

# ***Manual de Políticas Particulares Contables***

Municipalidad de Upala



## Contenido

1. Reseña Histórica del Cantón de Upala .....	4
2. Antecedentes .....	5
3. Políticas particulares contables .....	6
NICSP 1 “Estados Financieros” .....	7
NICSP 2 “Estado de Flujo de Efectivo” .....	13
NICSP 3 “Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones y Errores” .....	17
NICSP 5 “Costos por Préstamos” .....	26
NICSP 9 “Ingresos de Transacciones con Contraprestación” .....	30
NICSP 10 “Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias” .....	35
NICSP 11 “Contratos de Construcción” .....	36
NICSP 12 “Inventarios” .....	37
NICSP 13 “Arrendamientos” .....	48
NICSP 14 “Hechos ocurridos después de la fecha de presentación” .....	54
NICSP 16 “Propiedades de Inversión” .....	59
NICSP 17 “Propiedad, Planta y Equipo” .....	60
NICSP 18 “Información Financiera por Segmentos” .....	72
NICSP 19 “Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes” .....	78
NICSP 20 “Información a Revelar sobre Partes Relacionadas” .....	83
NICSP 21 “Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo” .....	89
NICSP 22—Revelación de Información Financiera sobre el Sector Gobierno General .....	93
NICSP 23- Ingresos de Transacciones sin Contraprestación (Impuestos y Transferencias) .....	94
NICSP 24—Presentación de Información del Presupuesto en los Estados Financieros .....	101
NICSP 26 “Deterioro del Valor de Activos Generadores de Efectivo” .....	104
NICSP 27 “Agricultura” .....	105
NICSP 28—Instrumentos Financieros: Presentación .....	106
NICSP 29—Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición .....	112
NICSP 30—Instrumentos Financieros: Información a Revelar .....	121
NICSP 31—Activos Intangibles .....	128
NICSP 32—Acuerdos de Concesión de Servicios: La Concedente .....	133
NICSP 33 - Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o Devengo) (NICSP) .....	134
NICSP 34—Estados Financieros Separados .....	142
NICSP 35—Estados Financieros Consolidados .....	144

NICSP 36—Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos .....	148
NICSP 37—Acuerdos Conjuntos.....	150
NICSP 38—Información a Revelar sobre Participaciones en Otras Entidades .....	152
NICSP 39—Beneficios a los Empleados.....	156
NICSP 40—Combinaciones del Sector Público .....	165

## **1. Reseña Histórica del Cantón de Upala**

En la época precolombina el territorio que actualmente corresponde al cantón de Upala se asume que fue un sitio temporal utilizado por los indígenas en sus desplazamientos.

Durante el período colonial no se registró ningún hecho de importancia en la región. A finales del Siglo XIX los primeros pobladores provenientes de varios lugares como Rivas y San Carlos, de la República de Nicaragua, comenzaron a establecerse en medio de la selva virgen y próximo a las vías navegables que se comunican con el lago de Nicaragua; dando origen a incipientes poblados a la orilla o cerca de los principales ríos. Estos primeros colonizadores explotaron las maderas existentes y luego se dedicaron a cultivos de subsistencia. Posteriormente se inició una segunda etapa migratoria, también de nicaragüenses, hacia las laderas de la Sierra Volcánica de Guanacaste, pero en mucho menor escala. Luego fue introducido de Nicaragua el cultivo del cacao que se extendió por casi toda la zona baja, que llegó a constituir la actividad principal durante años.

Los primeros pobladores de origen costarricense, procedentes de los cantones de Cañas y Bagaces de la provincia de Guanacaste, iniciaron su proceso migratorio en la segunda década del anterior siglo. Su empeño colonizador los indujo a introducirse siguiendo los senderos formados por los aborígenes en sus travesías en las montañas vírgenes de la Sierra Volcánica de Guanacaste, en las depresiones de los Volcanes Tenorio y Miravalles. Al principio se establecieron en las partes altas de la Sierra, hoy las villas San Isidro y Bijagua; y más tarde fueron llegando a las llanuras, donde constituyeron núcleos de población.

Se desconoce cuándo se unieron las dos corrientes migratorias, pero se supone que los primeros pueblos formados por estos grupos, hoy corresponde al poblado Canalete.

