuerdo con lo establecido en el párrafo final del artículo 93 de la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, mediante oficio DFOE-221 de fecha 21 de noviembre del 2011, suscrito por la licenciada Amelia Jiménez Rueda, Gerente de la División de Fiscalización Operativa y Evaluativa de la Contraloría General de la República, señalando lo que a continuación se detalla: *"...Con fundamento en el análisis de fondo de la solicitud planteada y del proyecto de Decreto remitido por esa Contabilidad Nacional mediante el oficio Nro. DCN-1286-2011 citado, la decisión de ampliar el plazo de implementación de las NICSP es responsabilidad única y exclusiva del Ministerio de Hacienda, razón por la cual esta Contraloría General se abstiene de emitir opinión al respecto..."*

V.—Que el Gobierno de la República decidió adoptar e implementar las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) por medio del Decreto N° 34918-H, publicado en *La Gaceta* N° 238 del martes 9 de diciembre de 2008.

VI.—Que a la fecha se han logrado importantes avances en el proceso de implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), tales como la formulación de un nuevo plan contable el cual contiene el Manual Funcional de Cuentas Contables con el plan de cuentas y la descripción de cada cuenta, el Marco Conceptual Contable, las políticas contables incluyendo las de formulación y las de consolidación de estados financieros, el glosario de términos contables y modelos de estados financieros; la capacitación de un número significativo de personal de las unidades financieras del sector público; la constitución de equipos de implementación, y el levantamiento de inventarios físicos de activos.

El conjunto de instituciones que integran el Subsistema de Contabilidad Pública, ha realizado grandes esfuerzos, invertido importantes recursos, y logrado avances muy significativos, en la transformación de sus procesos contables con el fin de adaptarlos a los requerimientos de la normativa contable internacional, pero aún el esfuerzo realizado es insuficiente, para lograr aplicar las NICSP y el nuevo Plan General de Contabilidad Nacional a partir de enero de 2012; ya que persisten importantes debilidades en temas claves como: dificultades para el registro utilizando el método contable del devengado, que, no se ha podido implementar por razones como la falta de integración entre los procesos presupuestarios y contables; la elaboración de procedimientos contables con base en la nueva normativa; carencia de sistemas de información integrados; etc.

VII.—Que la Contabilidad Nacional, como Órgano Rector del Subsistema de Contabilidad Pública, atendiendo sus funciones rectoras, estima de innegable interés público continuar la implementación de este marco normativo, por parte de las Instituciones del Sector Público, exceptuando a las empresas públicas.

VIII.—Que en razón de lo anterior, se requiere modificar los Decretos Ejecutivos 34918 y 34460. **Por tanto,**

DECRETAN:

MODIFICACIÓN AL DECRETO Nº 34918 DEL 19 DE NOVIEMBRE DEL 2008, "ADOPCIÓN E IMPLEMENTACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL SECTOR PÚBLICO (NICSP), EN EL ÁMBITO COSTARRICENSE", Y DECRETO N° 34460-H DEL 14 DE FEBRERO DE 2008, "PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD APLICABLES AL SECTOR PÚBLICO COSTARRICENSE"

Artículo 1º—Refórmese el artículo 7° del Decreto N° 34918-H, publicado en *La Gaceta* N° 238, de fecha 9 de diciembre del 2008, para que en adelante se lea de la siguiente manera:

"Artículo 7°—Vigencia para la adopción e implementación de las NICSP: A partir de la publicación del presente Decreto, las instituciones incluidas en su alcance, deberán continuar realizando los cambios necesarios en sus sistemas contables y en los sistemas informáticos de soporte a los procesos contables, de acuerdo a sus planes de acción y a las directrices que emita la Contabilidad Nacional, con el fin de que a partir de enero de 2016, se proceda a realizar los procesos contables con base en las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) publicadas en español por el IFAC, a la fecha de emisión de este decreto. Esto, sin perjuicio de las nuevas normas y modificaciones a las existentes que emita la IFAC, las que serán adoptadas e implementadas por la Contabilidad Nacional como ente rector del Subsistema de Contabilidad, previa observancia del trámite previsto en la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos N° 8131 del 18 de setiembre del 2001.

Artículo 2º—Refórmese el artículo 6° del Decreto N° 34460-H, publicado en *La Gaceta* N° 82, de fecha 29 de abril del 2008, para que en adelante se lea de la siguiente manera:

"Artículo 6º—Rige a partir de su publicación y hasta el 31 de diciembre del 2015".

Artículo 3º—Durante el proceso de implementación de las NICSP y hasta diciembre de 2015, la Dirección de la Contabilidad Nacional, fortalecerá los Principios de Contabilidad Aplicables al Sector Público Costarricense mediante directrices orientadas por las NICSP en el marco del Plan de Fortalecimiento de la Normativa Contable Gubernamental. Las instituciones públicas deberán rendir informes sobre el avance de sus procesos de implementación de normativa contable internacional, con la periodicidad y los requerimientos que la Dirección de Contabilidad Nacional disponga, durante el proceso de implementación.

Artículo 4º—**Derogatoria.** Se deroga el Transitorio III del Decreto N° 349,8-H, publicado en *La Gaceta* N° 238, de fecha 9 de diciembre de 2008.

3

Transitorio I.—Debido a que, como parte del proceso de implementación de las NICSP, se ejecuta un plan de implementación del .método contable del devengado en .a contabilidad patrimonial, las instituciones que a la fecha de publicación de, presente decreto no tengan implementado dicho principio contable deben realizar tas acciones necesarias para implementarlo en consonancia con el plan antes citado, para que a la fecha de entrada en vigencia de la nueva normativa contable basada en NICSP, se esté cumpliendo con la normativa legal vigente en lo que se refiere al registro y presentación de la información financiera.

Artículo 5º—**Vigencia:** Rige a partir de su publicación.

Dado en la Presidencia de la República.—San José, a los nueve días del mes de diciembre del dos mil once.

LUIS LIBERMAN GINSBURG.—El Ministro de Hacienda, Fernando Herrero Acosta.—1 vez.—Solicitud Nº13077.—C-46250.—(D36961-IN2012005275).

Anexo 6-Directriz CN-01-2012

Ministerio de Hacienda
COSTA RICA

Contabilidad Nacional
República de Costa Rica

MINISTERIO DE HACIENDA
DIRECTRIZ Nº CN-001-2012

LA CONTADORA NACIONAL

Con fundamento en las potestades conferidas en los artículos 90, 91, 93 y 94 de la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos Nº 8131; así como lo establecido en el Decreto Ejecutivo número 32988-H-MP-PLAN, publicado en La Gaceta número 74 del 18 de abril de 2006, denominado "Reglamento a la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos" y en la Ley N°6227, "Ley General de la Administración Pública,

CONSIDERANDO

1°- Que el artículo 91 de la Ley N° 8131, Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, establece como uno de los objetivos del Subsistema de Contabilidad, obtener de las entidades y organismos del sector público, información financiera útil, adecuada, oportuna y confiable.

2°- Que el numeral 93 inciso a) de la supra citada Ley establece que es deber de la Contabilidad Nacional, como órgano rector *"proponer al Ministro de Hacienda para su aprobación, los principios y las normas generales que regirán el Subsistema de Contabilidad Pública".*

3°- Que mediante la Gaceta N°238 del 09 de diciembre de 2008, se publicó el Decreto Ejecutivo 34918-H denominado *"Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), en el Ámbito Costarricense"*, el cual establecía las pautas y el plazo para la implementación de dicha normativa contable.

4°- Que mediante el Decreto 36961-H, publicado en La Gaceta N°25 del 03 de febrero del 2012, se modificó el citado Decreto Nº 34918-H, así como el Decreto N° 34460-H del 14 de febrero de 2008, denominado *"Principios de Contabilidad aplicables al sector público costarricense"*, estableciéndose un nuevo plazo para la implementación de las NICPS, lo cual conlleva la necesidad de replantear el proceso de dicha implementación mediante nuevos lineamientos.

Ministerio de Hacienda COSTA RICA

Contabilidad Nacional
República de Costa Rica

5°- Que conforme el artículo 94 de la mencionada Ley N° 8131, las entidades y los órganos comprendidos en el artículo 1 de dicha Ley, se encuentran en la obligación de atender los requerimientos de información, en los términos indicados por la Contabilidad Nacional para cumplir con sus funciones. **Por tanto,**

Emite la siguiente directriz,

"Nuevos lineamientos sobre planes de acción e informes de avance en relación con la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) en el Ámbito Costarricense, conforme lo establecido en el Decreto N°36961-H"

Artículo 1°- Ámbito de aplicación.

La presente directriz es de acatamiento obligatorio para todas las entidades y órganos comprendidos en el artículo 1 de la Ley de Administración Financiera y Presupuestos Públicos, Ley N°8131.

Artículo 2°- Adecuación de planes de acción.

Todas las entidades señaladas en el artículo anterior, conforme su nivel de avance deberán adecuar sus planes de acción para implementar las NICSP, teniendo como límite la nueva fecha de entrada en vigencia de la normativa contable, lo cual implicará un análisis del nivel de avance en cada uno de los componentes relevantes de dicho proceso (diagnóstico de la situación actual), la redefinición de los objetivos, metas, actividades, recursos y responsables, de tal manera que se asegure la culminación del proceso al 31 de diciembre del 2015.

Los planes de acción readecuados, deberán ser remitidos a la Dirección de la Contabilidad Nacional a más tardar el día 30 de marzo del 2012, debidamente firmados por el Jerarca de la respectiva Institución y la persona responsable del proceso contable.

Artículo 3°- Informes de avance.

Las instituciones públicas deberán remitir a la Contabilidad Nacional informes sobre el avance de su proceso de implementación de las NICSP, en los formatos proporcionados por la Contabilidad Nacional, los cuales también estarán a disposición en la dirección electrónica:

https://www.hacienda.go.cr/Msib21/Espanol/Contabilidad+Nacional/Bienvenida.htm

Ministerio de Hacienda COSTA RICA

Contabilidad Nacional
República de Costa Rica

Dichos informes deben ser enviados a la Contabilidad Nacional trimestralmente, específicamente la semana siguiente a la finalización del respectivo trimestre. La información deberá ser firmada por el Jerarca de la Institución y la persona responsable del proceso contable.

Artículo 4°- Régimen de responsabilidad.
Los jerarcas y los titulares subordinados que siendo responsables de acatar y cumplir con lo dispuesto en la presente directriz y no lo hagan, estarán sujetos a la aplicación del régimen de responsabilidad establecido en el Título X de la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos N° 8131.

Artículo 5°- Se deja sin efecto toda disposición emitida por este Órgano Rector, que sea contraria a lo que se establece en la presente directriz.

Artículo 6°- Vigencia
Rige a partir de su publicación.

Emitida en la Contabilidad Nacional, a los diecisiete días del mes de febrero del dos mil doce.

Msc. Irene Espinoza Alvarado
CONTADORA NACIONAL

MINISTERIO DE HACIENDA
Contabilidad Nacional
San José, Costa Rica

cc. Consecutivo.

SERVICIO NACIONAL DE AGUAS SUBTERRANEAS, RIEGO Y AVENAMIENTO
Notas a los Estados Financieros
Al 31 de mayo del 2014

NOTA 1- Norma general de revelaciones

El Servicio Nacional de Aguas Subterráneas, Riego y Avenamiento (SENARA) fue constituido mediante Ley No. 6877 del 04 de julio de 1983, a la cual se le introdujeron varias modificaciones mediante decreto ejecutivo No. 14876 MAG del 19 de setiembre de 1983, en donde se le traspasa el Servicio Nacional de Aguas Subterráneas (SENAS) y el Programa No. 05 del Servicio Nacional de Electricidad (SNE) el cual se refiere al Proyecto de Riego de la Cuenca Baja del Río Tempisque.

Está constituido como un ente autónomo del estado costarricense, de derecho público, con personería jurídica y patrimonios propios e independencia en materia de gobierno y administración.

Actualmente la Institución cuenta con 167 empleados de los cuales 117 laboran en las oficinas centrales ubicadas en la provincia de San José, Goicoechea Calle Blancos contiguo al puente sobre la autopista Braulio Carrillo, 47 laboran en las oficinas de Cañas Guanacaste y 3 en las oficinas de la Zona Sur ubicadas en el cantón de Palmar Norte, provincia de Puntarenas.

Dentro de los objetivos del SENARA se encuentran los siguientes:

- Fomentar el desarrollo agropecuario en el país mediante el establecimiento y funcionamiento de sistemas de riego, avenamiento y protección contra inundaciones.
- Procurar el aprovechamiento óptimo y justo de los recursos de tierras y aguas tanto superficiales como subterráneas, en las actividades agropecuarias del país.
- Contribuir a desarrollar preferentemente proyectos de desarrollo agropecuario que se sustenten en una justa distribución de tierra.
- Procura de una racional y democrática propiedad de la tierra en el territorio beneficiado por la creación de distritos de riego y avenamiento.
- Atributos mediante leyes especiales y sus reglamentos.
- Elaborar y ejecutar una política justa de aprovechamiento y distribución del agua para fines agropecuarios, en forma armónica con las posibilidades óptimas de uso del suelo y los demás recursos naturales en los distritos de riego.
- Desarrollar y administrar los distritos de riego, avenamiento y control de las inundaciones.
- Contribuir al incremento y diversificación de la producción agropecuaria en el país, procurando el óptimo aprovechamiento y distribución del agua.
- Investigar, proteger y fomentar el uso de los recursos hídricos del país superficiales y subterráneos.
- Velar porque se formule una política racional en el otorgamiento de concesiones relativas a la utilización de las aguas para riego.
- Vigilar el cumplimiento de las disposiciones legales en materia de su incumbencia.
- Suministrar asesoramiento técnico y servicios a instituciones públicas y a particulares.
- Coordinar estrechamente con el IDA, para que todas las tierras en donde existan demasías, en las cuales se encuentran recursos hídricos subterráneos o superficiales, o que sean tierras destinadas a la construcción de obras que se enmarquen dentro de los objetivos de esta Ley.

NOTA 2- Principios, políticas y prácticas contables

2.1 Bases de presentación

Los Estados Financieros se preparan y presentan sobre la base de devengo y de acuerdo con los Principios de Contabilidad Aplicables al Sector Público Costarricense tal y como lo establece el Decreto Ejecutivo No. 34460 del 14 de febrero del 2008 y a las directrices emitidas por Contabilidad Nacional, órgano rector del subsistema de contabilidad.

2.2 Moneda

La contabilidad del SENARA se registra en colones costarricenses (¢) que es la moneda legal en la República de Costa Rica.

Las transacciones en moneda extranjera se registran al tipo de cambio de referencia del Banco Central de Costa Rica vigente a la fecha de la transacción y los saldos a la fecha de cierre son ajustados al tipo de cambio de referencia del Banco Central de Costa Rica vigentes a esa fecha, incluyendo en los resultados de operación las diferencias de cambio.

2.3 Período contable

El período contable del SENARA inicia el 01 de enero y finaliza el 31 de diciembre de cada año.

2.4 Fiscalización

Dadas las características como ente público, SENARA se rige por la Ley de la Administración Financiera y Presupuestos Públicos, el Reglamento de Contratación Administrativa y Leyes conexas, la Ley General de Control Interno cuya observancia es fiscalizada por la Contraloría General de la República, y por la Auditoría Interna del SENARA. Así como a otras disposiciones legales y directrices a las que la entidad se encuentra sujeta.

2.5 Efectivo y Equivalentes de Efectivo

El efectivo se compone del saldo disponible en caja y bancos al 31 de mayo del 2014. Los equivalentes de efectivo corresponden a inversiones transitorias las cuales se registran al costo de adquisición. Se considera que el valor de registro es aproximado al valor de mercado de la misma. Las inversiones financieras de las entidades públicas se regirán por las disposiciones establecidas en los decretos ejecutivos 28645-H y 28046-H.

2.6 Estimación para Cuentas Incobrables

Se aplica de acuerdo con la Directriz No. 002-2014 emitida por Contabilidad Nacional y su cálculo se basa en hacer un análisis y estudio de todas las cuentas por cobrar de acuerdo a la fecha de vencimiento, el porcentaje será mayor en la medida en que las cuentas tengan mayor tiempo de vencido, debido a que tiene mayor probabilidad de que sea incobrable.

2.7 Inventarios

Esta cuenta comprende los bienes adquiridos con la intención de utilizarlos en el desarrollo de la actividad de prestación de servicios, se registran a su costo de adquisición, son valuados al costo promedio y controlado mediante el método de inventario periódico.

2.8 Propiedad, Planta y Equipo y Depreciación

La propiedad, planta y equipo, están valuados al costo de adquisición o construcción según corresponda. Las adiciones y los reemplazos de importancia a los bienes de uso son capitalizados, mientras que los desembolsos por mantenimiento, reparaciones y renovaciones menores que no aumente su productividad o incrementa su vida útil con cargados a los gastos del período.

La depreciación se calcula utilizando el método de línea recta a partir del momento en que se encuentran en la ubicación y condiciones necesarias para su operación, según la vida útil estimada de los activos de acuerdo con las tasas y normas que dicta Contabilidad Nacional en la Directriz No. CN.001-2009.

El SENARA revalúa sus activos clasificados como proyectos de riego en construcción y edificios con base en la metodología aprobada por la Contabilidad Nacional y es efectuada por peritos internos. El resultado del incremento neto resultante de la revaluación es contabilizado en una cuenta patrimonial denominada "Superávit por Revaluación"

No le aplica al SENARA la conciliación de los registros contables de la partida bienes duraderos, con lo registrado en el Sistema de Registro y Control de Bienes de la Administración Pública denominado SIBINET dado que no se encuentra bajo la rectoría de la Dirección General de Bienes, según lo indicado en el artículo No. 97 de la Ley de Administración Financiera y Presupuestos Públicos.

2.9 Prestaciones Legales

La Institución traslada mensualmente el 5.33% del total de salarios del personal a la Asociación Solidarista de Empleados del SENARA (ASOSENARA), en abono a esta obligación contingente.

2.10 Provisiones Sociales

SENARA registra mensualmente un gasto por aguinaldo y salario escolar del 8.33% y 8.19% respectivamente contra un pasivo (gasto acumulado por pagar). El cálculo para el pago de estos incentivos comprende los periodos del 01 de diciembre al 30 de noviembre para aguinaldo y del 01 de enero del 31 de diciembre para el salario escolar.

No se registra una provisión para el pago de vacaciones, ya que por disposición presupuestaria, a todo el personal de la Institución se le otorga el derecho de disfrute de vacaciones a las cuales tendrá derecho anualmente de acuerdo con la Circular No. 6149 del 22 de junio del 2000 emitida por la Contraloría General de la República.

2.11 Amortización de Ingresos Diferidos

Los ingresos diferidos se amortizan mensualmente conforme se prestan los servicios.

2.12 Ingreso por Tarifas

Corresponde a las tarifas de riego y piscicultura cobradas a los usuarios de dicho servicio en el Distrito de Riego Arenal Tempisque (DRAT). Estás tarifas son reguladas por la Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos (ARESEP). De acuerdo a la Resolución 978-RCR-2014 del 02 de noviembre del 2014, publicada en La Gaceta No. 277, Alcance Digital No. 188 del 23 de noviembre del 2014 estás son las tarifas vigentes:

Concepto	
Tarifa A: Riego por gravedad	
Cuota de Operación y Mantenimiento (COM)	41,500
Cuota de Recuperación de Inversiones (CRI)	16,300
TOTAL POR HECTAREA	**57,800**
Tarifa especial: Para áreas donde se requiere bombeo	
Cuota de Operación y Mantenimiento (COM)	2.44
Cuota de Recuperación de Inversiones (CRI)	0.96
TOTAL	**3.40**

2.13 Transferencias

SENARA registra las transferencias del Gobierno Central como un incremento en los activos netos y un incremento en los ingresos medido a su valor razonable en la fecha de adquisición tal y como lo establece la Circular No. CN-0003-2009 emitida por Contabilidad Nacional.

2.14 Gastos

Los gastos se dividen en gastos de mantenimiento, operación, servicio al cliente, servicios ambientales, servicios especiales, administración, financieros y otros. El rubro principal de estas cuentas corresponden a la planilla del personal que labora en la Institución.

2.15 Declaraciones de Impuestos

Según el artículo 13 de la Ley Nº 6877 del 04 de julio del 1983, SENARA está exenta del pago de todos los impuestos, timbres, derechos o sobretasas. Sin embargo es responsable de la retención del 2% de impuesto sobre la renta por los pagos que realiza a terceros, sobre los salarios que paga a sus empleados y del 15% de impuesto sobre la renta por las dietas que paga a sus miembros de Junta Directiva de acuerdo con la normativa vigente.

NOTA 3- Caja
Representa el efectivo disponible en caja que tiene el SENARA.

Nombre de la Cuenta	2014	2013
Caja Chica Oficinas Centrales	1,200,000	1,200,000
Caja Chica DRAT	750,000	750,000
Caja Chica Zona Sur	200,000	200,000

Caja Recaudadora DRAT	75,000	75,000
Caja General	100,000	100,000
Total Caja	**¢ 2,325,000**	**¢ 2,325,000**

NOTA 4- Bancos
Representa el efectivo disponible en las cuentas corrientes que tiene el SENARA en el sistema bancario nacional y en la caja única del estado.

Nombre de la Cuenta	2014	2013
Ministerio de Hacienda Cta. 73900011315001016	352,238,329	575,332,148
Ministerio de Hacienda Cta.73911232000015006	0	34,544,219
B.N.C.R. Cta. 801996-01 Fondo Fijo Cañas	1,200,000	381,815
B.N.C.R. Cta. 80002327-7 Tarifa de Riego	673,478,487	289,322,468
B.N.C.R. Cta. 186493-3 Gastos	21,095,253	11,616,142
B.N.C.R. Cta. 214086-1 Convenios y otros	0	737,179
Total Bancos	**¢ 1,048,012,070**	**¢ 911,933,971**

NOTA 5- Fondos Restringidos
Los fondos restringidos es el efectivo disponible en las cuentas corrientes que tiene el SENARA en el sistema bancario nacional para ser aplicados en proyectos específicos a desarrollar.

Nombre de la Cuenta	2014	2013
B.N.C.R. Cta. 219403-4 PNA	0	5,659,829
B.N.C.R. Cta. 164535-7 Recuperación de Inversiones	34,956,427	32,772,537
B.N.C.R. Cta. 218434-9 Tarifas Aguas Subterráneas	8,451,861	13,095,368
B.N.C.R. Cta. 218435-7 IDA Región Brunca	0	19,336,744
B.N.C.R. Cta. 219306-2 Convenio IDA DRAT	265,887,030	265,378,956
B.N.C.R. Cta. 000175-0 RCO INDER	150,131,067	0
Total Fondos Restringidos	**¢ 459,426,386**	**¢ 336,243,434**

NOTA 6- Inversiones Temporales
A la fecha la institución cuenta con tres certificados de depósito a plazo con el Banco Nacional de Costa Rica. Todos corresponden a garantías ambientales a favor de SETENA en cumplimiento con resoluciones emitidas por esa entidad.

Nombre de la Cuenta	2014	2013
BNV 208-253772-7 $ [1]	2,239,520	2,016,800
BNV 208-251476-0 $ [2]	1,959,580	1,764,700
BNV 208-145838-0	39,924,500	0

Total Inversiones Temporales	**¢ 44,123,600**	**¢ 3,781,500**

(1) $ 4,000.00 al tipo de cambio ¢ 559.88.
(2) $ 3,500.00 al tipo de cambio ¢ 559.88.