En 1911, en atención a solicitud de los vecinos de Zapote de Guatuso, el Poder Ejecutivo promulgó el acuerdo No. 289, cambiando el nombre por el de Upala.

En decreto ejecutivo No. 20 del 18 de octubre de 1915, sobre división territorial para efectos administrativos, el barrio de Upala formó parte del distrito octavo del cantón de Grecia. En la división territorial administrativa de la República, promulgada por decreto ejecutivo No. 26 del 28 de junio de 1957, el distrito noveno del citado cantón fue el barrio Upala y sus caseríos. En el gobierno de don José Joaquín Trejos Fernández, en Ley No. 4541 del 17 de marzo de 1970, se le otorgó el título de Villa a la población de Upala, cabecera del cantón creado en esa oportunidad. Posteriormente, en Ley No. 4574 del 4 de mayo de 1970, se promulgó el Código Municipal que, en su artículo tercero, le confirió a la villa, la categoría de ciudad, por ser cabecera de cantón.

En 1920 se estableció la primera escuela, en el gobierno de don Francisco Aguilar Barquero, que actualmente se denomina escuela Teodoro Picado Michalski. El colegio Técnico Profesional Agropecuario de Upala, inició sus

actividades docentes en 1972, en la segunda administración de don José Figueres Ferrer.

En el arzobispado de monseñor don Carlos Humberto Rodríguez Quirós, cuarto arzobispo de Costa Rica, en el año 1962 se erigió la parroquia dedicada a San Juan de Dios, la cual actualmente es sufragánea de la diócesis de Tilarán, de la provincia eclesiástica de Costa Rica.

El 9 de agosto de 1970 se llevó a cabo la primera sesión del Concejo de Upala, integrado por los regidores propietarios, señores Oswaldo Ramos Badilla, presidente; Tito José Somarribas Larios, vicepresidente, y Vinicio Rojas Salazar, vocal. El ejecutivo municipal fue don Adolfo Rodríguez Solís, y la secretaria municipal señorita Concepción Figueroa Oreamuno.

La cañería se inauguró en 1976 en el gobierno de don Daniel Oduber Quirós. El alumbrado eléctrico se instaló en noviembre de 1978, en la administración de don Rodrigo Carazo Odio.

## **2. Antecedentes**

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB, por sus siglas en idioma inglés), con el apoyo de la Federación Internacional de Contadores Públicos (IFAC, por sus siglas en idioma inglés) ha desarrollado un conjunto de estándares internacionales de contabilidad para aplicar en el Sector Público, con el propósito de mejorar la calidad y congruencia de las prácticas contables en todo el mundo, combatir la corrupción, estandarizar las prácticas contables, entre otros fines.

Estas normas, establecen los requisitos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar sobre las transacciones y hechos económicos que afectan al Sector Público y que se reflejan en los estados financieros, en búsqueda de puntos comunes que brinden homologación y consistencia en esta materia.

Aunado a lo anterior, el reconocimiento de las transacciones financieras con base en un marco contable estandarizado, sustentado en normas y principios de aceptación general fomenta la calidad, la uniformidad en la preparación y presentación de la información financiera, así como el suministro de información útil, confiable y oportuna para la toma de decisiones, características que propician la transparencia y comparabilidad de la información de las instituciones públicas.

Es por ello que el Ministerio de Hacienda de nuestro país, mediante una serie de Decretos Ejecutivos, mencionados más adelante, instaura para 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), adoptar e implementar las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) y, para el caso de 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:

- El Decreto Ejecutivo N° 34029-H del 16/07/2007, publicado en La Gaceta N° 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" y derogado mediante el artículo 10 del Decreto N° 34918-H. Este Decreto es el primero que habla de NICSP.
- El Decreto Ejecutivo N° 34918-H del 19/11/2008, publicado en la Gaceta N° 238 del 9/12/2008, denominado "Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP), en el ámbito costarricense", dicho decreto en su artículo 7 establecía el plazo de vigencia para la adopción de las NISP el 02 de enero de 2012.
- Mediante el Decreto N° 39665-MH del 08 de marzo del 2016, publicado en la Gaceta N° 121 del 23/06/2016, se reformaron los artículos 3° y 7° del Decreto N° 34918-H y se prorrogó la entrada en vigencia de las NICSP hasta el día 01 de enero de 2017.
- Mediante el Decreto Ejecutivo N° 41039-MH del 01 de febrero de 2018, publicado en el Alcance N° 92 a la Gaceta N° 79 del 07/05/2018, se estableció un cierre de brechas en la Normativa Contable Internacional en el Sector Público costarricense y adopción y/o adaptación de la nueva normativa, para ello se estableció como nueva fecha para la implementación de dicha normativa hasta el 01 de enero de 2020.
- Ley N° 9635 del 03/12/2018, denominada Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, en cuyo artículo 27 establece que todos los entes y los órganos del sector público no financiero deberán adoptar y aplicar las normas internacionales de contabilidad para el sector público en un plazo según periodo transitorio, es decir al año 2023.
- Mediante la Resolución No. DCN-002-2021, la Dirección de Contabilidad Nacional comunica la adopción de la versión NICSP 2018 y la actualización de las Políticas Contables Generales a la nueva versión y también de la matriz de autoevaluación de las NICSP.

### **3. Políticas particulares contables**

La adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP), introdujo diferentes responsabilidades a los gobiernos locales, dentro de las que se encuentran la transparencia en el manejo de los recursos públicos a largo plazo y la presentación de información financiera pronta y oportuna para los diferentes usuarios de los informes financieros.

De tal forma, la Municipalidad de Upala, siguiendo los requerimientos establecidos en el Plan General Contable (PGC), emitido por la Dirección

General de Contabilidad Nacional (DGCN), dependencia del Ministerio de Hacienda de Costa Rica, así como los requerimientos de cada NICSP aplicable, establece el siguiente documento donde se resumen las políticas contables específicas más significativas, con apego al PGC y a las NICSP.

A continuación, se muestran las Políticas Contables Específicas establecidas para la Municipalidad de Upala:

### **NICSP 1 “Estados Financieros”**

La Dirección General de Contabilidad Nacional (DGCN), como ente rector en materia contable en el Sector Público, facilita los formatos en Excel para presentar la información financiera requerida.

Asimismo, la DGCN, pone a disposición de todas las instituciones públicas del país, un Catálogo Contable, que se encuentra diseñado a nivel 7, requiriendo que a nivel 8 se incluyan 5 dígitos que deben representar el código de la institución pública con lo que ICODER brinda bienes y servicios o mantiene pasivos financieros.

Los ingresos y gastos provenientes de transacciones con instituciones o empresas públicas deberán incluirse en el codificador correspondiente. La DGCN requiere que las instituciones públicas presenten la balanza de comprobación a nivel 8 y los demás estados financieros a nivel 4.

**Objetivo:** El objetivo de la presente Norma es establecer la forma de presentación de los estados financieros con propósito general, para poder asegurar su comparabilidad, tanto con los estados financieros de ejercicios anteriores de la propia entidad, como con los de otras entidades. Para alcanzar dicho objetivo, la Norma establece, en primer lugar, consideraciones generales para la presentación de los estados financieros y, a continuación, ofrece guías para determinar su estructura, a la vez que fija los requisitos mínimos sobre el contenido de los estados financieros cuya preparación se hace sobre la base contable de acumulación (o devengo). Tanto el reconocimiento, como la medición y la información a revelar sobre determinadas transacciones y otros sucesos, se abordan en otras NICSP.

#### **Base Legal:**

- Decreto N° 36961-H, “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 3 de febrero de 2012.
- Decreto 34460-H Principios Contables del Sector Público, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 29 de abril de 2008.
- Decreto 34918-H “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 9 de diciembre de 2008.

- Guía de Implementación NICSP, Dirección General de Contabilidad Nacional, Costa Rica, página ministerio de hacienda (www.hacienda.go.cr), 8 de agosto de 2012.
- Ley 9635: Fortalecimiento de las finanzas públicas
- Reglamento del título III de la Ley Fortalecimiento de las Finanzas Públicas,
- Ley N° 9635 referente al Empleo Público

**Cuentas Ligadas:** Todas las partidas relacionadas con la elaboración de los estados financieros (activos, pasivos, activos netos/ patrimonio, ingresos y gastos).