NOTA 7- Efectos por cobrar
Los efectos por cobrar a los usuarios de riego consiste en la porción circulante de los documentos a cobrar a largo plazo (véase NOTA 15).

Nombre de la Cuenta	2014	2013
En Trámite de Cobro Legal	48,438,676	50,929,263
Usuarios de Riego DRAT	512,680	512,680
Usuarios de Pequeño Riego	12,221,945	16,432,903
Total Efectos por Cobrar	**¢ 61,173,301**	**¢ 67,874,846**

NOTA 8- Estimación para efectos incobrables
Mediante acuerdo de Junta Directiva No. 3091 en sesión ordinaria No. 478-05 celebrada el día 07 de junio el 2005 se autoriza a la Gerencia a crear una reserva para cuentas incobrables de los efectos por cobrar de proyectos de riego y drenaje en pequeñas áreas para atender posibles contingencias por incobrabilidad de cuentas pendientes. Esta reserva se revalora cada año de acuerdo al comportamiento de la morosidad.

Composición Cartera de Crédito		Proyectos de Riego y Drenaje en Pequeñas Áreas	En colones
Días	Monto vencido	Porcentaje de estimación (*)	Estimación incobrables
181-365	X	10.00%	A = X * 10%
+ de 365	Y	40.00%	B = Y * 40%
Intereses	Z	40.00%	C = Z * 40%
Totales	X+Y+Z		A + B + C = S

Al 31 de mayo el saldo de esta cuenta es el siguiente:

Nombre de la Cuenta	2014	2013
Estimación para efectos incobrables principal	21,418,127	24,468,029
Estimación para efectos incobrables productos acumulados	59,201,921	60,510,335

NOTA 9- Cuentas por cobrar
El saldo de las cuentas por cobrar representa las sumas adeudadas al SENARA por casos específicos que están pendientes de pago por parte de usuarios, funcionarios, personas externas a la Institución o entidades.

Nombre de la Cuenta	2014	2013
Usuarios de Riego por gravedad	33,597,191	44,454,333

Usuarios de Piscicultura	17,502,395	0
Usuarios de Riego por bombeo	209,171	328,343
Sector Público	26,214	22,679
Sector Privado	2,538,365	2,538,366
Funcionarios	773,122	1,081,977
Exfuncionarios	75,007	75,007
Otras cuentas por cobrar	80,653,905	665,417,088
Total cuentas por cobrar	**¢ 135,375,370**	**¢ 713,917,793**

NOTA 10- Estimación para cuentas incobrables
Mediante acuerdo de Junta Directiva No. 3423 en sesión ordinaria No. 522-07 celebrada el día 19 de junio el 2007 se autoriza a la Gerencia a crear una reserva para cuentas incobrables del Distrito de Riego Arenal Tempisque para atender posibles contingencias por incobrabilidad de cuentas pendientes. Esta reserva se revalora cada año de acuerdo al comportamiento de la morosidad.

Composición Cartera de Crédito		Proyectos de Riego y Drenaje en Pequeñas Áreas	En colones
Días	Monto vencido	Porcentaje de estimación (*)	Estimación incobrables
181-365	W	5.00%	A = W * 5%
1 a 2 años	X	15.00%	B = X * 15%
más de 2 años	Y	25.00%	C = Y * 25%
Intereses	Z	35.00%	D = Z * 35%
			S = A + B + C + D

"S" sería la nueva estimación para incobrables de cada año.

Al 31 de mayo esta cuenta es el siguiente:

Nombre de la Cuenta	2014	2013
Estimación para cuentas incobrables principal	4,077,472	2,791,841
Estimación para cuentas incobrables productos acumulados	8,499,356	5,820,599

NOTA 11- Existencias
Representa el valor de la existencia física de los materiales y suministros que se mantienen en la bodega.

Nombre de la cuenta	2014	2013
Existencia en Almacenes DRAT	1,912,608	1,765,653
Existencia en Almacenes Oficinas Centrales	20,047,616	16,033,279
Total Existencias	**¢ 21,960,224**	**¢ 17,798,932**

NOTA 12- Bienes en tránsito
Se refiere a compras de materiales y suministros realizadas en el mes de diciembre del 2013 y que a la fecha no han ingresado a la bodega de la Institución.

Nombre de la Cuenta	2014	2013
Mercadería en tránsito	0	2,544,988
Total mercadería en tránsito	**¢ 0**	**¢ 2,544,988**

NOTA 13- Adelanto de Fondos
Se refiere al dinero solicitado por los funcionarios para la atención de los gastos de hospedaje y alimentación en una gira de trabajo, de acuerdo con el Reglamento de Viáticos de la Contraloría General de la República.

Nombre de la Cuenta	2013	2012
Adelanto de viáticos	1,721,470	1,105,000
Total adelanto de fondos	**¢ 1,721,470**	**¢ 1,105,000**

NOTA 14- Gastos pagados por adelantado
En ésta cuenta se registran los gastos por seguro de automóviles, seguro de riesgos profesionales y el derecho de circulación del año 2014. Los gastos por seguros se difieren mensualmente y tienen una cobertura anual, excepto el seguro de automóviles cuya cobertura es semestral.

Nombre de la Cuenta	2014	2013
Seguros	30,505,592	14,854,042
Total gastos pagados por adelantado	**¢ 30,505,592**	**¢ 14,854,042**

NOTA 15- Productos acumulados por intereses
Representa los intereses generados por los usuarios de usuarios, funcionarios, personas externas a la Institución o entidades.

Nombre de la Cuenta	2014	2013
Usuarios de Riego DRAT	24,445,297	17,730,945
Usuarios de pequeño riego	77,762,132	69,211,402
Usuarios en trámite de cobro legal	28,945,157	32,965,737
Sector privado Oficinas Centrales	195,625	195,625
Funcionarios y exempleados	6,702	6,702
Total productos acumulados por cobrar	**¢ 131,354,913**	**¢ 120,110,411**

NOTA 16- Cargos por distribuir
Corresponde a los pagos que se realizan por concepto de deducibles por casos de accidentes de tránsito y que no han sido resueltos por el Juzgado de Tránsito.

Nombre de la Cuenta	2014	2013

Reclamos – INS	7,477,515	6,905,597
Total cargos por distribuir	**¢ 7,477,515**	**¢ 6,905,597**

NOTA 17- Propiedad, planta y equipo
El saldo de esta cuenta representa la propiedad, planta y equipo propiedad del SENARA, que están sirviendo o van a servir en las actividades propias de ella y no están destinados para la venta.

Descripción	Costo	Depreciación Acumulada	Valor en Libros	Vida Útil
Terrenos	100,162,371	0	100,162,371	-
Derechos de paso	127,152,125	0	127,152,125	-
Proyectos de riego	7,983,136,312	-5,710,956,540	2,272,179,772	Según avalúo
Proyectos de riego revaluado	41,598,390,290	-24,963,203,836	16,635,186,454	10 años
Edificios	22,519,470	-10,256,878	12,262,592	50 años
Edificios revaluados	25,093,084	-14,407,737	10,685,347	Según avalúo
Maquinaria y equipo	23,580,337	-9,124,189	14,456,148	10 años
Equipo agrícola	26,679,526	-25,923,826	755,700	10 años
Mobiliario y equipo oficina	102,370,318	-45,577,800	56,792,518	10 años
Equipo de cómputo	196,037,761	-177,213,161	18,824,600	5 años
Equipo de comunicaciones	29,190,150	-19,377,323	9,812,827	10 años
Equipo especializado	118,677,674	-84,260,480	34,417,194	10 años
Vehículos	428,447,761	-240,890,031	187,557,730	10 años
Herramientas	4,333,796	-2,137,975	2,195,821	10 años
Electrodomésticos	3,594,685	-1,232,229	2,362,456	10 años
Otros activos	1,761,846	-1,764,402	-2,556	10 años
Activos menores	12,481,356	0	12,481,356	10 años
Totales	**¢ 50,803,608,862**	**-¢31,306,326,406**	**¢ 19,497,282,456**	

En julio del 2003, en abril del 2005 y diciembre del 2010 la Institución registró en sus libros una revaluación de activos fijos en la clasificación de Proyectos de Riegos en Operación y Edificios del DRAT realizados con base en un estudio técnico financiero y en cumplimiento con la resolución No. 766-99 emitida por la ARESEP. Dichos ajustes fueron aprobados por la Junta Directiva de SENARA.

NOTA 18- Proyectos de riego en construcción

Nombre de la Cuenta	2014	2013
Proyectos en construcción DRAT	740,976,539	736,410,546
Proyectos en construcción Pequeño Riego	58,181,748	122,979,402
Total proyectos de riego en construcción	**¢ 799,158,287**	

	¢ 859,389,948

NOTA 19- Documentos por cobrar, largo plazo
El saldo de las cuentas por cobrar representa las sumas adeudadas al SENARA que están pendientes de pago por parte de usuarios.

Nombre de la Cuenta	2014	2013
Usuarios de Riego DRAT	40,090	40,090
Usuarios de Pequeño Riego	22,096,052	20,518,396
Total documentos por cobrar LP	**¢ 22,136,142**	**¢ 20,558,486**

SENARA tiene establecidas las siguientes políticas relativas al financiamiento y recuperación de la inversión de los proyectos de riego y drenaje en pequeñas áreas:

1) El SENARA realizará inversiones, de acuerdo a la disponibilidad de recursos, destinadas al establecimiento y funcionamiento de sistemas de riego y drenaje en proyectos de pequeñas áreas, que cuenten previamente con los estudios donde se demuestre que tienen factibilidad para ejecutarlos y los permisos indispensables otorgados por las autoridades competentes.

2) El financiamiento para la ejecución y las condiciones para la recuperación de la inversión de cada uno de los proyectos, requerirá la aprobación de la Junta Directiva del SENARA, previa recomendación de la Gerencia.

3) El SENARA podrá recuperar la inversión realizada en forma total o parcial o incluso podrá no recuperar la inversión en su totalidad.

4) El SENARA determinará el monto de recuperación de la inversión, con base en una metodología que apruebe la Junta Directiva, que contemple el análisis de los factores necesarios que apoyen la decisión sobre dicha fijación. En casos de excepción se determinarán montos diferenciados de recuperación para usuarios de un mismo proyecto.

5) Las condiciones de recuperación de la inversión en conjunto con los compromisos adquiridos por el SENARA y los usuarios (por medio de una organización legalmente inscrita), en cuanto a la inversión, construcción, operación y mantenimiento de las obras, se formalizarán en un Convenio, previo al inicio de los trámites de contratación para la construcción del Proyecto, y en caso de ampliaciones o modificaciones que afecten sus términos, requerirá la elaboración de un addendum debidamente formalizado por las partes.

6) La deuda, que se crea por recuperación de la inversión se respaldará debidamente previo al inicio del proceso de contratación de las obras, cuyo documento de formalización servirá de base para el registro contable de la cuenta por cobrar.

7) El SENARA determinará la cuota de recuperación de la deuda (principal e intereses), con base en una metodología de cálculo financiero que será uniforme para todos los proyectos.

8) La gestión de cobro se realizará con eficiencia y eficacia, utilizando los instrumentos y mecanismos que se considere necesario para tal efecto.

9) Se permitirán arreglos de pago únicamente en casos excepcionales, debidamente fundamentados y justificados.

10) Los recursos recuperados, por concepto de cobro de las inversiones realizadas en los proyectos de riego y drenaje en pequeñas áreas, más los intereses que generan las inversiones de los saldos en efectivo serán reinvertidos en proyectos similares, a fin de que más cantidad de productores se beneficien.

11) La entrega del proyecto a los usuarios se formalizará mediante una acta en la cual consten los términos de dicha entrega, conforme lo establecido en el convenio.

12) Las normas y el procedimiento para llevar a cabo el cumplimiento de las políticas relacionadas con el financiamiento de los proyectos de riego y drenaje en pequeñas áreas y la recuperación de la inversión, contemplará los puntos de control necesarios que permitan salvaguardar las recursos institucionales, contar con la

información administrativa y financiera exacta y veraz, promover la eficiencia en las operaciones, estimular la observancia de la política prescrita y lograr el cumplimiento de las metas y objetivos programados.

NOTA 20- Otros Activos
Representa las sumas de dinero dadas en garantía por servicios públicos y las erogaciones realizadas previas a la construcción de un proyecto de riego.

Nombre de la Cuenta	2014	2013
Depósitos en Garantía	173,637	809,637
Estudios Preliminares y de Investigación	19,699,740	19,699,740
Total otros activos	**¢ 19,873,377**	**¢ 20,509,377**

NOTA 21- Bienes Intangibles
La cuenta de activos intangibles incluye la adquisición de bienes de naturaleza inmaterial. Se incluyen licencias: adquisiciones que se realizan para tener el derecho de utilizar un software de cómputo.

Nombre de la Cuenta	2014	2013
Bienes Intangibles	21,992,435	21,992,435
Total bienes intangibles	**¢ 21,992,435**	**¢ 21,992,435**

NOTA 22- Cuentas por pagar
Conjunto de cuentas que representan las obligaciones a corto plazo de la Contraloría General con funcionarios, personas externas a la Institución o entidades.

Nombre de la Cuenta	2014	2013
Cuentas por pagar proveedores	0	3,845,302
Cuentas por pagar usuarios	4,296	4,296
Otras cuentas por pagar	34,997,345	962,905,246
Total cuentas por pagar	**¢ 35,001,641**	**¢ 966,754,844**

NOTA 23- Retenciones por pagar
Corresponde a las obligaciones pendientes de pagar por parte del SENARA por retenciones a funcionarios en el pago de los salarios.

Nombre de la Cuenta	2014	2013
Retenciones a empleados		
CCSS	16,194,147	15,815,031
ASES	16,959	4,459
Renta Empleados	8,122,183	8,006,155
ANEP	-6,013	0
ASOSENARA	17,752,057	768,906

Fondo de Pensiones Complementarias	1,550,521	1,504,525
Total retenciones a empleados	43,629,854	26,099,076
Retenciones de Imp. Renta a proveedores	5,132,409	2,768,989
Retenciones de Imp. Renta miembros Junta Directiva	51,768	74,870
Total retenciones por pagar	**¢ 48,814,031**	**¢ 28,942,935**

NOTA 24- Gastos acumulados por pagar
Esta cuenta incluye las estimaciones realizadas para el pago de aguinaldo y salario escolar, así como las cargas sociales pendientes de pago al final de cada periodo.

Nombre de la Cuenta	2014	2013
Obligaciones Patronales por Ley		
Aguinaldo	78,271,121	74,877,261
Salario Escolar	63,661,052	60,863,946
Banco Popular	385,938	374,661
CCSS	17,985,221	17,346,001
Fondo de Pensiones Complementarias	2,738,645	2,659,737
Fondo de Capitalización Laboral	3,853,851	3,718,546
INA	3,096,857	3,029,186
Asignaciones Familiares	8,034,967	7,492,520
Total gastos acumulados por pagar	**¢ 185,745,727**	**¢ 170,361,858**

NOTA 25- Garantías recibidas
Esta cuenta representa las obligaciones del SENARA por el efectivo recibido como garantías de participación o cumplimiento, en licitaciones o compras directas.

Nombre de la Cuenta	2014	2013
Garantías de Participación	11,856,835	6,575,790
Garantías de Cumplimiento	24,820,006	20,134,701
Total garantías recibidas	**¢ 36,676,841**	**¢ 26,710,491**

NOTA 26- Ingresos diferidos
Corresponde a los pagos realizados por parte de los usuarios de los servicios que presta la Dirección de Gestión e Investigación de Recursos Hídricos directamente a las cuentas bancarias de la institución antes de recibir el servicio.

Nombre de la Cuenta	2014	2013
Permisos de Perforación de Pozos	15,294,913	13,894,913
Consulta de pozos, clima y aforos	97,000	97,000
Dictamen General	796,050	696,050
Dictamen Detallado	7,498,601	6,000,001

Usuarios de Pequeño Riego	2,162,554	0
Total cuentas por pagar	**¢ 25,849,118**	**¢ 20,687,964**

NOTA 27- Patrimonio inicial
La cuenta de patrimonio inicial a la fecha se detalla de la siguiente manera:

Nombre de la Cuenta	2014	2013
Equipo traspasado de SENAS	2,730,229	2,730,229
Equipo traspasado de SNE	9,420,466	9,420,466
Aportes del Gobierno	433,511,686	433,511,686
Total patrimonio inicial	**¢ 445,662,381**	**¢ 445,662,381**

NOTA 28- Superávit por Revaluación
En julio del 2003 y en abril del 2005 la Institución registró en sus libros una revaluación de activos fijos en la clasificación de Proyecto de Riego en Operación y Edificios del DRAT. Dicho ajuste fue aprobado por la Junta Directiva de SENARA en sesión ordinaria No. 436-03 celebrada el día 22 de julio del 2003, en base a un estudio técnico financiero y en cumplimiento con la resolución No. 766-99 emitida por la ARESEP.
El monto de la revaluación fue por la suma de ¢6.050.663.184 en julio del 2003 y ¢4.574.823.199 en abril del 2005, suma que se llevó a la sección patrimonial de los Estados Financieros.

NOTA 29- Ingresos por tarifas
Representa los ingresos percibidos por parte de los usuarios del DRAT por la prestación de los servicios.

Nombre de la Cuenta	2014	2013
Tarifas piscicultura	75,331,308	83,073,500
Total Ingresos por tarifas	**¢ 75,331,308**	**¢ 83,073,500**

NOTA 30- Ingresos por venta de bienes y servicios
Representa los ingresos percibidos por venta de bienes y servicios.

Nombre de la Cuenta	2014	2013
Venta de fotocopias	3,152	19,210
Permisos para perforación de pozos	2,970,000	8,319,000
Consulta de pozos, climas y aforos	3,221,000	2,268,600
Dictamen general	1,650,000	1,650,000
Dictamen detallado	8,702,700	7,650,000
Total ingresos por venta de bienes y servicios	**¢ 16,546,852**	**¢ 19,906,810**

NOTA 31- Transferencias
Transferencia del Gobierno del Presupuesto Nacional para cubrir gastos de operación, según Ley No.6877 del 18/07/1983 y sus reformas.

Nombre de la Cuenta	2014	2013
Gasto corriente	1,152,939,167	1,088,820,660
Total ingresos por transferencia	**¢ 1,152,939,167**	**¢ 1,088,820,660**

NOTA 32- Ingresos financieros
Ingresos percibidos por intereses de las inversiones, cuentas corrientes y por diferencias en Tipo de Cambio.

Nombre de la Cuenta	2014	2013
Inversiones	60,858	36,549
Usuarios de Riego	15,228,458	17,914,948
Diferencial Cambiario	390,600	0
Cuentas Corrientes	8,041,518	6,522,267
Total Ingresos financieros	**¢ 23,721,434**	**¢ 24,473,764**

NOTA 33- Otros Ingresos
Representa los ingresos recibidos por conceptos diversos que no corresponden a los definidos mediante las otras cuentas específicas de ingresos.

Nombre de la Cuenta	2014	2013
Comisiones INS	8,468	7,997
Recuperación pérdida de bienes	1,559,999	0
Otros	151,031	458,352
Total otros ingresos	**¢ 1,719,498**	**¢ 466,349**

NOTA 34- Gastos por depreciación
Representa el gasto por la pérdida de valor de ciertos activos fijos debido a su uso y obsolescencia.

Nombre de la Cuenta	2014	2013
Depreciación proyectos de riego	380,480,810	385,998,407
Depreciación edificios	473,292	473,292
Depreciación maquinaria y equipo	335,668	341,742
Depreciación equipo agrícola	45,004	231,499
Depreciación mobiliario y equipo de oficina	2,176,294	2,253,707
Depreciación equipo de cómputo	5,860,939	6,003,908
Depreciación equipo de comunicaciones	684,061	615,775
Depreciación equipo especializado	2,290,456	2,347,160
Depreciación vehículos	8,676,988	9,286,904
Depreciación herramientas	145,049	163,084
Depreciación electrodomésticos	66,528	51,184
Depreciación otros activos	90,842	74,942
Total gasto por depreciación	**¢ 401,325,933**	

	¢ 407,841,604

OTROS ASUNTOS A INFORMAR

1. Aporte Patronal a la Asociación Solidarista de empleados del SENARA (ASOSENARA)

Mensualmente la institución traslada el 5.33% del total de salarios a la ASOSENARA para el pago de cesantía, a la fecha se tienen los siguientes saldos:

Aporte Patronal	Aporte del mes	Saldo acumulado
Oficinas Centrales	5,732,168	535,181,493
DRAT	2,319,074	229,059,605
Totales	**¢ 8,051,242**	**¢ 764,241,098**

2. Garantías Recibidas

Según criterio de la Contabilidad Nacional las garantías de participación y cumplimiento que no sean recibidas en efectivo, no se registran, únicamente se revelan en las notas a los Estados Financieros.
Al 28 de febrero del 2014 se cuenta con las siguientes garantías vigentes, las cuales se presentan a la institución mediante cartas de garantías y depósitos a plazo:

Garantía	Colones	Dólares
Participación	136,764,273	0
Cumplimiento	99,901,870	0
Totales	**¢ 236,666,143**	**$ 0**



Recuerde que Control F (si utiliza Explorer) es una opción que le permite buscar en la totalidad del texto

Ir al final del documento

- Usted está en la última versión de la norma -

Principios de Contabilidad Aplicables al Sector Público Costarricense

Nº 34460-H

EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

Y EL MINISTRO DE HACIENDA

En uso de las facultades que les confieren los artículos 140, incisos 3), 5), 18) y 20) y 146 de la Constitución Política, los artículos 27, inciso 1) y 28 inciso b) de la Ley Nº 6227, Ley General de la Administración Pública, artículos 90, 93, incisos a), b) y c) y 129 de la Ley Nº 8131, Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, y los artículos 119 y 120 del Reglamento a la citada Ley, Decreto Ejecutivo Nº 32988-H-PLAN.

Considerando:

I.—Que el artículo 90 de la Ley Nº 8131, Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, establece que el Subsistema de Contabilidad estará conformado por un conjunto de principios, normas y procedimientos técnicos que permiten recopilar, registrar, procesar y controlar, en forma sistemática, toda la información referente a las operaciones del sector público, expresables en términos monetarios, así como los organismos que participan en este proceso.

II.—Que la Contabilidad Nacional es el Órgano Rector del Subsistema de Contabilidad y de conformidad con lo establecido en el artículo 93 de la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, tiene la potestad de proponer las normas generales que rigen el Subsistema de Contabilidad y de establecer procedimientos contables que respondan a normas y principios de aceptación general en el sector público.

III.—Que Mediante Decreto Ejecutivo Nº 34029-H, publicado en La Gaceta Nº 196 del 11 de octubre del 2007, se derogó el Decreto Ejecutivo Nº 27244-H denominado "Principios de Contabilidad Aplicables al Sector Público Costarricense"

IV.—Que mediante el artículo 7 del Decreto Ejecutivo Nº 34029-H supracitado, se estableció que, para la adopción e implementación de las dieciocho (18) Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP), las Instituciones afectas a ellas, a partir de la publicación de este decreto ejecutivo, deberán iniciar el ajuste necesario en sus sistemas y registros contables, con el propósito de que a partir del 01 de enero del año 2009 sin excepción y en forma general, se inicie con la implementación definitiva.

V.—Que en el Considerando 10 del Decreto Ejecutivo Nº 34029-H de repetida cita se establece que "dentro del texto de las dieciocho (18) Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP), quedan implícitos los conceptos de los Principios de Contabilidad Aplicables al Sector Público Costarricense".

VI.—Que mediante Informe DFOE-SAF-19-2007 del 21 de diciembre del 2007, la Contraloría General de la República dispuso que la Contabilidad Nacional, en coordinación con las autoridades del Ministerio de Hacienda, revisará el Decreto Ejecutivo Nº 34029-H supracitado, con el fin de valorar y establecer con precisión el marco normativo contable que debe aplicarse hasta la implementación obligatoria de las Normas Internacionales de Contabilidad a partir del 01 de enero del 2009, en virtud de haberse derogado los principios de contabilidad que venían aplicándose anteriormente.

VII.—Que en virtud de lo dispuesto por el Órgano Contralor dentro del informe indicado en el considerando 6 anterior, el Ministerio de Hacienda considera conveniente reactivar los Principios de Contabilidad aplicables al Sector Público Costarricense hasta tanto entre en vigencia definitiva la adopción e implementación de las NICSP, a saber 01 de enero del 2009; y de esta forma contar con criterios técnicos uniformes que faciliten la comparabilidad, análisis e interpretación de la información contable del sector público y su posterior consolidación.

VIII.—Que en virtud de los considerandos anteriores es necesario disponer de un conjunto de conceptos básicos que establezcan las bases para la cuantificación de las operaciones y

presentación de la información contable, financiera y presupuestaria del sector público. **Por tanto,**

DECRETAN:

PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD

APLICABLES AL SECTOR PÚBLICO COSTARRICENSE

Artículo 1°—Los Principios de Contabilidad Aplicables al Sector Público, constituyen un conjunto de conceptos básicos y reglas para el registro contable y presentación de la información, cuya aplicación es de carácter obligatorio para todas las dependencias del sector público.

Ficha del artículo

Artículo 2°—Corresponderá a la Contabilidad Nacional como Órgano Rector del Subsistema de Contabilidad, establecer procedimientos contables que respondan a normas y principios de aceptación general en el ámbito gubernamental.

Ficha del artículo

Artículo 3°—Los Principios de Contabilidad Aplicables al Sector Público, se clasifican de la siguiente forma:

A. Fundamentales.

B. Generales de Operación.

Ficha del artículo

Artículo 4°—Los Principios Fundamentales se subdividen en dos grupos:

a) Los que identifican y delimitan al ente económico, en sus aspectos financieros y

b) Los que establecen las bases para cuantificar y presentar adecuadamente las operaciones financieras del ente económico.

Los principios que conforman el primer grupo de los fundamentales son:

1. **Ente Contable Público:** Constituirá un ente contable público los Órganos y Entes que administran o custodian fondos públicos.

Este principio será aplicable a los siguientes Órganos y Entes Contables Públicos:

a) La Administración Central constituida por el Poder Ejecutivo y sus dependencias.

b) Los poderes Legislativo y Judicial, el Tribunal Supremo de Elecciones, sus dependencias y órganos auxiliares.

c) La Administración Descentralizada y las empresas públicas del Estado.

d) Las universidades estatales, las municipalidades y la Caja Costarricense de Seguro Social,

e) Los entes públicos no estatales.

f) Sociedades con participación minoritaria del sector público.

g) Los entes privados en cuanto custodien o administren fondos públicos.

2. **Gestión Continua:** La actividad del ente público se extiende por tiempo indefinido, de manera permanente y continua, a menos que disposiciones legales establezcan lo contrario.

Cuando se crea un órgano o ente público con respaldo de una ley se considera que sus actividades se desarrollarán de forma continua excepto que en la misma se estipule un plazo determinado para su funcionamiento, así se informará en las notas a los estados financieros; pero cuando ocurra un evento interno o externo con respaldo jurídico tal que suponga el fin del objetivo para el cual se constituyeron o en su defecto sea transformado el órgano o ente público en un ente privado, se puede considerar por terminado su ciclo económico.

3. **El Período Contable:** Corresponde al tiempo máximo en el que periódicamente el ente contable público, debe medir y analizar los resultados presupuestarios y patrimoniales de su gestión.

El período contable se inicia el 01 de enero y concluye el 31 de diciembre de cada año, al final del cual se hará el proceso de cierre anual, debiendo tener siempre la misma duración para ser comparables. Se podrán solicitar informes contables públicos periódicos del sistema contable, de acuerdo con las necesidades o requerimientos del órgano rector, sin que esto signifique la ejecución de un cierre.

Los principios que conforman el segundo grupo de los fundamentales son:

4. **Registro:** Todos los hechos de carácter contable deben ser registrados en oportuno orden cronológico en el que se produzcan éstos, sin que se presenten vacíos, lagunas o saltos en la información registrada.

Con este principio se procura garantizar que todas las operaciones tramitadas se den en forma ordenada, quedando debidamente justificada la información registrada en los diferentes sistemas auxiliares y procesos contables de manera secuencial, permitiendo una transparencia en los sistemas.

5. **No compensación:** Se deben registrar todas las operaciones bajo el criterio de partida doble, por lo que en ningún caso deben compensarse las partidas de activo y pasivo del Balance de Situación, ni las de gastos e ingresos, que integran la cuenta del resultado económico-patrimonial, ni los gastos e ingresos que componen el estado de ejecución presupuesta. Los elementos que integran las partidas del activo y pasivo, deben valorarse separadamente.

En virtud de que las operaciones que responden al principio universal de causa y efecto, obliga, para su cuantificación, al registro por partida doble.

Se procederá a una compensación de partidas solamente en los casos de que una Ley estipule lo contrario o por un Convenio Internacional.

6. **Unidad de Medida:** El Colón, moneda de curso legal en el país, es la unidad monetaria para valorar las operaciones económicas, presupuestales, financieras y patrimoniales, en una expresión que permita agruparlas.

En los casos que existan créditos u obligaciones en monedas de otros países, la contabilización de éstas debe efectuarse al valor del tipo de cambio oficial de las monedas contratadas con respecto al colón y mantenerse un auxiliar de control en moneda extranjera que corresponda al endeudamiento público. Además, se debe

señalar mediante notas al pie de los Estados Financieros de eventos no cuantificables que sean muy significativos.

7. **Realización:** La contabilidad gubernamental reconocerá los resultados de las variaciones patrimoniales cuando los hechos económicos que los originen cumplan con los requisitos jurídicos y/o inherentes a las transacciones.

Este principio establece como operaciones propias de un órgano o ente público contable:

a) Cuando ocurran operaciones económicas-financieras entre dos o más órganos o entes.

b) Cuando se den transformaciones operacionales dentro de un mismo ente.

c) Cuando se deban realizar operaciones por efectos externos por algunas de las siguientes causas: por fluctuaciones en los tipos de cambio de las monedas, por inflaciones, por deflaciones o por cambios internos debidos a situaciones operacionales extraordinarias.

El principio determina que los resultados económicos para medir la relación de los costos y gastos con los ingresos que se generan, serán registrados en la medida que se haya cumplido con la norma jurídica vigente y/o práctica de general aceptación, como asimismo teniendo en consideración los posibles efectos futuros de los hechos económicos.

8. **Devengo:** El registro de los ingresos y gastos públicos se efectuarán en función de su devengamiento, independientemente de la percepción efectiva de los recursos y del pago por las obligaciones contraídas.

Los ingresos se registrarán a partir de la identificación del derecho de cobro y los gastos con el surgimiento de una relación jurídica con un tercero por los bienes y servicios recibidos de conformidad.

Cuando se presenten ingresos o costos asociados a futuros ingresos y cuya utilidad ya no resulte en diferirlos se deben relacionar con los ingresos del período en que tal hecho se presente. En el caso de que el devengamiento de ciertos ingresos y, gastos no se logren identificar, su registro contable se efectuará a partir del reconocimiento o pago de la obligación y de la percepción efectiva de los recursos.

9. **Valor Histórico:** Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica al considerarlos realizados y devengados, se registrarán según las cantidades de efectivo que los afecten o de su equivalente o de la estimación razonable que de ellas se haga. Estas cifras podrán ser modificadas en el caso de que ocurran eventos posteriores que las hagan perder su significado.

Este principio reconoce como mecanismo contable válido registrar ajustes periódicos que permitan depurar y actualizar los valores que muestran los recursos y obligaciones, a fin de lograr una adecuada razonabilidad en la presentación de la información contable.

Si se ajustan las cifras por cambios en los niveles de precios generales (índice de precios) y se aplican a todos los conceptos que integran los estados financieros, así como la revaluación de activos fijos, se considerará que no ha habido violación de este principio, siempre y cuando en sus cuentas reexpresadas se conserve el valor histórico en las cuentas originales y paralelo a ellas se abran cuentas para registrar el valor reexpresado, esta situación debe quedar debidamente especificada y aclarada en la información que se produzca.

El costo original de adquisición, construcciones o producción es el adecuado para reflejar el valor de los bienes, derechos y obligaciones en el momento de su incorporación al patrimonio del Ente.

Para determinadas inversiones en títulos o valores con cotización pública, corresponderá utilizar el valor del mercado para su valuación.

En el caso de otros bienes y con carácter de excepción, el órgano Rector establecerá el método de valuación que corresponda, el que será adoptado por el Ente para fijar sus valores siempre que el mismo no supere el de mercado o realización, el que fuere menor.

Formarán parte del valor histórico los costos y gastos necesarios para poner los bienes en condiciones de utilización o enajenación, además, .estos deben incluir la diferencia originada en las transacciones en moneda extranjera.

10. **Revelación Suficiente:** Los estados contables y financieros deben contener toda la información necesaria que exprese adecuadamente la situación económica-financiera y de los recursos y gastos del Ente y, de esta manera, sean la base para la toma de decisiones.

Dicha información en consecuencia, debe ser pertinente, comprensible, imparcial, verificable, oportuna, confiable, comparable y suficiente.

Cuando ocurran eventos o transacciones en términos monetarios extraordinarios o que ameriten algún tipo de explicación para que la información sea transparente, se deberán poner notas explicativas al pie de los estados financieros y otros cuadros.

11. **La Importancia Relativa:** La información que aparece en los estados financieros debe mostrar los aspectos importantes del Ente susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios.

Este principio establece que la información procesada y presentada por el sistema contable incluirá aquellos aspectos de significación susceptibles de cuantificarse o cuya revelación sea importante para la toma de decisiones, para su respectivo análisis o para evaluar las actividades financieras de los órganos o entes contables públicos.

La información contable tiene importancia relativa cuando un cambio en ella, en su presentación, en su evaluación, en su descripción o en cualquiera de sus elementos, pudiera modificar la decisión de un usuario de los estados financieros.

Puede ser admitido la no aplicación estricta de algún principio siempre y cuando la importancia relativa en términos cuantitativos de la variación verificada sea escasamente significativa y no altere la imagen fiel de la situación patrimonial y de resultados del sujeto económico. Además, este principio queda condicionado a cualquier disposición legal de alguna Ley o decreto que invalide su aplicabilidad.

12. **La Uniformidad :** Los usos de la información contable requieren que se sigan procedimientos de cuantificación, las políticas contables, los procedimientos de registro y la presentación contable deben ser utilizados en forma consistente en el tiempo y en el espacio, con el fin de no afectar el análisis, comparación e interpretación de los Estados Financieros.

Cuando haya un cambio que afecte la comparabilidad es necesario, mediante nota al pie de los estados financieros, hacer la aclaración pertinente, indicando el efecto de dicho cambio en las cifras contables. Igualmente requiere ser aclarado si se ha modificado el agrupamiento y presentación de la información.

Los principios de valuación deben ser utilizados uniformemente de un período a otro. Con la previa autorización del Ente Rector en materia de Contabilidad Pública, se pueden variar los procedimientos de cuantificación, las políticas contables, los procedimientos de registro y la presentación contable cuando las circunstancias requieran de un cambio, debiéndose exponer las causas que fundamentan el cambio e incluir este hecho en la información de los Estados Financieros.

Los criterios expuestos en este principio contable se deben mantener en el tiempo y en el espacio, por cuanto debe de ser de igual aplicabilidad en las diferentes unidades contables que conformen la totalidad de un Ente u Organización.

13. **Prudencia:** La medición o cuantificación contable debe ser prudente en sus cálculos, así como en la selección de procedimientos considerados como equivalentes y aceptables, escogiendo aquellas que indudablemente no modifiquen, ni a favor ni en contra, la situación de la entidad o el resultado de sus operaciones.

Cuando existan hechos de incertidumbre que dificulten medir un hecho económico, debe tenerse precaución en la inclusión de ciertos juicios para realizar las estimaciones

necesarias, de manera que no se produzcan situaciones de sobrevaluación o de subvaluación en los activos, pasivos y capital contable.

14. **Hechos Posteriores al Cierre:** La información conocida con posterioridad a la fecha de cierre y antes de la fecha límite para la presentación de los informes contables dadas por la legislación vigentes o por la establecida por el órgano rector del sistema y que suministren evidencia adicional sobre condiciones que existían antes de la fecha de cierre, deben reconocerse en el mismo período.

15. **Desafectación:** Con carácter general, los ingresos de índole presupuestario se destinan a financiar la totalidad de los gastos de dicha naturaleza.

(Los ingresos presupuestarios corrientes podrán financiar gastos presupuestarios corrientes y de capital, pero los ingresos presupuestarios de capital solamente podrán financiar gastos de capital.)

En el supuesto de que determinados gastos presupuestarios se financien con ingresos presupuestarios específicos a ellos afectados, el sistema contable debe reflejar esta situación y permitir su seguimiento.

16. **Consolidación:** El sistema de Contabilidad Pública debe posibilitar la consolidación de cifras económicas financieras de los entes contables públicos, permitiendo la eliminación de transacciones recíprocas entre los entes consolidados.

En la integración se reúnen los datos y cifras de los entes contables públicos, posibilitando la presentación de estados financieros únicos sobre la situación del Sector Público. Le corresponde al Ente Rector del Sistema Contable, determinar el grado de consolidación de las cuentas, así como los Entes y Órganos sujetos a éste.

Ficha del artículo

Artículo 5°—Los Principios Generales de Operación son aquellos que regulan la operatividad de los procesos de identificación, clasificación y valoración de los hechos Económico-Financieros contenidos en los Estados Contables de acuerdo al criterio de revelación de la información de los Entes Contables Públicos y que son aplicables a:

1. Balance de Situación clasificado en corriente y no corriente.
2. Estado de Resultados (Ganancias y pérdidas), según clasificación por naturaleza.
3. Estado de Cambios en el Patrimonio Neto.
4. Estado de Flujo de Efectivo.

Ficha del artículo

Artículo 6º—Rige a partir de su publicación y hasta el 31 de diciembre del 2015.

(Así reformado por el artículo 2° del decreto ejecutivo N° 36961 del 9 de diciembre del 2011)

Dado en la Presidencia de la República.—San José, a los catorce días del mes de febrero del dos mil ocho.

Ficha del artículo

Ir al principio del documento

Anexo 9-Informe de Avance Implementación II trimestre 2014

Proceso de Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad NICSP y NIIF para el Sector Público de Costa Rica

INFORME DE AVANCE DE LA IMPLEMENTACIÓN NICSP Y NIIF

FORMULARIO DE REGISTRO DE AVANCE

PORCENTAJE DE AVANCE	19%

PROGRAMA		ACTIVIDAD	TAREAS	FECHA TOPE CULMINACION	FECHA DE INICIO	PORCENTAJE AVANCE	OBSERVACIONES / JUSTIFICACIONES
Capacitación	**90%**	Inducción y Capacitación sobre NICSP-Implementacion del PGCN Metodología y Guía	Concientizar sobre la Gestión Gubernamental y la Gestión Financiera	31/12/2013	01/06/2009	100%	
			Gestión de Cambio		01/06/2009	100%	
			Capacitación Continua NICSP-PGCN		01/06/2009	80%	
Utilización del PGCN y el Manual Funcional de Cuentas Contable	**40%**	Con base a los instrumentos proporcianados por DGCN, realizar las acciones necesarias para su implementacion	Analizar la descripcion de las cuentas del nuevo PGCN para identificar y extraer las correspondientes para uso de la institucion	31/12/2013	01/07/2013	100%	
			Identificar y extraer las políticas de PGCN que aplican a las transacciones de la institución		01/08/2013	15%	
			Elaborar las propuestas de las Politicas particulares que la institucion requiera, de acuerdo con la politica general del PGCN		01/09/2013		
			Enviar a la Contabilidad Nacional para su revision y aprobación las politicas contables particulares propuestas		01/12/203		
			En caso de las instituciones que no tengan contabilidad patrimonial aplicar el nuevo PGCN				
Utilizacion de la guia de aplicación para la implementacion del Devengo	**0%**	Identificar y clasificar rubro, eventos generadores de registros, momentos de registro,	Guia de Activos	31/12/2013	01/07/2013		
			Guia de Pasivos		01/08/2013		
			Guia de Patrimonio		01/09/2013		
			Guia de Ingresos		01/10/2013		

Contabilidad Nacional
Tel.: (506) 2258-2009 - www.hacienda.go.cr - www.nicspcr.com

Gobierno de Costa Rica
RECONSTRUIMOS UN PAÍS SEGURO

		política contable relacionada, cargos y	Guia de Gastos		01/11/2013		
Depuración de Saldos	**24%**	Cumplir con la Depuración de Saldos establecida por la DGCN en la Guía de Implementación 2010 (Punto 9)	Saldos de las Cuentas del Activo	31/12/2013	01/01/2013	30%	
			Saldos de las Cuentas del Pasivo		01/01/2013	40%	
			Saldos Cuentas del Patrimonio		01/09/2013		
Traslado de Saldos	**0%**	Establecer la relación de las cuentas utilizadas hasta el 31/12/2013 con las cuentas del nuevo PGCN	Cierre del Balance General con las cuentas contables ya utilizadas	31/12/2013	01/01/2013		
			Homologar las cuentas actuales vrs las cuentas nuevas del PGCN		01/01/2013		
			Trasladar los saldos depurados al 31/12/2013.		01/01/2013		
			Apertura del ejercicio 2014 con la aplicación de las NICSP	31/12/2014	31/12/2014		
Tratamiento de Activos no Financieros	**0%**	Reconocimiento de los Activos no Financieros deacuardo a las NICSP, tomando en cuenta los transitorios	Inventarios	31/12/2014	01/01/2014		
			Propiedades, planta y equipo		01/01/2014		
			Propiedades de inversión		01/01/2014		
			Bienes de infraestructura		01/01/2014		
			Activos intangibles		01/01/2014		
			Activos biológicos		01/01/2014		
			Activos concesionados		01/01/2014		
Tratamiento de Instrumentos Financieros	**0%**	Reconocer, valuar y exponer todos los instrumentos financieros según NICSP	Activos Financieros	31/12/2014	01/06/2014		
			Pasivos Financieros		01/06/2014		
			Instrumentos de Patrimonio		01/06/2014		
			Beneficios a los empleados		01/06/2014		
			Arrendamientos Financieros		01/06/2014		
Manuales de Procedimientos Contables	**0%**	Elaboración y remisión de los manuales de procedimientos contables	Confecionar los manuales de los procedimientos contables con los formatos establecidos por la Contabilidad Nacional	31/12/2014	01/03/2014		

			Enviar a la Contabilidad Nacional para su revisión y aprobacion		31/12/201		
Integración del Sistema de Administración Financiera	**0%**	Homologar los clasificadores presupuestarios con las cuentas contables	Identificar las cuentas contables y su relación con los clasificadores presupuestarios	31/12/2013	01/07/2013		
			Ajustar sus sistemas de apoyo contable con las matrices de integraciòn		01/12/2013		

SERVICIO NACIONAL DE AGUAS SUBTERRÁNEAS, RIEGO Y AVENAMIENTO (SENARA)

- **Carta de Gerencia 1-2010**
- **Informe Final**

CARVAJAL
Una firma un respaldo

Firma Miembro Independiente de DFK INTERNATIONAL

21 de diciembre del 2011.

Señores
Junta Directiva
Servicio Nacional de Aguas Subterráneas, Riego y Avenamiento.
SENARA
Presente

Asunto: Carta de Gerencia 2010

Según nuestro contrato de servicios, efectuamos la visita de Auditoría Externa del periodo 2010, a **Servicio Nacional de Aguas Subterráneas, Riego y Avenamiento (SENARA)** y con base en el examen efectuado, notamos aspectos referentes al sistema de control interno y procedimientos de contabilidad, los cuales sometemos a la consideración de ustedes en esta Carta de Gerencia, CG 1-2010.

Considerando el carácter de pruebas selectivas en que se basa nuestro examen, ustedes pueden apreciar que se debe confiar en métodos adecuados de comprobación y de control interno, como principal protección contra posibles irregularidades que un examen de pruebas selectivas pudiera no revelar, si es que existiesen. Las observaciones no van dirigidas a funcionarios o empleados en particular, únicamente tienden a fortalecer el sistema de control interno y los procedimientos de contabilidad.

Agradecemos, una vez más, la colaboración recibida de los funcionarios y empleados de **Servicio Nacional de Aguas Subterráneas, Riego y Avenamiento,** y estamos en la mejor disposición de ampliar y/o aclarar el memorando adjunto en una sesión conjunta de trabajo cuando nos convoquen.

DESPACHO CARVAJAL & COLEGIADOS
CONTADORES PÚBLICOS AUTORIZADOS

Lic. Gerardo Montero Martínez
Contador Público Autorizado Nº 1649
Póliza de Fidelidad Nº 0116 FIG 3.
Vence el 30 de setiembre del 2012.

"Exento de timbre de Ley número 6663 del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, por disposición de su artículo número 8".

TRABAJO REALIZADO

En nuestra evaluación de control interno y pruebas sustantivas de las partidas mostradas en los estados financieros, correspondientes a la visita de auditoría externa del periodo 2010 revisamos al menos las siguientes áreas:

a) Ambiente de Control

Lectura de Actas de Junta Directiva

- Dimos lectura a las Actas de la Junta Directiva emitidas del mes de enero a diciembre del 2010 con el fin de determinar acuerdos que pudieran tener un efecto importante en el resultado de la auditoría externa.

Lectura de la Correspondencia enviada por la Contraloría

- Dimos lectura a la correspondencia enviada por la Contraloría General de la Republica y ARESEP al 31 de diciembre del 2010

Lectura de Informes emitidos por la Auditoría Interna

- Dimos lectura a los informes suministrados por el departamento de auditoría interna correspondiente al periodo de enero a diciembre del 2010.

Lectura de las siguientes Leyes

- Dimos lectura a los reglamentos, normativa, leyes, pronunciamientos, circulares y demás información que está relacionada con las actividades operativas de SENARA, a fin de diseñar pruebas de auditoría para verificar el cumplimiento por parte de la Administración de SENARA.

Solicitamos las siguientes cartas

- Solicitamos certificación de actas donde se nos indicara que todos los acuerdos emitidos por la Junta Directiva, fueran transcritas al libro de actas y son copia fiel de las reuniones efectuadas por la Junta Directiva del SENARA al 31 de diciembre del 2010.