**Definiciones:**

- Base de acumulación (o devengo) (Accrual basis): es una base contable por la cual las transacciones y otros hechos son reconocidos cuando ocurren (y no cuando se efectúa su cobro o su pago en efectivo o su equivalente). Por ello, las transacciones y otros hechos se registran en los libros contables y se reconocen en los estados financieros de los ejercicios con los que guardan relación. Los elementos reconocidos según la base contable de acumulación (o devengo) son: activos pasivos, activos netos/ patrimonio, ingresos y gastos.
- Activos (Assets): Son recursos controlados por una entidad como consecuencia de hechos pasados y de los cuales se espera obtener beneficios económicos o potencial de servicios futuros.
- Contribuciones de los propietarios (Contributions from owners): son los beneficios económicos o potencial de servicio futuros que han sido aportados a la entidad por parte de terceros ajenos a la misma, distintos de los que dan lugar a pasivos, que establecen una participación financiera en los activos netos/patrimonio de la entidad que: (a) conlleva derechos sobre (i) la distribución de los beneficios económicos o potencial de servicio futuros de la entidad durante su existencia, haciéndose tal distribución a discreción de los propietarios o sus representantes, y (ii) la distribución de cualquier excedente de activos sobre pasivos en caso de liquidación de la entidad; o (b) puede ser objeto de venta, intercambio, transferencia o devolución.
- Distribuciones a los propietarios o aportantes (distributions to owners): son los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio que la entidad distribuye a todos o algunos de sus propietarios, sea como rendimiento de la inversión, o como devolución de la misma.
- Una entidad económica (Economic entity): es una entidad controladora y sus entidades controladas.
- Gastos (expenses): son las reducciones de 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 netos/patrimonio, excepto los relativos a lo distribuido a los propietarios.
- Impracticable: la aplicación de un requisito será impracticable cuando la entidad no pueda aplicarlo tras efectuar todos los esfuerzos razonables para hacerlo.



- Pasivos (Liabilities): son las obligaciones presentes de la entidad que surgen de hechos pasados, y cuya liquidación se espera represente para la entidad un flujo de salida de recursos que incorporen beneficios económicos o un potencial de servicio.
- Material: las omisiones o inexactitudes de partidas son materiales o tendrán importancia relativa si pueden, individualmente o en su conjunto, influir en las valoraciones o en las decisiones económicas tomadas por los usuarios con base en los estados financieros. La importancia relativa depende de la magnitud y la naturaleza de la omisión o inexactitud, enjuiciadas en función de las circunstancias particulares en que se hayan producido. La magnitud o la naturaleza de la partida o una combinación de ambas, podría ser el factor determinante.
- Activos netos/patrimonio (Net asset/equity): es la parte residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos.
- Notas (notes): 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.
- Ingreso (Revenue): es la entrada bruta de beneficios económicos o potencial de servicio habida durante el periodo sobre el que se informa, siempre que tal entrada de lugar a un aumento en los activos netos/patrimonio, que no esté relacionado con las aportaciones de capital.

**Reconocimiento:** Los estados financieros constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de la Municipalidad; asimismo los EEFF suministran información acerca de la situación financiera, rendimiento financiero, y flujos de efectivo del gobierno local, que sea útil para un amplio grupo de usuarios a efectos de que puedan tomar y evaluar decisiones respecto a la asignación de los recursos.

**Medición:** Los EEFF proporcionan información sobre las fuentes de financiación, asignación y uso de los recursos financieros; las formas en que la Municipalidad ha financiado sus actividades y cubierto sus necesidades de efectivo y evalúa la capacidad para financiar sus actividades, cumplimiento de obligaciones, compromisos, condiciones financieras, sus variaciones; además, de los rendimientos de la entidad en función de los costos de servicios, eficiencia y logros.

#### **Información para Revelar:**

- Los EEFF suministran información acerca de los siguientes elementos de la Municipalidad: activos, pasivos, activos netos/patrimonio, ingresos, gastos, otros cambios en activos netos/patrimonio y flujos de efectivo. Esta información es brindada por cada una de las unidades primarias que participan de los procesos normales.