- Solicitamos carta a los abogados donde se nos indique o proporcionen la información relacionada a litigios pendientes, en contra y a favor del SENARA con corte a la fecha de esta nota y posterior a esta.

Disponibilidades

- Solicitamos al departamento contable las conciliaciones bancarias de las diferentes cuentas corrientes mantenidas por el SENARA, en el Sistema Bancario Nacional y se procedió a revisar los siguientes atributos:

- Se verifico que se efectuaran conciliaciones bancarias mensuales.
- Verificamos que las conciliación bancarias estuvieran debidamente firmadas por las personas involucradas en este proceso.
- Las conciliaciones estuvieran a nombre del SENARA, además que se especifica si es en dólares o en colones.
- Dimos seguimiento a los depósitos según el estado de cuenta bancario hasta el registro en el libro mayor.
- Analizamos las partidas pendientes de registro ya sea en libros o en bancos, su antigüedad y naturaleza.
- En todas estas cuentas se revisó que los saldos mostrados en la conciliación bancaria, conciliara con su respectivo saldo en la cuenta mayor y con el estado de Banco a la misma fecha de corte.
- Se efectuó una muestra de cheques a diferentes cuentas y a estos se les procedió a revisar los siguientes atributos:
    - Firmas autorizadas
    - Recibido conforme y numero de cedula del beneficiario
    - Distribución Contable
    - Leyenda de Cancelado con cheque numero
    - Documentación adjunta
    - Monto de cheque coincide con la documentación
    - Documentación sin tachaduras
- Enviamos cartas de confirmación de los saldos de las cuentas corrientes existentes.
- Realizamos arqueos de caja chica en oficinas centrales.

INVERSIONES TRANSITORIAS

- Cotejamos el saldo contables contra las fotocopias de los CDP mantenidos en custodia del Banco Nacional que forma parte de la garantía entregada a SETENA, por concepto de garantías ambientales.

EFECTOS Y CUENTAS POR COBRAR

- Cotejamos los diferentes registros auxiliares de cuentas por cobrar con el saldo según libros al 31 de diciembre del 2010
- Revisamos la antigüedad de los saldos acumulados en las diferentes categorías de cuentas por cobrar mantenidas por el Senara al 31 de diciembre del 2010.
- Dimos seguimientos a las observaciones de la auditoría externa de visitas anteriores.

INVENTARIOS

- Cotejamos el saldo del registro auxiliar contra el mayor general.

PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO

- Cotejamos el saldo del registro auxiliar contra el mayor general.
- Realizamos un detalle de las cuentas de activos fijos para conciliarles con el registro auxiliar
- Realizamos cedulas analíticas de las diferentes cuentas de activos fijos con el objetivo de ver aquellos movimientos que nos llamaron la atención.
- Solicitamos los movimientos importantes para realizar una muestra de registro
- Solicitamos un detalle de las adiciones y retiros correspondientes, al 31 de diciembre del 2010.

EFECTOS POR COBRAR A LARGO PLAZO

- Cotejamos el saldo del registro auxiliar con el mayor general.
- Analizamos antigüedad de saldos para determinar suficiencia de la estimación para incobrables.

OTROS ACTIVOS

- Solicitamos los registros auxiliares de la cuenta estudios preliminares.
- Se analizó cada una de las partidas que conforman el saldo.

OTRAS CUENTAS POR PAGAR Y PROVISIONES

- Cotejamos el saldo del registro auxiliar con el mayor general.
- Revisamos variaciones significativas.
- Revisamos el cálculo de las provisiones para determinar la razonabilidad de las sumas registradas como gastos.
- Analizamos la amortización aplicada en el 2010 del desarrollo del Proyecto de Construcción de Obras de Riego Canal Oeste tramo II, según Contrato de Concierto suscrito por Copevica, S.A. y el SENARA.

PATRIMONIO

- Analizamos el movimiento mensual y las principales variaciones de las cuentas patrimoniales.

INGRESOS

- Revisamos los ingresos por tarifas de riego y avenamiento.
- Revisamos los ingresos por subvenciones al 31 de diciembre del 2010
- Revisamos contra la documentación soporte los aportes por el convenio con el IDA.

GASTOS

- Realizamos análisis comparativo de las planillas reportadas a la Caja Costarricense de Seguro Social e Instituto Nacional de Seguros a fin de determinar que las mismas se estén reportando correctamente.
- Respecto al análisis y comportamiento de los gastos, se tomó como base aquellos materialmente importantes, y cuyo impacto sea representativo y de mayor riesgo para la Administración.
- Analizamos el cumplimiento del presupuesto con respecto a los gastos reales del período a fin de determinar variaciones importantes o desviaciones significativas.
- Solicitamos una muestra de expedientes por medio de las licitaciones correspondiente al periodo 2010.

CONCLUSIONES GENERALES DE RIESGOS DE AUDITORÍA

De acuerdo con las evaluaciones a la estructura de control y según lo establece la Norma Internacional de Auditoría número 400, concluimos según nuestro criterio que los niveles de riesgo de auditoría, que La Institución enfrenta en sus cuentas más importantes a la fecha de nuestra revisión son:

Área	Nivel de riesgo	Razón
Caja y Bancos	Bajo	En nuestras pruebas de auditoría no se determinaron situaciones particulares, que se deban informar en la carta de gerencia.
Cuentas por cobrar	Medio	En nuestras pruebas de auditoría se determinó que no existe un adecuado control sobre los registros auxiliares de algunas de las diferentes cuentas por cobrar que mantiene la Institución, así como su respectiva conciliación con el saldo según libros como se ha indicado en años anteriores.
Inventarios	Bajo	Efectuadas las pruebas, se considera que el resultado es razonable.
Propiedad, planta y equipo	Alto	Por medio de las pruebas de auditoría aplicadas a esta cuenta se dan diferencias, esta situación proviene de revisiones anteriores y que la administración a la fecha no ha subsanado.
Otros activos	Bajo	El resultado es razonable
Patrimonio	Bajo	El resultado es razonable
Ingresos	Bajo	Efectuadas las pruebas, se considera que el resultado es razonable
Gastos	Bajo	Efectuadas las pruebas de auditoría en algunas cuentas, se considera que el resultado es razonable.

HALLAZGOS Y RECOMENDACIONES

HALLAZGO 1: EL REGISTRO AUXILIAR DE CUENTAS POR COBRAR NO CONCILIA CON EL SALDO CONTABLE.

CONDICIÓN

Al efectuar la verificación del saldo contable de las cuentas por cobrar de usuarios de pequeño riego y cuentas por cobrar D.R.A.T. con corte 31 de diciembre del 2010, se puedo determinar lo siguiente:

1. Al realizar la conciliación del saldo contable con el saldo del registro auxiliar de usuario de pequeño riego, determinamos una diferencia ¢6.679.215.
2. Determinamos una diferencia entre el saldo contable y el registro auxiliar de los productos por cobrar por un monto de ¢59.999.132. correspondiente a usuario de pequeño riego y ¢14.250.296 del DRAT respectivamente.
3. La Institución tiene registrado dentro de sus estados financieros una estimación para cubrir las posibles pérdidas por incobrabilidad por la suma de ¢3.427.504, el saldo contable de las cuentas por cobrar del DRAT al 31 de diciembre del 2010 es por ¢428.648.141, por lo que se considera que la estimación es insuficiente.

CRITERIO

El Manual de Control Interno para el Sector Público, emitido por la Contraloría General de la República, establece en el Capítulo IV: Normas sobre Actividades de Control, lo siguiente:

4.5 Garantía de eficiencia y eficacia de las operaciones

El jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben establecer actividades de control que orienten la ejecución eficiente y eficaz de la gestión institucional. Lo anterior, tomando en cuenta, fundamentalmente, el bloque de legalidad, la naturaleza de sus operaciones y los riesgos relevantes a los cuales puedan verse expuestas.

El artículo 42 de la Ley Reglamento de Cobro publicado en la Gaceta No. 76 del 21 de abril del 2005, **Estudios semestrales generales de cuentas a cobrar**, establece que "El proceso financiero contable mediante estudio semestral junio y diciembre que realice de las cuentas a cobrar, determinará aquellas que presenten la condición de vencidas y que se estimen de incobrables a efecto de informar al área Administrativa para que esta a su vez lo eleve a aprobación a la Gerencia o Junta Directiva, según corresponda

CAUSA

El detalle de las cuentas por cobrar al 31 de diciembre del 2010 se lleva a nivel de saldo contable. El departamento financiero contable esta en un proceso de revisión de cada una de las cuentas por cobrar agotando todas las instancias antes de emitir un informe final sobre las cuentas que se deben de pasar definitivamente por incobrables.

EFECTO

Existe el riesgo que los saldos de los Efectos y Cuentas por Cobrar se encuentren subvaluados o sobrevaluados, al mantener partidas pendientes de cobro cuya recuperación se considera incierta, además que la estimación registrada por la Entidad, podría considerarse insuficiente para cubrir posibles pérdidas por la no recuperación de las mismas.

RECOMENDACIÓN

Realizar una depuración de los saldos contables, y registros auxiliares teniendo como instrumento cada uno de los expedientes de los deudores, una vez realizada la conciliación hacer el ajuste pertinente y proceder a conciliar todos los meses.

Comentario de la Administración:

Actualmente y como seguimiento tanto a las auditorías externas realizadas como a la recomendación realizada por la Contraloría General de la República, se está en proceso de conciliación del 100 % de la cartera, así como de la instauración de las conciliaciones mensuales.

Se mantienen un registro auxiliar en Excel con el 100% de la cartera, inclusive con lo correspondiente a cobro judicial.

El monto de la estimación para incobrables, se calcula de acuerdo a la normativa vigente y conforme a las autorizaciones de la Junta Directiva, tomando en consideración la antigüedad de las cuentas, hasta el momento nunca ha sido insuficiente esta estimación. Es importante hacer notar que por directrices de la Contabilidad Nacional, actualmente se realiza el registro mensualmente de la estimación.

HALLAZGO 2: DIFERENCIA ENTRE EL SALDO CONTABLE Y EL SALDO DEL REGISTRO AUXILIAR DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO.

CONDICIÓN

Al efectuar la verificación de los saldos mostrados en el registro auxiliar de propiedad, planta y equipo, exceptuando a la cuenta de riego en construcción, con lo que muestran las cuentas contables, se observó la siguiente diferencia:

	Saldo Contable	Saldo Registro Auxiliar	Diferencia
Costo	¢50.178.102.423	¢49.968.494.966	¢209.607.457
Depreciación Acumulada	(27.966.120.736)	(27.901.129.135)	(64.991.601)

CRITERIO

El Manual de Control Interno para el Sector Público emitido para el Sector Público, indica en el Capítulo IV Normas sobre Actividades de Control, en el numeral 4.4.5 Verificaciones y conciliaciones periódicas, lo siguiente:

"La exactitud de los registros sobre activos y pasivos de la institución debe ser comprobada periódicamente mediante las conciliaciones, comprobaciones y otras verificaciones que se definan, incluyendo el cotejo contra documentos fuentes y el recuento físico de activos tales como el mobiliario y equipo, los vehículos, los suministros en bodega u otros, para determinar *cualquier diferencia y adoptar las medidas procedentes."*

Adicionalmente la información del registro auxiliar debe poseer las cualidades necesarias que lo acrediten como confiable, de modo que se encuentre libre de errores, defectos, omisiones y modificaciones no autorizadas, y sea emitida por la instancia competente.

CAUSA

Según consulta realizada, se nos indicó que no se realizó la conciliación de saldos entre el registro auxiliar y el saldo contable, este mostró una diferencia de ¢209.607.457 en el costo y (¢64.991.601) en la depreciación acumulada de la cual no se tiene conocimiento.

EFECTO

Existe el riesgo que el saldo de la propiedad, planta y equipo mostrado en los estados financieros de la Institución se encuentre sobrevaluado o subvaluado, lo anterior nos limita por poder concluir sobre la razonabilidad del saldo de la cuenta en forma suficiente y relevante.

RECOMENDACIÓN

Realizar la conciliación de los saldos entre ambos registros de la propiedad, planta y equipo y realizar los ajustes necesarios para el saldo se presente en forma razonable y debidamente conciliado en los registros contables y el respectivo registro auxiliar de contabilidad.

SEGUIMIENTO A LA CARTA DE GERENCIA CG1-2009

	Corregido	En proceso	Pendiente
HALLAZGO 1: PARTIDAS CON UNA ANTIGÜEDAD SUPERIOR A SEIS MESES DE LOS EFECTOS Y CUENTAS POR COBRAR.		X	

CONDICIÓN

Al efectuar la verificación del registro auxiliar al 31 de diciembre del 2009 de los Efectos y Cuentas por Cobrar con un saldo neto de ¢480.892.089 se observó que existen partidas que presentan una antigüedad superior a los seis meses por un saldo de ¢66.783.863, además dicha situación generó productos por cobrar por ¢130.381.003, así como en Trámite de Cobro Judicial por un total de ¢67.681.192

HALLAZGO 2: DIFERENCIA ENTRE EL SALDO CONTABLE Y EL SALDO DEL REGISTRO AUXILIAR DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO.		X	

CONDICIÓN

Al efectuar la verificación de los saldos mostrados en el registro auxiliar de Propiedad, planta y Equipo, con lo que muestran las cuentas contables, se observó la siguiente diferencia:

Saldo Contable	Saldo Registro Auxiliar	Diferencia
¢20.659.236.064	¢20.470.097.806	¢189.138.258

SEGUIMIENTO A LA CARTA DE GERENCIA CG1-2008

	Corregido	En proceso	Pendiente
HALLAZGO 1: DIFERENCIAS ENTRE EL SALDO DEL REGISTRO AUXILIAR Y CONTABILIDAD DE EFECTOS Y DOCUMENTOS POR COBRAR			
CONDICIÓN:			
La cuenta efectos y documentos por cobrar presenta diferencias con respecto al registro auxiliar, según el siguiente detalle:		X	

Diferencia al 31 de diciembre del 2006:

Saldo según contabilidad:	
Efectos por cobrar	116.256.437
Documentos por cobrar	151.856.153
Total contabilidad	**268.112.590**
Saldo según registro auxiliar	**276.505.117**
Diferencia	**(8.392.527)**

Diferencia al 31 de diciembre del 2007:

Saldo según contabilidad:	
Efectos por cobrar	81,760,789
Documentos por cobrar	151,354,698
Total contabilidad	**233.115.487**
Saldo según registro auxiliar	**239.478.143**
Diferencia	**(6.362.657)**

Diferencia al 31 de diciembre del 2008:

Saldo según contabilidad:	
Efectos por cobrar	54.500.557
Documentos por cobrar	145.701.364
Total contabilidad	**200.201.921**
Saldo según registro auxiliar	**205.433.374**
Diferencia	**(5.231.453)**

SITUACION ACTUAL
Al 31 de diciembre del 2010, esta situación continúa pendiente.

Comentario de la administración:

En el periodo 2012, se procedió a realizar un estudio de las diferencias e dichas cuentas, en el mismo se determinaron las diferencias en dicho periodo se procederá a realizar los ajustes que la administración considere necesarios.

HALLAZGO 2: DIFERENCIA ENTRE EL SALDO DEL REGISTRO AUXILIAR Y EL SALDO CONTABLE DE LA CUENTA EN TRÁMITE DE COBRO LEGAL

CONDICION:

La Subcuenta Trámite de cobro Legal de Usuarios de Pequeños Riego de la cuenta trámite de cobro legal presenta diferencia con respecto al registro auxiliar, según el siguiente detalle:

Diferencia al 31 de diciembre del 2006:

Saldo según contabilidad	95.626.280	
Saldo según registro auxiliar	95.352.234	
Diferencia	**274.046**	**X**

Diferencia al 31 de diciembre del 2007:

Saldo según contabilidad	80.415.481	
Saldo según registro auxiliar	72.667.631	
Diferencia	**7.747.850**	

Diferencia al 31 de diciembre del 2008:

Saldo según contabilidad	71.023.397	
Saldo según registro auxiliar	66.187.543	
Diferencia	**4.835.854**	

SITUACION ACTUAL

Al 31 de diciembre del 2010, la diferencia presenta en estas cuentas se mantienen. **X**

HALLAZGO 3: DIFERENCIA ENTRE EL SALDO DEL REGISTRO AUXILIAR Y EL SALDO CONTABLE DE LA CUENTA INTERESES ACUMULADOS POR COBRAR-TRAMITE DE COBRO LEGAL

CONDICION:

La Cuenta Intereses en Trámite de cobro Legal de la cuenta mayor Productos Acumulados por Cobrar, presenta diferencias con respecto al registro auxiliar, según el siguiente detalle: **X**

Diferencia al 31 de diciembre del 2006:

Saldo según contabilidad	77.833.736
Saldo según registro auxiliar	99.507.543
Diferencia	**(21.673.807)**

Diferencia al 31 de diciembre del 2007:

Saldo según contabilidad	69.250.052
Saldo según registro auxiliar	97.565.639
Diferencia	**(28.315.587)**

Diferencia al 31 de diciembre del 2008:

Saldo según contabilidad	64.705.223
Saldo según registro auxiliar	117.602.190
Diferencia	**(52.896.967)**

SITUACION ACTUAL

Al 31 de diciembre del 2010, esta situación está en pendiente.
Realizar los trámites necesarios para su respectiva conciliación mensual.

HALLAZGO 4: DIFERENCIA ENTRE EL SALDO DEL REGISTRO AUXILIAR Y EL SALDO CONTABLE DE LA CUENTA INTERESES ACUMULADOS POR COBRAR-PEQUEÑO RIEGO Y TRÁMITE DE COBRO LEGAL **X**

CONDICION:

La cuenta Intereses acumulados por cobrar de Pequeño riego y en Trámite de cobro Legal de la cuenta mayor Productos Acumulados por Cobrar, presenta diferencias con respecto al registro auxiliar, según el siguiente detalle:
Diferencia al 31 de diciembre del 2006:

Saldo según contabilidad:	
Pequeño riego	49.642.431
En trámite de cobro legal	7.833.736
Total contabilidad	**127.476.167**
Saldo según registro auxiliar	**115.358.863**
Diferencia	**12.117.304**

Diferencia al 31 de diciembre del 2007:

No se pudo contar con el registro auxiliar al 31 de diciembre del 2007, sin embargo para efectos de revisión se tomo el del mes de noviembre del 2007.

Saldo según contabilidad:	
Pequeño riego	67.554.857
En trámite de cobro legal	69.250.052
Total contabilidad	**136.804.909**
Saldo según registro auxiliar al 30-11-07	**136.764.077**
Diferencia	**40.832**

Diferencia al 31 de diciembre del 2008:

Saldo según contabilidad:	
Pequeño riego	52.376.616
En trámite de cobro legal	64.705.223
Total contabilidad	**117.081.840**
Saldo según registro auxiliar	**139.874.317**
Diferencia	**(22.792.477)**

HALLAZGO 5: LA CUENTA ESTIMACIÓN PARA INCOBRABLES PODRÍA SER INSUFICIENTE CON RESPECTO AL MONTO QUE SE TIENE EN LA CUENTA EN TRAMITE DE COBRO JUDICIAL **X**

CONDICIÓN:

El saldo de la cuenta Estimación para incobrables podría ser insuficiente con respecto al saldo de la cuenta en trámite de cobro judicial, según el siguiente detalle:
Diferencia al 31 de diciembre del 2006:

Intereses por cobrar:	
Saldo en trámite de cobro legal	77.833.735.68
Efectos por cobrar:	
Saldo en trámite de cobro legal	96.810.666.36
Total en trámite cobro legal	**174.644.402.04**
Intereses por cobrar:	
Estimación para incobrables	28.839.715.74
Efectos por cobrar:	
Estimación para incobrables	7.634.378.05
Total estimación para incobrables	**36.474.093.79**
Insuficiente	**138.170.308.25**

Diferencia al 31 de diciembre del 2007:

Intereses por cobrar:	
Saldo en trámite de cobro legal	69.250.052.07
Efectos por cobrar:	
Saldo en trámite de cobro legal	81.599.866.82
Total en trámite cobro legal	**150.849.918.89**
Intereses por cobrar:	
Estimación para incobrables	28.839.715.74
Efectos por cobrar:	
Estimación para incobrables	7.634.378.05
Total estimación para incobrables	**36.474.093.79**
Insuficiente	**114.375.825.10**

Diferencia al 31 de diciembre del 2008:

Intereses por cobrar:	
Saldo en trámite de cobro legal	64.705.223.25
Efectos por cobrar:	
Saldo en trámite de cobro legal	72.207.784.00
Total en trámite cobro legal	**136.913.007.25**
Cuentas por cobrar:	

Estimación para incobrables	43.383.313.46
Efectos por cobrar:	
Estimación para incobrables	8.563.124.00
Total estimación para incobrables	**51.946.437.46**
Insuficiente	**84.966.569.79**

HALLAZGO 6: LA CUENTA POR COBRAR NO CONCILIA CON EL SALDO DEL REGISTRO AUXILIAR **X**

CONDICION:

La cuenta por cobrar, presenta diferencias con respecto al registro auxiliar, según el siguiente detalle:

Diferencia al 31 de diciembre del 2006:

Saldo según contabilidad	192.063.041,49
Saldo según registro auxiliar	192.935.507,87
Diferencia	**(872.466,38)**

Diferencia al 31 de diciembre del 2007:

Saldo según contabilidad	295.255.507,59
Saldo según registro auxiliar	292.666.896,76
Diferencia	**2.588.610,83**

Diferencia al 31 de diciembre del 2008:

Saldo según contabilidad	365.715.629,26
Saldo según registro auxiliar	361.334.803,24
Diferencia	**4.380.826,02**

HALLAZGO 7: LA CUENTA INTERESES POR COBRAR NO CONCILIA CON EL SALDO DEL REGISTRO AUXILIAR **X**

CONDICIÓN:

La cuenta intereses por cobrar, presenta diferencias con respecto al registro auxiliar, según el siguiente detalle:

Diferencia al 31 de diciembre del 2006:

Saldo según contabilidad	22.525.331.84
Saldo según registro auxiliar	21.405.834.07
Diferencia	**1.119.497.77**

Diferencia al 31 de diciembre del 2007:

Saldo según contabilidad	25.485.967.64
Saldo según registro auxiliar	24.042.097.86
Diferencia	**1.443.869.78**

Diferencia al 31 de diciembre del 2008:

Saldo según contabilidad	29.057.328.76
Saldo según registro auxiliar	26.272.679.37
Diferencia	**2.784.649.39**

HALLAZGO 8: EL SALDO MOROSO DE LA CUENTA USUARIOS DE RIEGO POR GRAVEDAD PRESENTA UN ALTO ÍNDICE DE MOROSIDAD

CONDICIÓN

La morosidad de la cuenta Usuarios de riego por gravedad de 181 días a más de dos años es muy alto con respecto al total de la cartera de cuentas a cobrar, según el siguiente detalle: **X**

Morosidad al 31 de diciembre del 2006:

Total cartera a cobrar 192.063.041

Análisis de antigüedad	Saldo moroso	Porcentaje
De 181 a 360 días	5.196.209	2.71
De 361 días a dos años	5.646.034	2.94
Mas de dos años	11.537.509	6.01
	22.379.752	**11.65**

Morosidad al 31 de diciembre del 2007:

Total cartera por cobrar 295.255.508

Análisis de antigüedad	Saldo moroso	Porcentaje
De 181 a 360 días	4.686.276	1.59
De 361 días a dos años	4.045.152	1.37
Más de dos años	15.649.873	5.30
	24.381.301	**8.26**

Morosidad al 31 de diciembre del 2008:

Total cartera a cobrar 365.715.629

Análisis de antigüedad	Saldo moroso	Porcentaje
De 181 a 360 días	6.407.455	1.75
De 361 días a dos años	6.059.576	1.66
Más de dos años	13.089.717	3.58
	25.556.748	**6.99**

HALLAZGO 9: DIFERENCIA ENTRE LOS SALDOS DEL REGISTRO CONTABLES DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO Y EL REGISTRO AUXILIAR. X

CONDICIÓN:

Al revisar los registros auxiliares de propiedad planta y equipo con los saldos presentados en la contabilidad a diciembre del 2007 y 2008 se determino que existen las siguientes diferencias:

	SALDOS AL 31-12-2007	SALDOS AL 31-12-2008
Según contabilidad	20.320.954.802	20.400.289.051
Según registro auxiliar	20.317.320.288	20.343.246.768
Diferencia	**3.634.514**	**57.042.283**

Dicha diferencia se origino por las compras que se realizaron al final del periodo lo que genero problemas de oportunidad al momento del registro contable.

HALLAZGO 11: EXISTEN DIFERENCIAS ENTRE EL SALDO DEL REGISTRO AUXILIAR DE GARANTÍAS CON LOS SALDOS PRESENTADOS EN EL REGISTRO CONTABLE. X

CONDICIÓN:

Al revisar las garantías de cumplimiento y participación, se observaron diferencias entre el registro auxiliar de garantías solo de efectivo y al registro contable, según el siguiente detalle:

	2006	2007	2008
Saldo contable	1.116.138	3.428.036	1.116.138
Saldo registro auxiliar solo de efectivo	856.535	1.203.793	856.535
Diferencia	**259.603**	**2.224.243**	**259.603**

X

HALLAZGO 12: RECARGO DE FUNCIONES EN EL DISTRITO DE CAÑAS.

CONDICIÓN:

Al realizar la visita al distrito de Cañas, se observo que no se cuenta con el personal necesario para que exista una adecuada segregación de funciones, como por ejemplo la tesorera recibe el dinero de los usuarios, actualiza el registro de cuentas a cobrar y confecciona el depósito.

Al 31 de diciembre del 2011, la plaza que estaba en préstamo al IDA, fue solicitada y reubicada en la Unidad administrativa del DRAT.

X

HALLAZGO 13: SUBEJECUCION PRESUPUESTARIA

CONDICIÓN:

Al realizar la revisión de la ejecución presupuestaria encontramos que el comportamiento en los periodos 2007 y 2008 es el siguiente:

El presupuesto definitivo para el año 2007 es de ¢2.250.064 (miles), el total de lo ejecutado es de ¢1.791.687 (miles) generando una diferencia de ¢458.377 (miles). Lo que ocasiona que el porcentaje de Ejecución presupuestaria para este periodo sea de 79.63%.

Para el periodo 2008 el presupuesto definitivo fue de ¢3.537.083 (miles), el total ejecutado es de ¢2.494.672, (miles) generando una diferencia ¢1.042.411 (miles). Lo que ocasiona que el porcentaje de Ejecución presupuestaria para este periodo sea de 70.53%.

X

HALLAZGO 14: APORTE PATRONAL DE SENARA NO SE REGISTRA EN CUENTA DE ORDEN

CONDICIÓN:

No se registra en cuenta de orden el aporte patronal que ha pasado SENARA a La Asociación, por lo que no pudimos satisfacernos del saldo transferido a la asociación durante los años 2006, 2007 y 2008 que son por la suma de ¢286.735.364, ¢316.883.195 y ¢360.097.425, respectivamente, estos montos fueron tomados de los estados financieros de la Asociación.

HALLAZGO 15: NO SE ESTÁN DISFRUTANDO OPORTUNAMENTE LAS VACACIONES X

CONDICIÓN

Según reporte de vacaciones emitido por Recursos Humanos de fecha 28 de enero del 2009 según oficio No. RH-040-09, se pudo determinar un atraso en el disfrute de vacaciones por parte de los funcionarios de SENARA.

OTROS ASUNTOS A INFORMAR	**X**	
NO SE REALIZAN TOMAS FÍSICAS DE INVENTARIO. **CONDICIÓN:** Al solicitar la toma físicas de inventario para los periodos de Diciembre 2006, 2007 y 2008, cuyo saldo contable es de ¢9.061.051, ¢10.821.339 y ¢13.917.635 respectivamente, la administración nos indico que esta no se realiza desde el periodo 2005.		
LA DOCUMENTACIÓN NO SE ENCUENTRA PRENUMERADA. **CONDICIÓN:** Al realizar el arqueo de documentos en blanco se observó que los adelantos de viáticos, cancelación de viáticos, traslados de activos, y otra documentación que se utiliza dentro de la institución no se encuentran pre numerados		**X**
DIFERENCIA ENTRE EL SALDO CONTABLE Y EL SALDO DE LA ASOCIACIÓN **CONDICIÓN:** Al 31 de diciembre del 2008, SENARA tiene una cuenta por pagar a la Asociación de ¢10.538.234, sin embargo en los estados financieros de la Asociación a esa misma fecha no tiene saldo por cobrar a SENARA. **Comentario de la Administración** El gasto se registra cuando corresponde y se paga a principios del periodo siguiente.	**X**	
LA CUENTA ESTUDIOS PRELIMINARES Y DE INVESTIGACIÓN NO ESTA DEPURADA **CONDICIÓN:** La cuenta Estudios preliminares y de investigación con saldo al 31 de diciembre del 2006, 2007 y 2008, por la suma de ¢24.850.259, ¢19.699.740 y ¢19.699.740, respectivamente, no se ha concluido con el estudio con la finalidad de efectuar el asiento de ajuste para depurar el saldo de la cuenta.		**X**
LIBROS LEGALES CONTABLES DESACTUALIZADOS		**X**

CONDICIÓN:

Los libros legales contables no están actualizados en sus anotaciones a diciembre del 2008.

SEGUIMIENTO A CARTA DE GERENCIA 1-2005

	Corregido	En proceso	Pendiente
OTROS ASUNTOS A INFORMAR			
1.- Al 31 de diciembre del 2005, se encuentra el registro contable de estudios preliminares y de investigación por ¢24.922.165 y la cuenta Proyectos de riego en construcción por un monto de ¢30.871.484, los cuales no representan ingresos futuros para la Institución lo que incumple la NIC 36, en la actualidad el departamento contable se encuentra realizando un estudio de esta cuenta, con el fin de sustentar apropiadamente el asiento de ajuste que se debe de correr para depurar la información financiera y cumplir con los establecido con la norma. **Comentarios de la administración:** En el periodo 2012, se procedieron a realizar un estudio de dicha cuenta y se procedió a realizar los ajustes necesarios de la cuenta Proyectos en construcción mientras que se mantiene pendiente los ajustes de Estudios Preliminares.		**X**	

CARVAJAL Una firma un respaldo

Firma Miembro Independiente de DFK INTERNATIONAL

SEGUIMIENTO A LA CARTA DE GERENCIA CG 1-2004

	Corregido	En Proceso	Pendiente
2- Efectos y cuentas por cobrar 2.1 En trámite de cobro judicial. 2.3 Cobranzas de cuentas y efectos a cobrar.		X	
5- Proyecto de riego en construcción Existencia de proyectos que no representan beneficios económicos futuros.		X	
9.2 Juicios importantes Antigüedad y la no existencia de contingencia.		X	

Anexo 11-AI 20-14

senara TEL.2257.9733 | *AUDITORÍA INTERNA*

MEMORANDO N° AI--20-14
02 de setiembre 2014

PARA: Sr. Yeison Chinchilla Cruz
Estudiante Instituto Tecnológico de Costa Rica

DE: Licda. Irma Delgado Umaña
Auditora Interna

ASUNTO: GESTIÓN DE AUDITORÍA INTERNA RESPECTO A LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NICSP

En atención a su requerimiento de información, detallo gestión de auditoría relacionada con la implementación de las NICSP:

- AU-08-09 del 28/02/2009: en esta asesoría relacionada con las responsabilidades de la Junta Directiva respecto a normativa técnica y legal divulgada, se comunica respecto al estado de la atención del Decreto Ejecutivo 34918-H.
- AU-023-09 del 30/03/2009: se comunica a la Gerencia la necesidad de integrar la comisión para la elaboración del Plan de acción para la adopción e implementación de las NICSP.
- Asesoría verbal Nº 25-2012 del 16/05/2012: en esta asesoría relacionada con la implementación del SIFF/Senara, se indica a la Administración Activa que el 2015 es la fecha límite establecida por la Contabilidad Nacional para implementar las NICSP y que se tiene conocimiento del establecimiento de un plan cuyo estado se desconoce.
- Traslado al proceso contable, de correos emitidos por la Contabilidad Nacional solicitando estados de avance.

IDU

Ci: Archivo

Anexo 12-Estado de SF-Senara

SERVICIO NACIONAL DE AGUAS SUBTERRANEAS, RIEGO Y AVENAMIENTO

ESTADO DE SITUACION FINANCIERA

Al 31 de Mayo del 2014

		Notas	2014	2013
	ACTIVOS			
	ACTIVO CORRIENTE			
100	CAJA	3	¢ 2.325.000,00	¢ 2.325.000,00
105	BANCOS	4	1.048.012.069,86	911.933.970,95
106	FONDOS RESTRINGIDOS	5	459.426.386,48	336.243.433,87
110	INVERSIONES TEMPORALES	6	44.123.600,00	3.781.500,00
115	EFECTOS POR COBRAR	7	61.173.300,97	67.874.845,89
116	ESTIMACION PARA EFECTOS INCOBRABLES	8	(21.418.127,27)	(24.468.028,60)
120	CUENTAS POR COBRAR.	9	135.375.370,47	713.917.792,93
123	ESTIMACION PARA CUENTAS INCOBRABLES	10	(4.077.471,78)	(2.791.840,98)
125	EXISTENCIAS	11	21.960.223,84	17.798.932,03
126	BIENES EN TRANSITO	12	-	2.544.988,29
135	ADELANTO DE FONDOS	13	1.721.470,00	1.105.000,00
140	GASTOS PAGADOS POR ANTICIPADO	14	30.505.591,97	14.854.042,30
145	PRODUCTOS ACUMULADOS POR INTERESES	15	131.354.913,07	120.110.410,56
146	ESTIMACION PARA PRODUCTOS INCOBRABLES	8 y 10	(67.701.277,49)	(66.330.933,52)
150	CARGOS POR DISTRIBUIR	16	7.477.515,10	6.905.597,10
	TOTAL ACTIVO CORRIENTE		¢ 1.850.258.565,22	¢ 2.105.804.710,82
	PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO			
	PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO BRUTO	17	50.803.608.862,38	50.536.092.729,21
	DEPRECIACION ACUMULADA	17	(31.306.326.405,66)	(30.346.484.575,69)
270	BIENES DURADEROS EN CONSTRUCCIÓN	18	799.158.287,13	859.389.948,23
	TOTAL PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO		20.296.440.743,85	21.048.998.101,75
	ACTIVOS NO CORRIENTE			
280	DOCUMENTOS A COBRAR A LARGO PLAZO	19	22.136.142,33	20.558.485,85
	TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE		22.136.142,33	20.558.485,85
	OTROS ACTIVOS			
300	DESEMBOLSOS RECUPERABLES	20	19.873.377,30	20.509.377,30
310	BIENES INTANGIBLES	21	21.992.434,60	21.992.434,60
	TOTAL OTROS ACTIVOS		41.865.811,90	42.501.811,90
	TOTAL ACTIVOS		¢ 22.210.701.263,30	¢ 23.217.863.110,32

SERVICIO NACIONAL DE AGUAS SUBTERRANEAS, RIEGO Y AVENAMIENTO

ESTADO DE SITUACION FINANCIERA

Al 31 de Mayo del 2014

		Notas	2014	2013
	PASIVO Y PATRIMONIO			
	PASIVO			
	PASIVO CORRIENTE			
405	CUENTAS POR PAGAR	22	35.001.641,10	966.754.843,56
410	RETENCIONES POR PAGAR	23	48.814.031,28	28.942.934,68
415	GASTOS ACUMULADOS POR PAGAR	24	185.745.726,55	170.361.857,87
	TOTAL PASIVO CORRIENTE		269.561.398,93	1.166.059.636,11
	PASIVO NO CORRIENTE			
450	GARANTIAS RECIBIDAS	25	36.676.840,73	26.710.490,54
455	CONTRATO CONCIERTO CANAL OESTE TRAMO II		-	-
460	INGRESOS DIFERIDOS	26	25.849.118,42	20.687.964,42
	TOTAL PASIVO NO CORRIENTE		62.525.959,15	47.398.454,96
	TOTAL PASIVOS		332.087.358,08	1.213.458.091,07
	PATRIMONIO			
500-001	PATRIMONIO INICIAL	27	445.662.380,82	445.662.380,82
500-002	EXCENDENTES (FALTANTES) ACUM. DE OPER.		-	-
500-004	APORTES DEL ESTADO E INSTITUCIONES		8.107.294.456,52	8.107.294.456,52
500-005	SUPERAVIT POR REVALUACION ACTIVOS		-	-
500-006	APORTES DE ORGANISMOS INTERNACIONALES		50.610.373,26	50.610.373,26
500-007	OTROS APORTES		468.356.978,74	468.356.978,74
500-009	SUPERAVIT POR REVALUACION DE ACTIVOS	28	20.295.152.637,31	20.295.152.637,31
500-010	EXCEDENTES (FALTANTES) ACUM.DE OPERACION		(6.848.039.065,44)	(6.680.974.717,76)
500-020	EXCEDENTES (FALTANTES) PERIODO DE OPERACIÓN		(640.423.855,98)	(681.697.089,63)
	TOTAL PATRIMONIO		21.878.613.905,23	22.004.405.019,26
	TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO		¢ 22.210.701.263,30	¢ 23.217.863.110,32

Las notas adjuntas son parte integrante de los Estados Financieros

Elaborado por: Licda. Andrea Barboza Moncada
Contabilidad

Aprobado por: Lic. José Antonio Valerio López
Coordinador Financiero Contable

Emitido el 15/10/2014 a las 11:11 a.m.
Archivo: Mayo Usuario: openside

Anexo 13-Estado de Resultados-Senara

SERVICIO NACIONAL DE AGUAS SUBTERRANEAS, RIEGO Y AVENAMIENTO

ESTADO DE RESULTADOS

Por el periodo terminado al 5/2014

		NOTAS	2014	2013
	INGRESOS			
805	TARIFAS	29	¢ 75.331.307,63	¢ 83.073.499,73
810	VENTA DE BIENES Y SERVICIOS	30	16.546.852,00	19.906.810,00
812	TRANSFERENCIAS	31	1.152.939.166,67	1.088.820.659,60
818	APORTES OTRAS INSTITUCIONES		-	-
820	PRODUCTOS FINANCIEROS	32	23.721.434,37	24.473.763,49
830	OTROS INGRESOS	33	1.719.498,09	466.349,46
	INGRESOS TOTALES		1.270.258.258,76	1.216.741.082,28
	GASTOS			
901	GASTOS DE MANTENIMIENTO		43.685.975,50	41.051.297,27
902	GASTOS DE OPERACION		622.964.465,75	584.940.635,41
903	GASTOS DE SERVICIO AL CLIENTE		-	-
904	GASTOS DE SERVICIOS AMBIENTALES		9.814.905,88	9.103.690,34
905	GASTOS DE SERVICIOS ESPECIALES		54.003.532,78	57.715.164,17
906	DEPRECIACION	34	401.325.932,94	407.841.604,10
907	GASTOS DE ADMINISTRACION		771.751.951,65	745.122.957,97
908	GASTOS FINANCIEROS		-	75.900,00
909	OTROS GASTOS		7.135.350,24	52.586.922,65
	GASTOS TOTALES		1.910.682.114,74	1.898.438.171,91
300-020	**EXCEDENTES O PERDIDAS DEL PERIODO**		**¢ (640.423.855,98)**	**¢ (681.697.089,63)**

Las notas adjuntas son parte integrante de los Estados Financieros

Elaborado por: Licda. Andrea Barboza Moncada
Contadora

Aprobado por: Lic. José Antonio Valerio López
Coordinador Financiero Contable

Anexo 14-ESF

DENOMINACIÓN DE LA ENTIDAD ó GRUPO ECONÓMICO

ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA ó BALANCE GENERAL

- Al 31 de Diciembre de X -

- En Colones -

ACTIVO	Nota Nº	Ejercicio X	Ejercicio X-1
Activo corriente			
Efectivo y equivalentes de efectivo		....	....
Caja		....	....
Depósitos bancarios		....	....
Cajas Chicas y Fondos Rotatorios		....	....
Valores a depositar		....	....
Equivalentes de efectivo		....	....
Inversiones		....	....
Títulos y valores a valor razonable		....	....
Títulos y valores a costo amortizado (*)		....	....
Instrumentos derivados		....	....
Otras inversiones (*)		....	....
Cuentas a cobrar (*)		....	....
Impuestos a cobrar		....	....
Contribuciones sociales a cobrar		....	....
Ventas a cobrar		....	....
Servicios y derechos a cobrar		....	....
Ingresos de la propiedad a cobrar		....	....
Transferencias a cobrar		....	....
Préstamos a cobrar		....	....
Documentos a cobrar		....	....
Anticipos		....	....
Deudores por avales		....	....
Cuentas a cobrar en gestión judicial		....	....
Otras cuentas a cobrar		....	....
Inventarios (*)		....	....
Materiales y suministros para consumo y prestación de servicios		....	....
Bienes para la venta		....	....
Materias primas y bienes en producción		....	....
Otros activos		....	....
Gastos a devengar		....	....
Activos a corto plazo sujetos a depuración contable		....	....
Total del Activo corriente		....	....
Activo no corriente			
Inversiones		....	....
Títulos y valores a valor razonable		....	....
Títulos y valores a costo amortizado (*)		....	....
Instrumentos derivados		....	....
Otras inversiones (*)		....	....
Cuentas a cobrar (*)		....	....
Ventas a cobrar		....	....
Préstamos a cobrar		....	....
Documentos a cobrar		....	....
Anticipos		....	....
Deudores por avales		....	....
Otras cuentas a cobrar		....	....
Bienes no concesionados (**)		....	....
Propiedades, planta y equipos		....	....
Propiedades de inversión		....	....
Activos biológicos		....	....
Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público		....	....
Bienes históricos y culturales		....	....
Recursos naturales en explotación		....	....
Recursos naturales en conservación		....	....
Bienes intangibles		....	....
Bienes en proceso de producción		....	....
Bienes concesionados (**)		....	....
Propiedades, planta y equipos		....	....
Activos biológicos		....	....
Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público		....	....
Recursos naturales		....	....
Bienes intangibles		....	....
Bienes en proceso de producción		....	....
Inversiones patrimoniales - Método de la participación		....	....
Otros activos		....	....
Gastos a devengar		....	....
Objetos de valor		....	....
Activos a largo plazo sujetos a depuración contable		....	....
Total del Activo no corriente		....	....
TOTAL DEL ACTIVO		....	....

(*) Montos netos de deterioros (previsiones)

(**) Montos netos de depreciaciones (ó amortizaciones ó agotamiento) acumuladas y pérdidas por deterioro

PASIVO	Nota Nº	Ejercicio X	Ejercicio X-1
Pasivo corriente			
Deudas		....	....
Deudas comerciales		....	....
Deudas sociales y fiscales		....	....
Transferencias a pagar		....	....
Documentos a pagar		....	....
Inversiones patrimoniales a pagar		....	....
Deudas por avales ejecutados		....	....
Deudas por anticipos		....	....
Otras deudas		....	....
Endeudamiento Público		....	....
Títulos y valores de la deuda pública a pagar		....	....
Préstamos a pagar		....	....
Deudas asumidas		....	....
Endeudamiento de Tesorería		....	....
Endeudamiento Público a valor razonable		....	....
Fondos de terceros y en garantía		....	....
Fondos de terceros en la Caja Única		....	....
Recaudación por cuenta de terceros		....	....
Depósitos en garantía		....	....
Otros fondos de terceros		....	....
Provisiones y reservas técnicas		....	....
Provisiones		....	....
Reservas técnicas		....	....
Otros pasivos		....	....
Ingresos a devengar		....	....
Instrumentos derivados		....	....
Pasivos a corto plazo sujetos a depuración contable		....	....
Total del Pasivo corriente		....	....
Pasivo no corriente			
Deudas		....	....
Deudas comerciales		....	....
Deudas sociales y fiscales		....	....
Documentos a pagar		....	....
Inversiones patrimoniales a pagar		....	....
Deudas por avales ejecutados		....	....
Deudas por anticipos		....	....
Otras deudas		....	....
Endeudamiento Público		....	....
Títulos y valores de la deuda pública a pagar		....	....
Préstamos a pagar		....	....
Deudas asumidas		....	....
Provisiones y reservas técnicas		....	....
Provisiones		....	....
Reservas técnicas		....	....
Otros pasivos		....	....
Ingresos a devengar		....	....
Instrumentos derivados		....	....
Pasivos a largo plazo sujetos a depuración contable		....	....
Total del Pasivo no corriente		....	....
TOTAL DEL PASIVO		....	....
PATRIMONIO			
Patrimonio público		.... (....)	.... (....)
Capital		....	....
Transferencias de capital		....	....
Reservas		....	....
Variaciones no asignables a reservas		....	....
Resultados acumulados		.... (....)	.... (....)
Intereses minoritarios (*)		.... (....)	.... (....)
TOTAL DEL PATRIMONIO		.... (....)	.... (....)
TOTAL DEL PASIVO + PATRIMONIO		....	....

(*) De uso exclusivo en Estados Contables consolidados

Elaborado por: ***Revisado por:*** ***Aprobado por:***

Anexo 15-ER

DENOMINACIÓN DE LA ENTIDAD ó GRUPO ECONÓMICO
ESTADO DE RENDIMIENTO FINANCIERO
- Del 1º de Enero de X al 31 de Diciembre de X -

- En Colones -

RESULTADOS POR OPERACIONES	Nota Nº	Ejercicio X	Ejercicio X-1
Ingresos de operaciones			
Impuestos		....	....
Impuestos sobre los ingresos, las utilidades y las ganancias de capital		....	....
Impuestos sobre la propiedad		....	....
Impuestos sobre bienes y servicios		....	....
Impuestos sobre el comercio exterior y transacciones internacionales		....	....
Otros impuestos		....	....
Contribuciones sociales		....	....
Contribuciones a la seguridad social		....	....
Contribuciones sociales diversas		....	....
Multas, sanciones, remates y confiscaciones de origen no tributario		....	....
Multas y sanciones administrativas		....	....
Remates y confiscaciones de origen no tributario		....	....
Ingresos por ventas		....	....
Ventas de bienes y servicios		....	....
Derechos administrativos		....	....
Comisiones por préstamos		....	....
Ingresos de la propiedad		....	....
Rentas de inversiones y de colocación de efectivo		....	....
Alquileres y derechos sobre bienes		....	....
Otros ingresos de la propiedad		....	....
Transferencias		....	....
Transferencias corrientes		....	....
Transferencias de capital		....	....
Otros ingresos de operaciones		....	....
Reversión de consumo de bienes distintos de inventarios		....	....
Recuperación de provisiones y reservas técnicas		....	....
Otros ingresos y resultados positivos		....	....
Total de Ingresos de operaciones		....	....
Gastos de operaciones			
Gastos de funcionamiento		(....)	(....)
Gastos en personal		(....)	(....)
Servicios		(....)	(....)
Materiales y suministros consumidos		(....)	(....)
Consumo de bienes distintos de inventarios		(....)	(....)
Cargos por provisiones y reservas técnicas		(....)	(....)
Costo de ventas de bienes y servicios		(....)	(....)
Transferencias		(....)	(....)
Transferencias corrientes		(....)	(....)
Transferencias de capital		(....)	(....)
Otros gastos de operaciones		(....)	(....)
Otros gastos y resultados negativos		(....)	(....)
Total de Gastos de operaciones		(....)	(....)
Resultado - ahorro (desahorro) - por operaciones		.... (....)	.... (....)