- La Municipalidad de Upala clasificará sus activos y pasivos en corrientes y no corrientes, de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo 70 de la NICSP 1 “Estados financieros”
- Los activos de propiedad, planta y equipo se clasificarán de acuerdo con el tratamiento contable de cada NICSP en particular y respetando la clasificación del Catálogo Contable emitido por la DGCN.
- La Municipalidad de Upala reconocerá los activos, pasivos. Ingresos y gastos cuando cumpla la definición establecida en el párrafo 7 de esta NICSP.
- Por lo tanto, es fundamental que exista el control sobre el recurso, el cual puede tener forma en un contrato donde se transfieren todos los beneficios económicos y potencial de servicios.
- Se observará que de la transacción se hayan recibido los bienes o servicios pactados, momento en el cual nace la obligación presente.
- Por tal razón cuando el ingreso contempla una obligación de transferir una parte o la totalidad a un tercero, ese monto se reconocerá como un pasivo.
- La Municipalidad de Upala reconocerá un gasto cuando se haya devengado, de acuerdo con la cobertura o transmisión del bien o servicio contratado.
- Bajo el principio del devengo la Municipalidad de Upala reconocerá un ingreso o un gasto cuando ocurre el hecho generador.
- La Municipalidad de Upala presentará los estados financieros de acuerdo con los formatos en Excel, emitidos por la Dirección General de Contabilidad Nacional (DGCN)
- Las notas a los estados financieros se realizarán de acuerdo con los formatos emitidos por la DGCN, agregando aspectos que se consideren importantes de ser conocidos por los diferentes usuarios de esta información.
- La Municipalidad de Upala reconocerá las cuentas por cobrar, clasificándolas de acuerdo con su esencia económica, considerando sus políticas de crédito.
- Los inventarios se clasificarán de acuerdo con su naturaleza, considerando las cuentas que para esos efectos están contempladas en el Catálogo de la DGCN.
- Con relación a las retenciones realizadas a los proveedores, la Municipalidad reconocerá una cuenta por pagar al Ministerio de Hacienda. Cualquier otra devolución de tributos se reconocerá como una cuenta por pagar.

- Las provisiones se clasificarán de acuerdo con su esencia económica, de tal forma que se dividirán en provisiones por beneficio a los empleados, por litigios laborales, litigios comerciales y otros litigios.
- La Municipalidad de Upala clasificará los activos netos/patrimonio neto mostrando por separado el capital aportado, los resultados netos (ahorro o desahorro) acumulados y las reservas.
- Si la entidad reclasifica los instrumentos de patrimonio entre los pasivos financieros y los activos netos / patrimonio, revelará la cantidad reclasificada dentro y fuera de cada categoría, y el momento y la razón de esa reclasificación.
- La Municipalidad de Upala revelará, en el resumen de las políticas contables significativas o en otras notas, los juicios profesionales, diferentes de aquellos que impliquen estimaciones, que la gerencia haya realizado al aplicar las políticas contables de la entidad que tengan un efecto significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros.
- La Municipalidad de Upala revelará en las notas información sobre los posibles riesgos que puedan generar incertidumbre en la información.
- La Municipalidad de Upala revelará las políticas contables que corresponden a cada área sobre la que no existe una Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público, y por lo cual debe ser utilizado el juicio profesional de la Administración Superior.
- La Municipalidad de Upala realizará revelaciones adicionales en caso de que los requisitos de las NICSP son insuficientes para permitir que los usuarios entiendan el impacto de transacciones particulares, otros eventos y condiciones en la posición y el desempeño financieros de la entidad.
- En las circunstancias extremadamente raras en que la administración llega a la conclusión de que el cumplimiento de un requisito en una Norma sería tan engañoso que entraría en conflicto con el objetivo de los estados financieros establecidos en esta NICSP, y se aparta de ese requisito (si el marco regulatorio pertinente requiere o de lo contrario no prohíbe tal partida), la entidad revelará ese hecho, previa autorización de la DGCN, revelando lo siguiente:
  - (a) el título de la Norma en cuestión
  - (b) la naturaleza del requerimiento
  - (c) la razón por la cual la gerencia ha llegado a la conclusión de que el cumplimiento de este llevaría a una interpretación errónea que entraría en conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en esta Norma; y
  - (d) para cada periodo presentado, los ajustes a cada partida de los estados financieros que la gerencia haya concluido que serían

necesarios para lograr una presentación razonable.