RESULTADOS DISTINTOS DE OPERACIONES	Nota Nº	Ejercicio X	Ejercicio X-1
Gastos financieros			
Intereses sobre endeudamiento público		(....)	(....)
Intereses sobre títulos y valores		(....)	(....)
Intereses sobre préstamos		(....)	(....)
Intereses sobre deudas asumidas		(....)	(....)
Intereses sobre endeudamiento de Tesorería		(....)	(....)
Otros gastos financieros		(....)	(....)
Total de Gastos financieros		(....)	(....)
Deterioro y pérdidas de activos			
Resultados positivos		....	....
Recuperación de previsiones para deterioro de inversiones y cuentas a cobrar		....	....
Recuperación de previsiones para deterioro y pérdidas de inventarios		....	....
Reversión de pérdidas por deterioro y desvalorización de bienes distintos de inventarios		....	....
Resultados negativos		(....)	(....)
Deterioro de inversiones y cuentas a cobrar		(....)	(....)
Deterioro y pérdidas de inventarios		(....)	(....)
Pérdidas por deterioro y desvalorización de bienes distintos de inventarios		(....)	(....)
Total de Resultados por deterioro y pérdidas de activos		.... (....)	.... (....)
Resultados por ventas de activos			
Resultados positivos		....	....
Por ventas de inversiones		....	....
Por ventas de bienes		....	....
Resultados negativos		(....)	(....)
Por ventas de inversiones		(....)	(....)

Por ventas de bienes	(....)	(....)
Total de Resultados por ventas de activos	**.... (....)**	**.... (....)**
Resultados de inversiones patrimoniales		
Resultados positivos	**....**	**....**
Resultados negativos	**(....)**	**(....)**
Total de Resultados de inversiones patrimoniales	**.... (....)**	**.... (....)**
Resultados por tenencia y R.E.I.		
Diferencias de cambio	**.... (....)**	**.... (....)**
Diferencias de cambio positivas	....	....
Diferencias de cambio negativas	(....)	(....)
Resultados por tenencia	**.... (....)**	**.... (....)**
Variación del valor razonable de equivalentes de efectivo	.... (....)	.... (....)
Variación del valor razonable de títulos y valores	.... (....)	.... (....)
Variación del valor razonable de documentos a cobrar	.... (....)	.... (....)
Variación del valor razonable de cuentas no documentadas a cobrar	.... (....)	.... (....)
Variación del valor razonable de instrumentos derivados	.... (....)	.... (....)
Otros resultados por tenencia	.... (....)	.... (....)
Resultado por exposición a la inflación	**.... (....)**	**.... (....)**
Generado por activos financieros	.... (....)	.... (....)
Generado por pasivos	.... (....)	.... (....)
Total de Resultados por tenencia y R.E.I.	**.... (....)**	**.... (....)**
Resultado - ahorro (desahorro) - distinto de operaciones	**.... (....)**	**.... (....)**
Resultado - ahorro (desahorro) - del Ejercicio	**.... (....)**	**.... (....)**
Participación de los intereses minoritarios en el resultado neto (*)	**.... (....)**	**.... (....)**
Resultado - ahorro (desahorro) - del Ejercicio	**.... (....)**	**.... (....)**

(*) De uso exclusivo en Estados Contables consolidados

Elaborado por: ***Revisado por:*** ***Aprobado por:***

Anexo 16-ECP

DENOMINACIÓN DE LA ENTIDAD ó GRUPO ECONÓMICO

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO

- Del 1º de Enero de X al 31 de Diciembre de X -

- En Colones -

Concepto	Nota Nº	Patrimonio público							Intereses minoritarios (*)	TOTAL PATRIMONIO
		Capital	Transferencias de capital	Reservas		Variaciones no asignables a reservas	Resultados acumulados	TOTALES		
				Revaluación de bienes	Otras reservas					
Saldos al 31/12/X-1		....	....	....	....	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)
Ajustes al inicio										
Cambios en las políticas contables		.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)
Corrección de errores fundamentales		.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)
Otros ajustes al inicio		.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)
Saldos al 31/12/X-1 ajustados al inicio		....	....	....	....	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)
Variaciones del ejercicio										
Incorporaciones al capital		....						....	....	....
Transferencias de capital			....					....	....	....
Revaluaciones de bienes				....				....	....	....
Desvalorizaciones de bienes				(....)				(....)	(....)	(....)
Afectación de reservas a resultados acumulados				.... (....)	.... (....)		.... (....)	-	-	-
Revaluación de inversiones						.... (....)		.... (....)	.... (....)	.... (....)
Diferencias de conversión de moneda extranjera						.... (....)		.... (....)	.... (....)	.... (....)
Incrementos de resultados acumulados							....	....	....	....
Disminuciones de resultados acumulados							(....)	(....)	(....)	(....)
Resultado del ejercicio								.... (....)	.... (....)	.... (....)
Otros incrementos: detallar		....	....	....	....	....	....	....	....	....
Otras disminuciones: detallar		(....)	(....)	(....)	(....)	(....)	(....)	(....)	(....)	(....)
Total de variaciones del ejercicio		....	....	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)
Saldos al 31/12/X		....	....	....	....		.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)

(*) De uso exclusivo en Estados Contables consolidados

- Por el período del 1º de Enero de X-1 al 31 de Diciembre de X-1

- En Colones -

Concepto	Nota Nº	Patrimonio público							Intereses minoritarios (*)	TOTAL PATRIMONIO
		Capital	Transferencias de capital	Reservas		Variaciones no asignables a reservas	Resultados acumulados	TOTALES		
				Revaluación de bienes	Otras reservas					
Saldos al 31/12/X-2		....	....	....	....	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)
Ajustes al inicio										
Cambios en las políticas contables		.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)
Corrección de errores fundamentales		.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)
Otros ajustes al inicio		.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)
Saldos al 31/12/X-2 ajustados al inicio		....	....	....	....	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)
Variaciones del ejercicio										
Incorporaciones al capital		....						....	....	....
Transferencias de capital			....					....	....	....
Revaluaciones de bienes				....				....	....	....
Desvalorizaciones de bienes				(....)				(....)	(....)	(....)
Afectación de reservas a resultados acumulados				.... (....)	.... (....)		.... (....)	-	-	-
Revaluación de inversiones						.... (....)		.... (....)	.... (....)	.... (....)
Diferencias de conversión de moneda extranjera						.... (....)		.... (....)	.... (....)	.... (....)
Incrementos de resultados acumulados							....	....	....	....
Disminuciones de resultados acumulados							(....)	(....)	(....)	(....)
Resultado del ejercicio								.... (....)	.... (....)	.... (....)
Otros incrementos: detallar		....	....	....	....	....	....	....	....	....
Otras disminuciones: detallar		(....)	(....)	(....)	(....)	(....)	(....)	(....)	(....)	(....)
Total de variaciones del ejercicio		....	....	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)
Saldos al 31/12/X-1		....	....	....	....		.... (....)	.... (....)	.... (....)	.... (....)

(*) De uso exclusivo en Estados Contables consolidados

Elaborado por: ***Revisado por:*** ***Aprobado por:***

Anexo 17-EFE

DENOMINACION DE LA ENTIDAD ó GRUPO ECONOMICO

ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO

- Del 1º de Enero de X al 31 de Diciembre de X -

- En Colones -

	Nota Nº	Ejercicio X	Ejercicio X-1
FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE OPERACIÓN			
Cobros		---	---
Cobros por impuestos		....	....
Cobros por contribuciones sociales		....	....
Cobros por multas, sanciones, remates y confiscaciones de origen no tributario		....	....
Cobros por ventas de inventarios, servicios y derechos administrativos		....	....
Cobros por ingresos de la propiedad		....	....
Cobros por transferencias		....	....
Cobros por concesiones		....	....
Otros cobros por actividades de operación		....	....
Pagos		(---)	(---)
Pagos por beneficios al personal		(....)	(....)
Pagos por servicios y adquisiciones de inventarios (incluye anticipos)		(....)	(....)
Pagos por prestaciones de la seguridad social		(....)	(....)
Pagos por otras transferencias		(....)	(....)
Otros pagos por actividades de operación		(....)	(....)
Flujos netos de efectivo por actividades de operación		.... (....)	.... (....)
FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE INVERSIÓN			
Cobros		---	---
Cobros por ventas de bienes distintos de inventarios		....	....
Cobros por ventas y reembolso de inversiones patrimoniales		....	....
Cobros por ventas y reembolso de inversiones en otros instrumentos financieros		....	....
Cobros por reembolsos de préstamos		....	....
Otros cobros por actividades de inversión		....	....
Pagos		(---)	(---)
Pagos por adquisición de bienes distintos de inventarios		(....)	(....)
Pagos por adquisición de inversiones patrimoniales		(....)	(....)
Pagos por adquisición de inversiones en otros instrumentos financieros		(....)	(....)
Pagos por préstamos otorgados		(....)	(....)
Otros pagos por actividades de inversión		(....)	(....)
Flujos netos de efectivo por actividades de inversión		.... (....)	.... (....)
FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN			
Cobros		---	---
Cobros por incrementos de capital y transferencias de capital		....	....
Cobros por endeudamiento público		....	....
Otros cobros por actividades de financiación		....	....
Pagos		(---)	(---)
Pagos por disminuciones del patrimonio que no afectan resultados		(....)	(....)
Pagos por amortizaciones de endeudamiento público		(....)	(....)
Otros pagos por actividades de financiación		(....)	(....)
Flujos netos de efectivo por actividades de financiación		.... (....)	.... (....)
Incremento/Disminución neta de efectivo y equivalentes de efectivo por flujos de actividades		.... (....)	.... (....)
Incremento/Disminución neta de efectivo y equivalentes de efectivo por diferencias de cambio no realizadas		.... (....)	.... (....)
Efectivo y equivalentes de efectivo al inicio del ejercicio		---	---
Efectivo y equivalentes de efectivo al final del ejercicio		---	---

Elaborado por: ***Revisado por:*** ***Aprobado por:***

Anexo 18 - Informe de Avance Implementación después del proyecto de investigación

Proceso de Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad NICSP y NIIF para el Sector Público de Costa Rica

INFORME DE AVANCE DE LA IMPLEMENTACIÓN NICSP Y NIIF

FORMULARIO DE REGISTRO DE AVANCE

PORCENTAJE DE AVANCE	33%

PROGRAMA		ACTIVIDAD	TAREAS	FECHA TOPE CULMINACION	FECHA DE INICIO	PORCENTAJE AVANCE	OBSERVACIONES / JUSTIFICACIONES
Capacitación	95%	Inducción y Capacitación sobre NICSP- Implementacion del PGCN Metodología y Guía	Concientizar sobre la Gestión Gubernamental y la Gestión Financiera	31/12/2013	01/06/2009	100%	
			Gestión de Cambio		01/06/2009	100%	
			Capacitación Continua NICSP-PGCN		01/06/2009	90%	
Utilización del PGCN y el Manual Funcional de Cuentas Contable	99%	Con base a los instrumentos proporcianados por DGCN, realizar las acciones necesarias para su implementacion	Analizar la descripcion de las cuentas del nuevo PGCN para identificar y extraer las correspondientes para uso de la institucion	31/12/2013	01/07/2013	100%	
			Identificar y extraer las políticas de PGCN que aplican a las transacciones de la institución		01/08/2013	100%	
			Elaborar las propuestas de las Politicas particulares que la institucion requiera, de acuerdo con la politica general del PGCN		01/09/2013	100%	
			Enviar a la Contabilidad Nacional para su revision y aprobación las politicas contables particulares		01/12/203	90%	

			En caso de las instituciones que no tengan contabilidad patrimonial aplicar el nuevo PGCN		X		
Utilizacion de la guia de aplicación para la implementacion del Devengo	20%	Identificar y clasificar rubro, eventos generadores de registros, momentos de registro, política contable relacionada, cuentas	Guia de Activos	31/12/2013	01/07/2013	100%	
			Guia de Pasivos		01/08/2013		
			Guia de Patrimonio		01/09/2013		
			Guia de Ingresos		01/10/2013		
			Guia de Gastos		01/11/2013		
Depuración de Saldos	24%	Cumplir con la Depuración de Saldos establecida por la DGCN en la Guía de Implementación 2010 (Punto 9)	Saldos de las Cuentas del Activo	31/12/2013	01/01/2013	30%	
			Saldos de las Cuentas del Pasivo		01/01/2013	40%	
			Saldos Cuentas del Patrimonio		01/09/2013		
Traslado de Saldos	0%	Establecer la relación de las cuentas utilizadas hasta el 31/12/2013 con las cuentas del nuevo PGCN	Cierre del Balance General con las cuentas contables ya utilizadas	31/12/2013	01/01/2013		
			Homologar las cuentas actuales vrs las cuentas nuevas del PGCN		01/01/2013		
			Trasladar los saldos depurados al 31/12/2013.		01/01/2013		
			Apertura del ejercicio 2014 con la aplicación de las NICSP	31/12/2014	31/12/2014		

Tratamiento de Activos no Financieros	0%	Reconocimiento de los Activos no Financieros deacuardo a las NICSP, tomando en cuenta los transitorios	Inventarios	31/12/2014	01/01/2014		
			Propiedades, planta y equipo		01/01/2014		
			Propiedades de inversión		01/01/2014		
			Bienes de infraestructura		01/01/2014		
			Activos intangibles		01/01/2014		
			Activos biológicos		01/01/2014		
			Activos concesionados		01/01/2014		
Tratamiento de Instrumentos Financieros	0%	Reconocer, valuar y exponer todos los instrumentos financieros según NICSP	Activos Financieros	31/12/2014	01/06/2014		
			Pasivos Financieros		01/06/2014		
			Instrumentos de Patrimonio		01/06/2014		
			Beneficios a los empleados		01/06/2014		
			Arrendamientos Financieros		01/06/2014		
Manuales de Procedimientos Contables	0%	Elaboración y remisión de los manuales de procedimientos contables	Confecionar los manuales de los procedimientos contables con los formatos establecidos por la Contabilidad Nacional	31/12/2014	01/03/2014		
			Enviar a la Contabilidad Nacional para su revisión y aprobacion		31/12/201		
Integración del Sistema de Administración Financiera	0%	Homologar los clasificadores presupuestarios con las cuentas contables	Identificar las cuentas contables y su relación con los clasificadores presupuestarios	31/12/2013	01/07/2013		
			Ajustar sus sistemas de apoyo contable con las matrices de integración		01/12/2013		

Apéndices

Apéndice A- Cuestionario Activos

Buenos (as) tardes/días. Para cada uno de los siguientes rubros, indique si existen o no en la institución. Además, indique cualquier información adicional que usted crea puede servir en el proceso de identificación de políticas contables.

Pregunta	Sí	No	Observación-Información adicional
1. Efectivo			
2. Instrumentos patrimonio de otra entidad			
3. Derecho contractual			
4. Intercambio de activos financieros o pasivos financieros con otra entidad			
5. Saldos pueden ser cancelados mediante la recepción o entrega de otros activos financieros tales como bonos o acciones			
6. Pagarés por cobrar o pagar			
7. Préstamos por pagar o cobrar			

8. Cuentas por cobrar y/o pagar en activos financieros distintos de efectivo			
9. Contratos de arrendamiento financiero			
10. Instrumentos financieros derivados			
11. Instrumentos de patrimonio			
12. Existen contratos de garantía financiera			
13. Contratos de seguro			
14. Instrumentos de patrimonio propios			
15. Se utiliza Forward(instrumento derivado)			
16. Se utilizan permutas financieras-swaps(instrumento derivado)			
17. Se utilizan contratos futuros (instrumento derivado)			

18. Instrumentos de deuda perpetua			
19. Instrumentos Financieros Compuestos			
20. Instrumentos de deuda perpetua			
21. Derivados implícitos			
22. Inversiones en entidades controladas, asociadas y negocios conjuntos			
23. Activos mantenidos para venderlos en el futuro			
24. Inversiones			
25. Activos con doble destino(generadores y no generadores de efectivo)			
26. Contabilidad de coberturas			
27. Transferencias de instrumentos financieros			

28. Reclasificaciones de instrumentos financieros			
29. Transferencias de activos financieros			
30. Activos financieros pignorados			
31. Préstamos			
32. Inversiones a corto plazo-3 meses o menos (equivalentes de efectivo)			
33. Equivalentes al efectivo			
34. Partidas monetarias en moneda extranjera			
35. Inversiones en una asociada			
36. Prestamos en condiciones favorables			
37. Adquisición de títulos de la deuda pública			

38. Transferencia de instrumentos financieros			
39. Activos transferidos que son parte de un activo financiero mayor			
40. Cotizaciones de instrumentos financieros en mercado activo			
41. Propiedades de inversión			
42. Negocios conjuntos			
43. Activos biológicos			
44. Inventario de productos agrícolas			
45. Inventario de productos agrícolas tras la cosecha			
46. Inventario de minerales y productos minerales			
47. Cuentas por cobrar por arrendamiento			

48. Cuentas por cobrar por alquiler de propiedades			
49. Contribuciones sociales a cobrar			
50. Transferencias a cobrar			
51. Venta de activos			
52. Unidades generadoras de efectivo			
53. Fideicomisos			
54. Materiales y suministros en espera de ser vendidos			
55. Inventarios			
56. Reembolsos de avales o garantías			
57. Bienes producidos terminados			

58. Bienes comprados y mantenidos para revender			
59. Materiales y suministros en espera de ser utilizados			
60. Municiones			
61. Alimentos y productos agrícolas en la etapa posterior al punto de la cosecha y recolección			
62. Bienes concesionados y no concesionados			
63. Bienes adquiridos a cambio de uno o varios activos no monetarios			
64. Arrendamientos			
65. Contratos de construcción			
66. Construcciones en proceso de edificios para la venta			
67. Activos biológicos relacionados con la actividad agrícola			

68. Bienes de infraestructura y de beneficio o uso público			
69. Bienes históricos y culturales			
70. Derechos mineros y reservas minerales tales como petróleo, gas natural y recursos no renovables similares			
71. Recursos naturales de explotación			
72. Recursos naturales en conservación			
73. Concesiones			
74. Programas informáticas			
75. Grabaciones de acontecimientos históricos			
76. Monedas de colección			
77. Marcas			

78. Piedras y metales preciosos			
79. Pinturas, esculturas			
80. Joyas			
81. Activos contingentes			

Apéndice B-Cuestionario Pasivos

Buenos (as) tardes/días. Para cada uno de los siguientes rubros, indique si existen o no en la institución. Además, indique cualquier información adicional que usted crea puede servir en el proceso de identificación de políticas contables.

Pregunta	Sí	No	Observación-Información adicional
1. Un contrato que será o podrá ser liquidado utilizando instrumentos de patrimonio propios de la entidad			
2. Instrumentos financieros con opción de venta que se consideren pasivo financiero			
3. Obligación de compra de los propios instrumentos financieros			

4. Baja de un pasivo financiero la condonación o perdón por parte del acreedor			
5. Baja por asunción por terceros			
6. Recompra de pasivos			
7. Deudas por arrendamiento			
8. Pasivos relacionados con ingresos sin contraprestación			
9. Anticipos de impuestos			
10. Beneficios a empleados			
11. Beneficios a empleados a corto plazo (incentivos, salarios, permisos)			
12. Ausencias remuneradas			
13. Beneficios a empleados post-terminación			

14. Planes multi-patronales			
15. Planes administrados colectivamente			
16. Planes de beneficios post-empleo gubernamentales			
17. Ausencias remuneradas a largo plazo, tales como vacaciones especiales tras largos períodos de vida activa o años sabáticos			
18. Beneficios por terminación			
19. Endeudamiento público			
20. Fondos de terceros			
21. Provisiones para reestructuración			
22. Provisiones para litigios y demandas			
23. Contingencias			

24. Obligaciones conjuntas			
25. Pasivos por reservas técnicas			
26. Pasivo por Concesiones por servicios públicos			

Apéndice C-Cuestionario Patrimonio

Buenos (as) tardes/días. Para cada uno de los siguientes rubros, indique si existen o no en la institución. Además, indique cualquier información adicional que usted crea puede servir en el proceso de identificación de políticas contables.

Pregunta	Sí	No	Observación-Información adicional
1. Instrumentos financieros de patrimonio(acciones, bonos, dividendos)			
2. Capital social			
3. Contribuciones sociales de personas			
4. Distribuciones a los propietarios			

5. Reservas			
6. Variaciones no asignables a reservas			
7. Resultados acumulados			
8. Intereses minoritarios			

Apéndice D-Cuestionario Ingresos

Buenos (as) tardes/días. Para cada uno de los siguientes rubros, indique si existen o no en la institución. Además, indique cualquier información adicional que usted crea puede servir en el proceso de identificación de políticas contables.

Pregunta	Sí	No	Observación-Información adicional
1. Ingresos por combinación de transacciones con y sin contraprestación			
2. El uso, por parte de terceros de activos de la entidad que produzcan intereses, regalías y/o dividendos			
3. Venta de bienes			

4. Ingresos provenientes de contratos de construcción			
5. Ingresos por arrendamientos operativos			
6. Ingresos por estipulaciones			
7. Ingresos por recaudación de impuestos			
8. Anticipos de impuestos			
9. Transferencias			
10. Subvenciones			
11. Condonaciones de deudas			
12. Multas			
13. Legados			

14. Regalos			
15. Donaciones de bienes			
16. Contribuciones de propietarios			
17. Anticipos de transferencias			
18. Ingresos por prestación de servicio			
19. Ingresos por concesión de servicios públicos			
20. Ingresos de la propiedad			
21. Ingresos de contratos de construcción			
22. Ingresos por resultados por tenencia y por exposición a la inflación			
23. Otros ingresos			

24. Ingresos por recuperación de la pérdida del valor de inventarios			

Apéndice E-Cuestionario Gastos

Buenos (as) tardes/días. Para cada uno de los siguientes rubros, indique si existen o no en la institución. Además, indique cualquier información adicional que usted crea puede servir en el proceso de identificación de políticas contables.

Pregunta	Sí	No	Observación-Información adicional
1. Gastos en personal			
2. Pagos por incentivos			
3. Pagos por beneficios definidos			
4. Beneficios por terminación			
5. Beneficios post-empleo			
6. Gastos por consumo de bienes y servicios			

7. Gastos por operaciones relacionadas con propiedades de inversión			
8. Gastos por contrato de construcción			
9. Arrendamientos			
10. Gasto por venta de bienes y servicios			
11. Depreciaciones y amortizaciones			
12. Agotamiento de recursos naturales			
13. Deterioro de activos no financieros			
14. Pérdida por deterioro de activos no monetarios medidos en una moneda extranjera			
15. Desvalorización y pérdidas de inventarios			
16. Incobrabilidades y desvalorizaciones de inversiones y cuentas a cobrar			

17. Deterioro de activos financieros disponibles para la venta			
18. Dividendos			
19. Costos de los instrumentos patrimonio propio			
20. Costos de los instrumentos financieros compuestos.			
21. Diferencias de cambio			
22. Transacciones en moneda extranjera			
23. Resultados negativos por tenencia y por exposición a la inflación			

Apéndice F- Cuestionario Guía-EG Activo

Buenos (as) tardes/días. Para cada uno de los siguientes eventos generadores de registro, indique si existen o no en la institución.

Efectivo		
Evento generador de registro	Sí	No
Incorporación de activo		

Recepción de Fondos provenientes de Préstamos por parte de Organismos Multilaterales		
Recepción de Fondos provenientes de Colocación de Instrumentos Financieros		
Recepción de Fondos de terceros y en garantías		
Adquisición de Moneda Extranjera destinada a la cancelación de obligaciones		
Cobranza en Efectivo y Equivalentes de Cuentas a Cobrar (incluidos Capital y/o Intereses)		
Recuperación de Faltantes de Fondos		
Recepción en Efectivo y Equivalentes de Aportes y/o participaciones, provenientes del sector público, privado, y/o externo		
Baja de Activo		
Pagos de Anticipos a Proveedores de Bienes y Servicios y al personal		
Préstamos otorgados a terceros en Efectivo y Equivalentes		
Pago a terceros de avales ejecutados reembolsables		
Entrega de fondos en concepto de "gastos pagados por adelantado"		
Pago de Deudas Sociales y Fiscales		
Pago de deudas comerciales		
Pago de Deudas (incluido capital y/o intereses) contraídas con Organismos Multilaterales		
Pago de Deudas (incluido capital y/o intereses) por colocaciones de instrumentos Financieros		
Devolución de Fondos de Terceros y en Garantía		
Pago de Otras Deudas en general (incluido capital y/o intereses)		
Venta de Moneda Extranjera mantenida como equivalente de efectivo		
Pagos por Colocaciones de Inversiones a corto y largo plazo		
Transferencias en Efectivo o Equivalentes efectuadas a entes del sector público, privado y externo		
Devoluciones de Impuestos (a los contribuyentes)		
Baja por Faltantes de Activos		
Cierre del Proceso Contable		
Medición primaria del Efectivo al cierre		
Medición Primaria de la Moneda extranjera al cierre		
Medición primaria del Equivalente de Efectivo al cierre		
Medición Secundaria del Equivalente de Efectivo al cierre: Desvalorización		
Reversión de desvalorizaciones de Activos del Rubro		

Inversiones		
Evento generador de registro	Sí	No
Incorporación de activo		
Adquisiciones de Títulos y Valores de entes privados, públicos y externos que no califiquen como Derivados ni como Equivalente de Efectivo		
Adquisiciones de Instrumentos Derivados a corto y largo plazo		
Colocación de Fondos a Plazo Fijo que no califiquen como Equivalentes de Efectivo		
Adquisición de Títulos y Valores de entes privados, públicos o externos que otorguen control, control conjunto o influencia significativa		
Adquisición y/o colocación de fondos en Otras Inversiones		
Aporte de Inversiones que no califiquen como Equivalentes de Efectivo en otras entidades privadas, públicas y/o externas		
Aporte de Inversiones a largo plazo en otras entidades privadas, públicas y/o externas que otorguen control, control conjunto o influencia significativa		
Baja de activos		
Reclasificación para la Venta de Inversiones que no otorguen control, control conjunto o influencia significativa		
Venta de Títulos y Valores a corto plazo de entes privados, públicos y externos que no califiquen como Derivados ni como Equivalente de Efectivo		
Venta de Instrumentos derivados a corto plazo		
Vencimiento de Fondos a Plazo Fijo que no califiquen como Equivalentes de Efectivo		
Cesión, transferencia o rescate anticipado de Fondos a Plazo Fijo		
Venta de Títulos y Valores de entes privados, públicos o externos que otorguen control, control conjunto o influencia significativa		
Reclasificación para la Venta de Títulos y Valores de entes privados, públicos o externos que otorguen control, control conjunto o influencia significativa		
Venta, vencimiento y/o rescate de fondos colocados en Otras Inversiones		
Transferencia de activos financieros a corto plazo		
Reclasificación para transferencia de activos financieros a largo plazo		
Cierre del Proceso Contable		

Reclasificación a los fines de su correcta exposición de la porción corriente de Títulos y Valores adquiridos e imputados como no corrientes		
Medición primaria de Inversiones que califiquen como Activos Financieros a Valor razonable		
Medición primaria de Activos Financieros a Coste Amortizado		
Medición primaria de Títulos y valores que otorguen control, control conjunto o influencia significativa		
Medición secundaria de Activos del Rubro: Deterioro		
Reversión de deterioro de Activos del Rubro		
Cuentas por cobrar		
Evento generador de registro	**Sí**	**No**
Incorporación de activo		
Perfeccionamiento del hecho imponible impositivo		
Devengamiento de Contribuciones Sociales		
Devengamiento de Multas		
Ingresos por Venta de Bienes (Inventarios y P.P. & E.) distintos del arrendamiento financiero y/o Prestaciones de Servicios		
Venta de Bienes (Inventarios y P.P. & E.) a plazo a través de un Arrendamiento Financiero		
Venta de Inversiones que no otorguen control, control conjunto o influencia significativa		
Venta de Inversiones patrimoniales en otras entidades del sector público, privado y externo		
Ingresos por Arrendamiento Operativo de Bienes		
Ingresos por transferencias a cobrar a plazo		
Ingresos por Concesiones a cobrar a plazo		
Pago de Anticipos a Terceros (proveedores de bienes y/o servicios, empleados, etc.)		
Otorgamiento de Préstamos a Terceros		
Pago a terceros por ejecución de avales reembolsables		
Constitución de Fideicomisos		
Entrega de fondos en concepto de "gastos pagados por adelantado"		
Devengamiento de Intereses positivos (por financiación, por arrendamiento, con componentes resarcitorios y/o punitorios, etc.) excepto los reconocidos como Inversiones y Equivalentes de efectivo		

Compromiso de integración de aportes y/o participaciones provenientes del sector público, privado y/o externo		
Cuentas por cobrar aportadas a la constitución o ampliación del capital de una entidad		
Baja de activos		
Cobranza de Ingresos Impositivos devengados		
Cobranza de Contribuciones Sociales devengadas		
Cobranza de Multas devengadas		
Cobranza de Créditos originados en Venta de Bienes Inventarios y P.P. & E.) distintos del arrendamiento y/o Prestaciones de Servicios devengados: con o sin garantía		
Cobranza de Créditos originados en Ventas de Inversiones		
Cobranza de Créditos originados en Venta de Bienes (Inventarios y P.P. & E) mediante arrendamientos financieros		
Cobranza de Créditos originados en Arrendamientos Operativos de Bienes		
Cobranza de Créditos originados en Transferencias a cobrar a plazo		
Cobranza de Créditos originados en Ingresos por Concesiones a cobrar a plazo		
Afectación de Anticipos otorgados a Terceros		
Recupero en Efectivo de Anticipos otorgados a Terceros		
Cobranzas de Préstamos otorgados a Terceros		
Cobranza de avales ejecutados reembolsables otorgados a terceros		
Cobranzas provenientes de fideicomisos constituidos. Disolución de un fideicomiso constituido.		
Cobranza de Intereses positivos devengado		
Rendición de fondos entregados en concepto de "gastos pagados por adelantado"		
Pago por Compensación de Pasivos Financieros con Cuentas por cobrar, sujetos a la existencia de una resolución, decreto o ley que lo apruebe		
Recepción de Activos en concepto de aportes y/o participaciones comprometidas provenientes de entidades del sector público, privado y/o externo		
Incobrabilidad de un Deudor producida durante el ejercicio (previsionados y no previsionados)		
Cierre del Proceso Contable		
Reclasificación de "Cuentas a Cobrar de largo plazo" como "Cuentas a Cobrar de corto plazo" a los fines de su correcta exposición al cierre		

Medición Primaria de Cuentas por Cobrar cuya intención sea la negociación antes del vencimiento		
Medición Primaria de Cuentas por Cobrar cuya intención sea mantenerlos hasta su vencimiento		
Reclasificación de Deudores que se encuentren en Gestión Judicial		
Medición Secundaria de Cuentas por Cobrar cuya intención sea la negociación antes del vencimiento: desvalorización		
Medición Secundaria de Cuentas por Cobrar cuya intención sea mantenerlos hasta su vencimiento: desvalorización		
Reversión de desvalorizaciones de Activos del Rubro		

Inventarios

Evento generador de registro	Sí	No
Incorporación de activo		
Adquisiciones de bienes, servicios e insumos con contraprestación		
Adquisiciones de bienes, servicios e insumos sin contraprestación o con contraprestación simbólica		
Prestación de Servicios cuyo ingreso aún no se ha reconocido		
Inicio y avances de obras en curso destinadas a transferirse con y sin contraprestación (distinto de activos biológicos)		
Afectación de Resultados al Avance de una Obra en Curso		
Finalización de una obra en curso destinada a transferirse con o sin contraprestación		
Inicio y avances (crecimiento - desarrollo) de Activos Biológicos con destino a venta		
Afectación de Resultados al Crecimiento de un Activo Biológico con destino a venta		
Finalización del crecimiento - desarrollo de un Activo Biológico con destino a venta		
Reversión de Faltantes de Bienes, Insumos o Activos del Rubro (que no se deban a errores u omisiones)		
Inventarios aportados a la constitución o ampliación del capital entidad		
Baja de activos		
Reconocimiento del costo por disposición de bienes y/o prestaciones de servicio a través de transacciones con contraprestación		
Disposición de bienes e insumos y/o prestaciones de servicio a través		

de transacciones sin contraprestación		
Consumo de bienes, servicios e insumos no afectados a proceso productivo		
Consumo de bienes e insumos por afectación a proceso productivo		
Finalización del crecimiento o desarrollo de un Activo Biológico con destino a venta		
Faltantes de Inventarios y Activos		
Cierre del Proceso Contable		
Medición primaria de Activos biológicos		
Medición secundaria de Activos del Rubro: Desvalorización		
Reversión de desvalorizaciones de Activos del Rubro		
Propiedades, Planta & Equipo		
Evento generador de registro	Sí	No
Incorporación de activo		
Adquisiciones de bienes con contraprestación distintas del arrendamiento financiero		
Adquisiciones de bienes con contraprestación mediante arrendamiento financiero		
Adquisiciones de bienes sin contraprestación		
Adquisición de bienes con precio simbólico		
Adquisiciones de bienes sin contraprestación con condicionamiento		
Mejoras incorporadas a un elemento de P, P & E existente que aumenta su valor, su vida útil y/o su capacidad de servicio		
Mantenimiento regular de un elemento de P, P & E		
Inicio y avances de obras en curso destinadas al uso por parte de la entidad		
Afectación de Resultados al Avance de una Obra en Curso		
Afectación a Resultados de los costos por préstamos según el tratamiento de referencia		
Capitalización del costo de un préstamo a la construcción de un bien, sujeto a previa autorización de DGCN		
Finalización de una obra destinada a Uso		
Adquisición de semovientes destinados a uso		
Nacimiento de Semovientes destinados a uso		
Entrenamiento de Semovientes para uso		
Finalización de entrenamiento y acondicionamiento de semovientes		

para uso		
Identificación y/o reconocimiento de Bienes Históricos y Culturales susceptibles de medición fiable		
Desafectación de un inventario para el uso		
P, P & E aportados a la constitución o ampliación del capital entidad pública, privada o externa		
Disposición transitoria : Identificación de bienes destinados a uso no contabilizados durante el período de transición (2014 a 2016)		
Baja de activos		
Desafectación del uso con destino a venta de elementos de P, P & E		
Finalización de una obra destinada a Uso		
Baja de un elemento de P, P & E por consumo total de la vida útil estimada y desafectación de uso		
Baja de un elemento de P, P & E por siniestros no previstos		
Entrega en concesión de elementos de P, P & E		
Afectación de bienes como Propiedades de Inversión		
Reclasificación como Propiedades de Inversión de terrenos sin afectación específica		
Rechazo en el ejercicio del precio de adquisición de un bien bajo arrendamiento financiero al final del contrato		
Cierre del Proceso Contable		
Medición primaria de P, P & E a Costo Histórico neto de Depreciaciones		
Medición primaria positiva por Método del Revalúo		
Medición primaria negativa por Método del revalúo		
Reversión de consumos de P, P & E (depreciaciones)		
Reversión de una medición primaria positiva por Método del Revalúo		
Reversión de una medición primaria negativa por Método del revalúo		
Medición secundaria de Activos del Rubro: Desvalorización		
Reversión de desvalorizaciones de Activos del Rubro		
Propiedades de inversión		
Evento generador de registro	Sí	No
Incorporación de activo		
Adquisiciones de Propiedades de Inversión con contraprestación distintas del arrendamiento financiero		
Adquisiciones de Propiedades de Inversión con contraprestación		

mediante arrendamiento financiero		
Adquisiciones de Propiedades de Inversión sin contraprestación		
Adquisición de Propiedades de Inversión con precio simbólico		
Mejoras incorporadas a un elemento de Propiedades de Inversión que aumenta su valor, su vida útil y/o su capacidad de servicio		
Mantenimiento regular de un elemento de Propiedades de Inversión		
Arrendamiento operativo (alquiler) de un elemento de propiedades de Inversión		
Reclasificación como Propiedades de Inversión de un elemento de P.P. & E.		
Reclasificación por Arrendamiento operativo (alquiler) de un Inventario		
Finalización de una obra destinada a Inversión		
Reclasificación como Propiedades de Inversión de terrenos sin afectación específica		
Propiedades de Inversión aportados a la constitución o ampliación del capital entidad pública, privada o externa		
Disposición transitoria : Identificación de bienes destinados a uso no contabilizados durante el período de transición (2014 a 2016)		
Baja de Activos		
Desafectación de Propiedades de Inversión con destino a venta		
Desafectación de Propiedades de Inversión con destino a Uso		
Baja de un elemento de Propiedades de Inversión por siniestros no previstos		
Rechazo en el ejercicio del precio de adquisición de un bien bajo arrendamiento financiero al final del contrato		
Cierre del Proceso Contable		
Medición primaria de P, P & E a Costo Histórico neto de Depreciaciones		
Medición primaria positiva por Método del Revalúo		
Medición primaria negativa por Método del revalúo		
Reversión de consumos de P, P & E (depreciaciones)		
Reversión de una medición primaria positiva por Método del Revalúo		
Reversión de una medición primaria negativa por Método del revalúo		
Medición secundaria de Activos del Rubro: Desvalorización		
Reversión de desvalorizaciones de Activos del Rubro		
Activos biológicos		
Evento generador de registro	Sí	No

Incorporación de activo		
Alta de un Activo Biológico por inseminación o plantación con destino a venta		
Alta de un Activo Biológico por inseminación o plantación con destino a uso		
Revalorización del bien por transformación biológica		
Activos Biológicos aportados a la constitución o ampliación del capital entidad pública, privada o externa		
Baja de activos		
Baja del Activo Biológico por Cosecha o Parición		
Disminución de valor del activo Biológico durante el proceso de transformación biológica		
Deterioro por siniestro de un Activo Biológico		
Entrega en concesión de un Activo Biológico		
Separación de un Activo Biológico mantenido para la venta con destino a uso		
Separación del uso de un Activo Biológico con destino a venta		
Cierre del Proceso Contable		
Medición Primaria de Activos Biológicos a valor razonable		
Medición Primaria de Activos Biológicos cuyo valor razonable no pueda ser fiablemente determinado		
Medición Primaria de Activos Biológicos afectados a la transformación biológica de otros Activos Biológicos		
Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público		
Evento generador de registro	Sí	No
Incorporación de activo		
Adquisiciones o Expropiación de bienes de infraestructura con contraprestación		
Mejoras incorporadas a un bien de infraestructura existente que aumenta su valor, su vida útil y/o su capacidad de servicio		
Mantenimiento regular de un Bien de infraestructura		
Inicio y avances de obras de infraestructura en curso por parte de la entidad		

Afectación de Resultados al Avance de una Obra de infraestructura en Curso		
Afectación a Resultados de los costos por préstamos según el tratamiento de referencia		
Capitalización del costo de un préstamo a la construcción de un bien de infraestructura		
Finalización de una obra de infraestructura		
Bienes de Infraestructura aportados a la constitución o ampliación del capital entidad pública, privada o externa		
Disposición transitoria : Identificación de bienes demaniales no contabilizados durante el período de transición (2014 a 2016)		
Baja de Activos		
Baja de un bien de infraestructura por consumo total de la vida útil estimada y desafectación de uso		
Baja de un bien de infraestructura por siniestros no previstos		
Entrega en concesión de un bien de infraestructura		
Rechazo en el ejercicio del precio de adquisición de un bien de infraestructura bajo arrendamiento financiero al final del contrato		
Cierre del Proceso Contable		
Medición primaria de un bien de infraestructura a Costo Histórico neto de Depreciaciones		
Medición primaria positiva por Método del Revalúo		
Medición primaria negativa por Método del revalúo		
Reversión de consumos de bienes de infraestructura (depreciaciones)		
Reversión de una medición primaria positiva por Método del Revalúo		
Reversión de una medición primaria negativa por Método del revalúo		
Medición secundaria de Activos del Rubro: Desvalorización		
Reversión de desvalorizaciones de Activos del Rubro		
Recursos Naturales		
Evento generador de registro	Sí	No
Incorporación de activo		
Adquisiciones o expropiación de recursos naturales con contraprestación para explotación y/o conservación		
Adquisiciones, identificaciones o donaciones recibidas de recursos naturales sin contraprestación para explotación y/o conservación		

Adquisición de Recursos Naturales con precio simbólico para explotación y/o conservación		
Reclasificación de Terrenos con destino a una reserva natural, parque nacional o similar		
Recursos Naturales aportados a la constitución o ampliación del capital entidad pública, privada o externa		
Disposición transitoria : Identificación de bienes demaniales no contabilizados durante el período de transición (2014 a 2016)		
Baja de activos		
Reclasificación por desafectación de un recurso natural en conservación o explotación		
Agotamiento físico de recursos naturales explotados		
Siniestro de recursos naturales explotados y en conservación		
Entrega en concesión de Recursos naturales en conservación y/o explotación		
Cierre del proceso contable		
Medición primaria de Recursos Naturales a Costo Histórico neto de Depreciaciones		
Medición primaria positiva por Método del Revalúo		
Medición primaria negativa por Método del revalúo		
Reversión de consumos de P, P & E (depreciaciones)		
Reversión de una medición primaria positiva por Método del Revalúo		
Reversión de una medición primaria negativa por Método del revalúo		
Medición secundaria de Activos del Rubro: Desvalorización		
Reversión de desvalorizaciones de Activos del Rubro		
Bienes no concesionados		
Evento generador de registro	Sí	No
Incorporación de activos y pasivos		
Transferencia de bienes a los concesionarios por parte de la concedente		
Aporte de activos existentes del concesionario		
Inicio de obra de construcción de un activo concesionado		
Avance de obra de construcción de un activo concesionado		
Mejora de los bienes concesionados con posterioridad al inicio del contrato		
Devengamiento de gastos asociados a Pasivos Financieros (cargos		

financieros, cargos por servicios, eventual déficit reconocido)		
Devengamiento de ingresos por canon de concesiones a cobrar por parte del concedente		
Baja de Activos y Pasivos		
Finalización del contrato de Concesión		
Pago de Pasivos reconocidos por la adquisición y mejoras de bienes posteriores al inicio de la concesión		
Devengamiento de ingresos diferidos por concesiones		
Cobranza de ingresos por canon devengados		
Cierre del Proceso Contable		
Reclasificación de pasivos de largo plazo a corto plazo		
Medición al Cierre de los Pasivos reconocidos por concesiones		
Medición primaria de los Activos reconocidos por concesiones a Costo Histórico neto de Depreciaciones		
Medición primaria positiva al Cierre de los Activos reconocidos por concesiones por el método del revalúo		
Medición primaria negativa al Cierre de los Activos reconocidos por concesiones por el método del revalúo		
Reversión de consumos de P, P & E (depreciaciones)		
Reversión de una medición primaria positiva por Método del Revalúo		
Reversión de una medición primaria negativa por Método del revalúo		
Medición secundaria de Activos del Rubro: Deterioro		
Reversión de deterioro de Activos del Rubro		
Activos intangibles		
Evento generador de registro	Sí	No
Incorporación de activos		
Adquisiciones de Intangibles con contraprestación distintas del arrendamiento financiero		
Adquisiciones de Intangibles con contraprestación mediante arrendamiento financiero		
Adquisiciones de Intangibles sin contraprestación		
Desarrollo Interno de Intangibles susceptibles de reconocimiento como Activo destinados al uso		
Capitalización del costo de un préstamo al desarrollo de un Activo Intangible		

Afectación de Resultados al Avance en proceso de construcción de un Intangible susceptible de reconocimiento como Activo		
Capacitación y formación del personal de una entidad		
Desarrollo de procesos de Investigación y Desarrollo por parte de una entidad		
Arrendamiento operativo de un Activo Intangible		
Intangibles aportados a la constitución o ampliación del capital entidad		
Baja de activos		
Separación para la venta antes de la finalización de su vida útil de un Activo Intangible		
Baja de Intangibles por consumo total de la vida útil estimada y desafectación del uso		
Entrega en concesión de Activos Intangibles		
Rechazo en el ejercicio del precio de adquisición de un Intangible bajo arrendamiento financiero al final del contrato		
Medición primaria de un Intangible a Costo Histórico neto de Depreciaciones		
Medición primaria positiva por Método del Revalúo		
Medición primaria negativa por Método del revalúo		
Reversión de consumos de Activos Intangibles (depreciaciones)		
Reversión de una medición primaria positiva por Método del Revalúo		
Reversión de una medición primaria negativa por Método del revalúo		
Medición secundaria de Activos del Rubro: Desvalorización		
Reversión de desvalorizaciones de Activos del Rubro		

Apéndice G-Cuestionario Documento de Respaldo

Para cada uno de los siguientes eventos, indique el documento de respaldo que se utiliza en cada caso.