- La Municipalidad de Upala revela incertidumbres materiales relacionadas con eventos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en marcha.
- En caso de que la Municipalidad de Upala presente estados financieros sobre la base de una entidad que no cumpla con el principio de negocio en marcha, revelará ese hecho en las notas a los estados financieros, así como la base en que están preparados esos estados financieros.
- En caso de que el cierre contable (fiscal) se presenten en una fecha diferente a la actual (31 de diciembre), La Municipalidad de Upala revelará ese hecho.
- La Municipalidad de Upala no compensará activos con pasivos ni ingresos con gastos a menos que una NICSP lo permita.
- La Municipalidad considerará las siguientes circunstancias que darían lugar a revelar información de forma separada de partidas de ingreso y gasto:
  - a) restructuración de las actividades de una entidad y la reversión de cualquier provisión dotada para hacer frente a los costos de la misma;
  - b) la disposición de partidas de propiedades, planta y equipo;
  - c) las privatizaciones u otras disposiciones de inversiones;
  - d) las operaciones en discontinuación;
  - e) cancelaciones de pagos por litigios; y
  - f) otras reversiones de provisiones.

## NICSP 2 “Estado de Flujo de Efectivo”

La DGCN requiere que el estado de flujo de efectivo se presente por el método directo.

Esta NICSP incluye dos métodos a saber: Método Directo y Método Indirecto.

Este estado está estructurado de tal forma que se deben presentar de la siguiente manera:

- Actividades de operación: las cuales contienen los ingresos propios de la institución, transferencias corrientes y no corrientes recibidas y las salidas que se incluyen los gastos de operación y las transferencias a terceros.
- Actividades de inversión: donde se debe, presentar los ingresos de esas actividades. Por ejemplo, rendimiento de inversiones, ventas de activos fijos y en la sección de gastos o salidas, se deberán incluir aquellas salidas producto de adquisición de activos fijos o inversiones.
- Actividades de financiamiento: donde la sección de ingresos debe ir las entradas a las cuentas bancarias, provenientes de financiamiento (deudas con instituciones financieras o no financiera)

La sesión de salidas corresponde a las amortizaciones a la deuda, así como el pago de los intereses.

**Objetivo:** El estado de flujos de efectivo identifica (a) las fuentes de entrada de efectivo, (b) las partidas en que se ha gastado el efectivo durante el periodo sobre el que se informa, y (c) el saldo de efectivo a la fecha de presentación. La información sobre los flujos de efectivo de una entidad es útil porque suministra información a los usuarios de los estados financieros, tanto a efectos de rendición de cuentas como de toma de decisiones. La información sobre flujos de efectivo permite a los usuarios determinar la forma en que una entidad del sector público ha obtenido el efectivo que necesitaba para financiar sus actividades y la manera en que dicho efectivo ha sido usado. Al tomar y evaluar decisiones sobre la asignación de recursos, respecto, por ejemplo, al sostenimiento de las actividades de la entidad, es necesario que los usuarios adquieran la debida comprensión acerca de las fechas en que se producen los flujos de efectivo y el grado de certidumbre relativa de su aparición. El objetivo de esta Norma es exigir a las entidades que demuestren información sobre las variaciones históricas del efectivo y equivalentes al efectivo que posee, mediante la presentación de un estado de flujos de efectivo, clasificados según procedan de actividades de operación, de inversión y de financiación.

### Base Legal:

- Decreto N° 36961-H, “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 3 de febrero de 2012.
- Decreto 34460-H Principios Contables del Sector Público, Decreto

- Ejecutivo, Costa Rica, 29 de abril de 2008.
- Decreto 34918-H “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 9 de diciembre de 2008.
- Guía de Implementación NICSP, Dirección General de Contabilidad Nacional, Costa Rica, página ministerio de hacienda (www.hacienda.go.cr), 8 de agosto de 2012.
- Ley 9635: Fortalecimiento de las finanzas públicas
- Reglamento del título III de la Ley Fortalecimiento de las Finanzas Públicas,
- Ley N° 9635 referente al Empleo Público

**Cuentas Ligadas:** Las diferentes cuentas relacionadas con las entradas y salidas de dinero así con las cuentas que se toman en consideración con la operación, inversión y financiamiento de la Municipalidad.