Evento generador de registro	Documento de respaldo
Recepción de Fondos de terceros y en garantías	
Cobranza en Efectivo y Equivalentes de Cuentas a Cobrar (incluidos Capital y/o Intereses)	
Recuperación de Faltantes de Fondos	

Recepción en Efectivo y Equivalentes de Aportes y/o participaciones, provenientes del sector público, privado, y/o externo Pagos de Anticipos a Proveedores de Bienes y Servicios y al personal	
Entrega de fondos en concepto de "gastos pagados por adelantado"	
Devolución de Fondos de Terceros y en Garantía	
Pagos por Colocaciones de Inversiones a corto y largo plazo	
Baja por Faltantes de Activos	
Adquisiciones de Títulos y Valores de entes privados, públicos y externos que no califiquen como Derivados ni como Equivalente de Efectivo	
Vencimiento de Fondos a Plazo Fijo que no califiquen como Equivalentes de Efectivo	
Transferencia de activos financieros a corto plazo	
Ingresos por transferencias a cobrar a plazo	
Pago de Anticipos a Terceros (proveedores de bienes y/o servicios, empleados, etc.)	
Entrega de fondos en concepto de "gastos pagados por adelantado"	
Cobranza de Créditos originados en Transferencias a cobrar a plazo	
Afectación de Anticipos otorgados a Terceros	
Recupero en Efectivo de Anticipos otorgados a Terceros	
Rendición de fondos entregados en concepto de "gastos pagados por adelantado"	

Incobrabilidad de un Deudor producida durante el ejercicio (previsionados y no previsionados)	
Adquisiciones de bienes, servicios e insumos con contraprestación	
Adquisiciones de bienes, servicios e insumos sin contraprestación o con contraprestación simbólica	
Prestación de Servicios cuyo ingreso aún no se ha reconocido	
Afectación de Resultados al Avance de una Obra en Curso	
Reversión de Faltantes de Bienes, Insumos o Activos del Rubro (que no se deban a errores u omisiones)	
Reconocimiento del costo por disposición de bienes y/o prestaciones de servicio a través de transacciones con contraprestación	
Disposición de bienes e insumos y/o prestaciones de servicio a través de transacciones sin contraprestación	
Consumo de bienes, servicios e insumos no afectados a proceso productivo	
Faltantes de Inventarios y Activos	
Adquisiciones de bienes con contraprestación distintas del arrendamiento financiero	
Adquisiciones de bienes sin contraprestación	
Adquisición de bienes con precio simbólico	
Adquisiciones de bienes sin contraprestación con condicionamiento	
Mejoras incorporadas a un elemento de P, P & E existente que aumenta su valor, su vida útil y/o su capacidad de servicio	

Mantenimiento regular de un elemento de P, P & E	
Inicio y avances de obras en curso destinadas al uso por parte de la entidad	
Afectación de Resultados al Avance de una Obra en Curso	
Finalización de una obra destinada a Uso	
Disposición transitoria : Identificación de bienes destinados a uso no contabilizados durante el período de transición (2014 a 2016)	
Finalización de una obra destinada a Uso	
Baja de un elemento de P, P & E por consumo total de la vida útil estimada y desafectación de uso	
Baja de un elemento de P, P & E por siniestros no previstos	
Adquisiciones o Expropiación de bienes de infraestructura con contraprestación	
Mejoras incorporadas a un bien de infraestructura existente que aumenta su valor, su vida útil y/o su capacidad de servicio	
Mantenimiento regular de un Bien de infraestructura	
Inicio y avances de obras de infraestructura en curso por parte de la entidad	
Afectación de Resultados al Avance de una Obra de infraestructura en Curso	
Finalización de una obra de infraestructura	
Bienes de Infraestructura aportados a la constitución o ampliación del capital entidad pública, privada o externa	
Disposición transitoria : Identificación de bienes demaniales no contabilizados durante el período de transición (2014 a 2016)	

Baja de un bien de infraestructura por consumo total de la vida útil estimada y desafectación de uso	
Baja de un bien de infraestructura por siniestros no previstos	
Adquisiciones de Intangibles con contraprestación distintas del arrendamiento financiero	
Adquisiciones de Intangibles sin contraprestación	
Desarrollo Interno de Intangibles susceptibles de reconocimiento como Activo destinados al uso	
Capacitación y formación del personal de una entidad	
Desarrollo de procesos de Investigación y Desarrollo por parte de una entidad	
Baja de Intangibles por consumo total de la vida útil estimada y desafectación del uso	

Apéndice H- Cuestionario rubros a acreditar y debitar

Para cada uno de los siguientes eventos, indique la cuenta a debitar y la cuenta a acreditar.

Evento generador de registro	Rubro o cuenta a debitar	Rubro o cuenta a acreditar
Recepción de Fondos de terceros y en garantías		
Cobranza en Efectivo y Equivalentes de Cuentas a Cobrar (incluidos Capital y/o Intereses)		
Recuperación de Faltantes de Fondos		
Recepción en Efectivo y Equivalentes de Aportes y/o participaciones, provenientes del sector público, privado, y/o externo		

Pagos de Anticipos a Proveedores de Bienes y Servicios y al personal		
Entrega de fondos en concepto de "gastos pagados por adelantado"		
Devolución de Fondos de Terceros y en Garantía		
Pagos por Colocaciones de Inversiones a corto y largo plazo		
Baja por Faltantes de Activos		
Adquisiciones de Títulos y Valores de entes privados, públicos y externos que no califiquen como Derivados ni como Equivalente de Efectivo		
Vencimiento de Fondos a Plazo Fijo que no califiquen como Equivalentes de Efectivo		
Transferencia de activos financieros a corto plazo		
Ingresos por transferencias a cobrar a plazo		
Pago de Anticipos a Terceros (proveedores de bienes y/o servicios, empleados, etc.)		
Entrega de fondos en concepto de "gastos pagados por adelantado”		
Cobranza de Créditos originados en Transferencias a cobrar a plazo		
Afectación de Anticipos otorgados a Terceros		
Recupero en Efectivo de Anticipos otorgados a Terceros		
Rendición de fondos entregados en concepto de "gastos pagados por adelantado"		

Incobrabilidad de un Deudor producida durante el ejercicio (previsionados y no previsionados)		
Adquisiciones de bienes, servicios e insumos con contraprestación		
Adquisiciones de bienes, servicios e insumos sin contraprestación o con contraprestación simbólica		
Prestación de Servicios cuyo ingreso aún no se ha reconocido		
Afectación de Resultados al Avance de una Obra en Curso		
Reversión de Faltantes de Bienes, Insumos o Activos del Rubro (que no se deban a errores u omisiones)		
Reconocimiento del costo por disposición de bienes y/o prestaciones de servicio a través de transacciones con contraprestación		
Disposición de bienes e insumos y/o prestaciones de servicio a través de transacciones sin contraprestación		
Consumo de bienes, servicios e insumos no afectados a proceso productivo		
Faltantes de Inventarios y Activos		
Adquisiciones de bienes con contraprestación distintas del arrendamiento financiero		
Adquisiciones de bienes sin contraprestación		
Adquisición de bienes con precio simbólico		
Adquisiciones de bienes sin contraprestación con condicionamiento		
Mejoras incorporadas a un elemento de P, P & E existente que aumenta su valor, su vida útil y/o su capacidad de		

servicio		
Mantenimiento regular de un elemento de P, P & E		
Inicio y avances de obras en curso destinadas al uso por parte de la entidad		
Afectación de Resultados al Avance de una Obra en Curso		
Finalización de una obra destinada a Uso		
Disposición transitoria : Identificación de bienes destinados a uso no contabilizados durante el período de transición (2014 a 2016)		
Finalización de una obra destinada a Uso		
Baja de un elemento de P, P & E por consumo total de la vida útil estimada y desafectación de uso		
Baja de un elemento de P, P & E por siniestros no previstos		
Adquisiciones o Expropiación de bienes de infraestructura con contraprestación		
Mejoras incorporadas a un bien de infraestructura existente que aumenta su valor, su vida útil y/o su capacidad de servicio		
Mantenimiento regular de un Bien de infraestructura		
Inicio y avances de obras de infraestructura en curso por parte de la entidad		
Afectación de Resultados al Avance de una Obra de infraestructura en Curso		
Finalización de una obra de infraestructura		

Bienes de Infraestructura aportados a la constitución o ampliación del capital entidad pública, privada o externa		
Disposición transitoria : Identificación de bienes demaniales no contabilizados durante el período de transición (2014 a 2016)		
Baja de un bien de infraestructura por consumo total de la vida útil estimada y desafectación de uso		
Baja de un bien de infraestructura por siniestros no previstos		
Adquisiciones de Intangibles con contraprestación distintas del arrendamiento financiero		
Adquisiciones de Intangibles sin contraprestación		
Desarrollo Interno de Intangibles susceptibles de reconocimiento como Activo destinados al uso		
Capacitación y formación del personal de una entidad		
Desarrollo de procesos de Investigación y Desarrollo por parte de una entidad		
Baja de Intangibles por consumo total de la vida útil estimada y desafectación del uso		

Apéndice I-Guía de Activos

Clase: Activo

Rubro: Efectivo

Código de eventos			Evento generador de registro	Momentos de registro	Documento de respaldo	Política contable relacionada	Proceso	
Rubro	Familia de Eventos	Evento N°					Rubro o cuenta a debitar	Rubro o cuenta a acreditar
1.1.1	A	000	Incorporación de activo					
1.1.1	A	001	Recepción de Fondos de terceros y en garantías	Con la Recepción de los Fondos	Depósitos, recibos de garantía, recibos de ingreso	1.29	1.1.1.01.	2.1.3.03.
1.1.1	A	002	Cobranza en Efectivo y Equivalentes de Cuentas a Cobrar (incluidos Capital y/o Intereses)	Con la percepción del dinero de la cuenta por cobrar	Depósitos, recibos de ingreso	*	1.1.1.01.	1.1.3.
1.1.1	A	003	Recuperación de Faltantes de Fondos	Al detectarse el recupero de fondos	Depósitos, recibos de ingreso	*	1.1.1.01.	5.9.9.99.06
1.1.1	A	004	Recepción en Efectivo y Equivalentes de Aportes y/o participaciones, provenientes del sector público, privado, y/o externo	Con la recepción de los Aportes y/o participaciones en Efectivo y equivalentes	Depósitos, recibos de ingreso	*	1.1.1.01.	4.
1.1.1	B	000	Baja de Activo					
1.1.1	B	001	Pagos de Anticipos a Proveedores de Bienes y Servicios y al personal	Con el pago del Anticipo	Solicitud de pago de fondos del personal y a proveedores	*	1.1.3.09.	1.1.1.01.
1.1.1	B	002	Entrega de fondos en concepto de "gastos pagados por adelantado"	Con la entrega de Efectivo y/o equivalente de efectivo	Políza del INS	*	Falta info de Contabilidad Nacional	1.1.1.01.
1.1.1	B	003	Devolución de Fondos de Terceros y en Garantía	Al realizar la devolución de los fondos de terceros y en garantía	Oficio de solicitud de devolución de garantía	*	Falta info de Contabilidad Nacional	Falta info de Contabilidad Nacional
1.1.1	B	004	Pagos por Colocaciones de Inversiones a corto y largo plazo	Con la colocación de los fondos	Oficio de solicitud de la inversión respectiva	*	Falta info de Contabilidad Nacional	Falta info de Contabilidad Nacional
1.1.1	B	005	Baja por Faltantes de Activos	Al realizarse arqueos de efectivo y equivalentes	Documento o nota de servicios administrativos por baja o faltante	*	1.2.5.	1.2.5.

Clase: Activo

Rubro: Inversiones

Código de eventos			Evento generador de registro	Momentos de registro	Documento de respaldo	Política contable relacionada	Proceso	
Rubro	Familia de Eventos	Evento N°					Rubro o cuenta a debitar	Rubro o cuenta a acreditar
1.1.2	A	000	Incorporación de activo					
1.1.2	A	001	Adquisiciones de Títulos y Valores de entes privados, públicos y externos que no califiquen como Derivados ni como Equivalente de Efectivo	Con contrato, boleto, orden o compromiso de compra confirmados que obliguen a la entidad.	Nota solicitando la adquisión del título valor	1.02 1.09	Falta info de Contabilidad Nacional	1.1.1.01.
1.1.2	B	000	Baja de activo					
1.1.2	B	001	Vencimiento de Fondos a Plazo Fijo que no califiquen como Equivalentes de Efectivo	Con el vencimiento del Plazo Fijo	Documento para constar que está vencido	1.12	Falta info de Contabilidad Nacional	Falta info de Contabilidad Nacional
1.1.2	B	002	Transferencia de activos financieros a corto plazo	Con contrato, boleto, orden o compromiso de transferencia confirmados que obliguen a la entidad	Documento o nota de solicitud de transferencia	1.13 a 1.15	1.1.	1.2.

Clase: Activo

Rubro: Cuentas por cobrar

Código de eventos			Evento generador de registro	Momentos de registro	Documento de respaldo	Política contable relacionada	Proceso	
Rubro	Familia de Eventos	Evento N°					Rubro o cuenta a debitar	Rubro o cuenta a acreditar
1.1.3	A	000	Incorporación de activo					
1.1.3	A	001	Ingresos por transferencias a cobrar a plazo	Con el compromiso firme y cierto de transferencia	Depósitos, Recibos de ingreso	1.64	1.1.1.01.	4.6.
1.1.3	A	002	Pago de Anticipos a Terceros (proveedores de bienes y/o servicios, empleados, etc.)	Con la entrega de Efectivo y/o equivalente de efectivo	Solicitud de adelanto	*	1.1.3.09.	1.1.1.01.
1.1.3	A	003	Entrega de fondos en concepto de "gastos pagados por adelantado"	Con la entrega de Efectivo y/o equivalente de efectivo	INS envía un documento sobre polizas y se hace una nota solicitando el pago	*	1.1.3.09.	1.1.1.01.
1.1.3	B	000	Baja de activo					
1.1.3	B	001	Cobranza de Créditos originados en Transferencias a cobrar a plazo	Con la recepción de los fondos	Recibo de ingreso	*	1.1.1.01.	1.1.3.
1.1.3	B	002	Afectación de Anticipos otorgados a Terceros	Al recibirse los bienes y/o servicios por lo que se han otorgados	Doc. de Anticipos por empleados por adelantado	*	1.1.3.09.	1.1.1.01.
1.1.3	B	003	Recupero en Efectivo de Anticipos otorgados a Terceros	Con la recepción de los fondos	Depósitos, recibos de ingreso	*	1.1.1.01.	1.1.3.09.
1.1.3	B	004	Rendición de fondos entregados en concepto de "gastos pagados por adelantado"	Al producirse la rendición de gastos	Documento del INS, nota de solicitud de pago respectivo	*	1.1.3.09.	1.1.1.01.
1.1.3	B	005	Incobrabilidad de un Deudor producida durante el ejercicio (previsionados y no previsionados)	Al verificarse la incobrabilidad	Documento para indicar incobrables	*	1.1.3.99.	5.1.8.99.01.

Clase: Activo

Rubro: Inventarios

Código de eventos			Evento generador de registro	Momentos de registro	Documento de respaldo	Política contable relacionada	Proceso	
Rubro	Familia de Eventos	Evento N°					Rubro o cuenta a debitar	Rubro o cuenta a acreditar
1.1.4	A	000	Incorporación de activo					
1.1.4	A	001	Adquisiciones de bienes, servicios e insumos con contraprestación	Recepción del bien	Documento de adquisión de bienes y servicios	1.76 1.77 1.79 1.80 1.82 1.84 1.86 a 1.88	1.1.4.	1.1.1.01.
1.1.4	A	002	Adquisiciones de bienes, servicios e insumos sin contraprestación o con contraprestación simbólica	Recepción del bien	Documento de adquisión de bienes y servicios	1.76 1.77 1.79 1.80 1.82 1.84 1.86 a 1.88	1.1.4. o 5.1.2.	1.1.1.01.
1.1.4	A	003	Prestación de Servicios cuyo ingreso aún no se ha reconocido	Efectiva prestación del servicio	Nota indicando que prestación está en trámite	1.83 1.87	1.1.3.09.	4.4.1.
1.1.4	A	004	Afectación de Resultados al Avance de una Obra en Curso	Según avance de obra	Nota de informe	1.80 1.81 1.84 1.87	1.2.5.99.	1.1.1.01.
1.1.4	B	000	Baja de activo					
1.1.4	B	002	Disposición de bienes e insumos y/o prestaciones de servicio a través de transacciones sin contraprestación	Con la entrega del bien	Solicitud de bienes y servicios, orden de compra y documentos relacionados con el pago	1.90	5.1	1.1.1.01.
1.1.4	B	003	Consumo de bienes, servicios e insumos no afectados a proceso productivo	Consumo del bien	Solicitud de bienes y servicios, orden de compra y documentos relacionados con el pago	1.90	5.1.2. o 5.1.3.	1.1.1.01.
1.1.4	B	004	Faltantes de Inventarios y Activos	Al detectarse el faltante	Nota sobre faltantes	1.90	5.9.9.99.99.	1.1.4.

Clase: Activo

Rubro: Propiedades, planta y equipo

Código de eventos			Evento generador de registro	Momentos de registro	Documento de respaldo	Política contable relacionada	Proceso	
Rubro	Familia de Eventos	Evento N°					Rubro o cuenta a debitar	Rubro o cuenta a acreditar
1.2.5	A	000	Incorporación de activo					
1.2.5	A	001	Adquisiciones de bienes con contraprestación distintas del arrendamiento financiero	Con la Recepción del bien	Solicitud de bienes y servicios, orden de compra y documentos relacionados con la adquisición	1.98 1.102 1.148	5.1	1.1.1.01.
1.2.5	A	002	Adquisiciones de bienes sin contraprestación	Con la Recepción del bien	Solicitud de bienes y servicios, orden de compra y documentos relacionados con la adquisición	1.99 1.102 1.104	5.1	1.1.1.01.
1.2.5	A	003	Adquisición de bienes con precio simbólico	Con la Recepción del bien	Solicitud de bienes y servicios, orden de compra y documentos relacionados con la adquisición	*	5.1	1.1.1.01.
1.2.5	A	004	Adquisiciones de bienes sin contraprestación con condicionamiento	Con la Recepción del bien	Solicitud de bienes y servicios, orden de compra y documentos relacionados con la adquisición	*	5.1	1.1.1.01.
1.2.5	A	005	Mejoras incorporadas a un elemento de P, P & E existente que aumenta su valor, su vida útil y/o su capacidad de servicio	Con la finalización de la obra de mejora	Solicitud de bienes y servicios, orden de compra y documentos relacionados con el pago	*	1.	1.1.1.01.
1.2.5	A	006	Mantenimiento regular de un elemento de P, P & E	Con la efectiva prestación del servicio de mantenimiento	Solicitud de bienes y servicios, orden de compra y documentos relacionados con el caso	*	5.1.2.08.	1.1.1.01.
1.2.5	A	007	Inicio y avances de obras en curso destinadas al uso por parte de la entidad	Al iniciarse la obra Según avance de obra	Nota de inicio y avance de la obra	1.163 a 1.171 1.173 1.174 1.176	1.2.5.99.	1.1.1.01.
1.2.5	A	008	Afectación de Resultados al Avance de una Obra en Curso	Según avance de obra	Nota de afectación	1.168 1.169	1.2.5.99.	1.1.1.01.
1.2.5	B	000	Baja de activo					
1.2.5	B	001	Finalización de una obra destinada a Uso	Con la finalización de obra	Finiquito	*	1.2.5.99.	1.1.1.01.
1.2.5	B	002	Baja de un elemento de P, P & E por consumo total de la vida útil estimada y desafectación de uso	Con la baja y retiro del bien	Nota de constancia de baja	1.108	1.2.5.	1.2.5.
1.2.5	B	003	Baja de un elemento de P, P & E por siniestros no previstos	Con el siniestro o deterioro acelerado	Nota de constancia de baja	1.108	1.2.5.	1.2.5.

Clase: Activo

Rubro: Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público

Código de eventos			Evento generador de registro	Momentos de registro	Documento de respaldo	Política contable relacionada	Proceso	
Rubro	Familia de Eventos	Evento N°					Rubro o cuenta a debitar	Rubro o cuenta a acreditar
1.2.5	A	000	Incorporación de activo					
1.2.5	A	001	Adquisiciones o Expropiación de bienes de infraestructura con contraprestación	Con la Recepción del bien	Nota de indicación de expropiación	1.148	1.2.5.01.01.99.	1.1.1.01.
1.2.5	A	002	Mejoras incorporadas a un bien de infraestructura existente que aumenta su valor, su vida útil y/o su capacidad de servicio	Con la finalización de la obra de mejora	Solicitud de bienes y servicios, orden de compra y documentos referentes a la mejora	1.148		1.1.1.01.
1.2.5	A	003	Mantenimiento regular de un Bien de infraestructura	Con el devengamiento del servicio de mantenimiento	Solicitud de bienes y servicios, orden de compra y documentos referentes al mantenimiento	1.148	5.1.2.08.	1.1.1.01.
1.2.5	A	004	Inicio y avances de obras de infraestructura en curso por parte de la entidad	Al iniciarse la obra Según avance de obra	Nota de inicio y avance de la obra	1.148	1.2.5.99.	1.1.1.01.
1.2.5	A	005	Afectación de Resultados al Avance de una Obra de infraestructura en Curso	Según avance de obra	Nota de afectación	1.148	1.2.5.99.	1.1.1.01.
1.2.5	A	006	Finalización de una obra de infraestructura	Con la finalización de obra	Finiquito	1.148	1.2.5.99.	1.1.1.01.
1.2.5	B	000	Baja de activo					
1.2.5	B	001	Baja de un bien de infraestructura por consumo total de la vida útil estimada y desafectación de uso	Con la baja y retiro del bien de su uso	Nota por baja	1.148	1.2.5.	1.2.5.
1.2.5	B	002	Baja de un bien de infraestructura por siniestros no previstos	Con el siniestro o desgaste acelerado	Nota por baja	1.148	1.2.5.	1.2.5.

Clase: Activo

Rubro: Activos intangibles

Código de eventos			Evento generador de registro	Momentos de registro	Documento de respaldo	Política contable relacionada	Proceso	
Rubro	Familia de Eventos	Evento N°					Rubro o cuenta a debitar	Rubro o cuenta a acreditar
1.2.5	A	000	Incorporación de activo					
1.2.5	A	001	Adquisiciones de Intangibles con contraprestación distintas del arrendamiento financiero	Recepción del bien	Documento de solicitud de bienes y servicios	1.233 a 1.237	1.2.5.08.	1.1.1.01.
1.2.5	A	002	Adquisiciones de Intangibles sin contraprestación	Recepción del bien	Documento de solicitud de bienes y servicios	1.233 a 1.237 1.240	1.2.5.08.	1.1.1.01.
1.2.5	A	003	Desarrollo Interno de Intangibles susceptibles de reconocimiento como Activo destinados al uso	Según el devengamiento de los costos incurridos para su desarrollo	Nota de uso de intangibles	1.239 1.242 1.243	1.2.5.08.	1.1.1.01.
1.2.5	A	004	Capacitación y formación del personal de una entidad	Según el devengamiento de los costos incurridos para su desarrollo	Documento de capacitación de personal	1.230	5.1.2.07.	1.1.1.01.
1.2.5	A	005	Desarrollo de procesos de Investigación y Desarrollo por parte de una entidad	Según el devengamiento de los costos incurridos para su desarrollo	Nota para desarrollo de procesos de investigación	1.244 a 1.246	5.1	1.1.1.01.
1.2.5	B	000	Baja de activo					
1.2.5	B	001	Baja de Intangibles por consumo total de la vida útil estimada y desafectación del uso	Con la baja y retiro del bien de su uso	Nota por baja de intangible	1.261	1.2.5.	1.2.5.08.