**Definiciones:**

- Efectivo (Cash): comprende tanto el efectivo como los depósitos bancarios a la vista.
- Equivalentes al efectivo (Cash equivalents): son inversiones a corto plazo de gran liquidez, que son fácilmente convertibles en importes determinados de efectivo, estando sujetos a un riesgo poco significativo de cambios en su valor.
- Flujos de efectivo (cash flows): son las entradas y salidas de efectivo y equivalentes al efectivo.
- Control (Control): Una entidad controla otra entidad cuando está expuesta, o tiene derecho, a beneficios variables procedentes de su implicación en la otra entidad y tiene la capacidad de afectar la naturaleza o importe de esos beneficios a través de su poder sobre la otra entidad.
- Actividades de financiación (financing activities): son actividades que producen cambios en el tamaño y composición de los capitales propios y de los préstamos tomados por parte de la entidad.
- Actividades de inversión (investing activities): son la adquisición y disposición de activos a largo plazo, así como otras inversiones no incluidas en los equivalentes de efectivo.
- Actividades de operación (operating activities): son las actividades de la entidad que no son inversiones ni actividades de financiación.
- Fecha de presentación (reporting date): es la fecha del último día del periodo sobre el que se informa al que se refieren los estados financieros.

**Reconocimiento:** en el estado de flujo de efectivo, se reconoce la forma para obtener el efectivo necesario para financiar las actividades de la organización, como se utiliza el efectivo, las posibles fechas en que se generan los flujos de efectivo, se tiene que informar el grado de incertidumbre para obtener el efectivo, presentar planes estratégicos para poder predecir futuras necesidades de liquidez en la Municipalidad, la capacidad de la institución para generar flujos de efectivo y financiar los cambios que se produzcan en el desarrollo de las actividades.

Asimismo, proporcionar los medios para sustentar su rendición de cuentas para las entradas y salidas de efectivo durante el periodo que se informa, suministrar la información que le permite a los usuarios evaluar los cambios en el patrimonio de la Municipalidad, estructura financiera (incluyendo su liquidez y solvencia); además de la capacidad para modificar tanto los importes como las fechas de cobros y pagos con el objetivo de adaptarse a las circunstancias u oportunidades que se puedan presentar.

Por otra parte, se fortalece la comparabilidad de la información sobre el resultado de las operaciones de diferentes organizaciones, puesto que limita los efectos de utilizar distintos registros contables para las mismas transacciones y hechos económicos; y como información histórica los flujos de efectivo son utilizados como indicadores del importe, oportunidad y certidumbre de los flujos de efectivos futuros.

**Medición:** El estado de flujo de efectivo se puede efectuar por el método directo e indirecto; sin embargo, 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. El método directo suministra información que (a) puedes ser útil para estimar los flujos de efectivo futuros, y (b) no está disponible utilizando el método indirecto. 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, (intereses recibidos e ingresos e intereses pagados y otros cargos similares en el caso de una institución financiera pública), y otras partidas del estado de rendimiento financiero, para:
  - (i) Los cambios habidos durante el periodo en los inventarios y en las partidas por cobrar y por pagar derivadas de las actividades de operación;
  - (ii) Otras partidas distintas al efectivo; y
  - (iii) Otras partidas cuyos efectos monetarios se consideran flujos de efectivo de inversión o financiación.

**Información para Revelar:** Se informa por separado sobre las principales categorías de cobros y pagos brutos procedentes de actividades de inversión y financiación.

Asimismo, los siguientes 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 que la correspondiente a la entidad; y
- b) Cobros y pagos procedentes de partidas en las que la rotación es elevada, los importes grandes y el vencimiento próximo.
- c) Pagos y cobros por la aceptación y reembolso de depósitos con una fecha fija de vencimiento;

- d) Colocación y recuperación de depósitos en otras instituciones financieras;  
y
- e) Anticipos y préstamos hechos a clientes, así como el reembolso de tales partidas.

Por otra parte, los flujos de efectivo correspondientes a los intereses recibidos y pagados. Cada una de las anteriores partidas debe ser clasificada de forma congruente, periodo a periodo, como perteneciente a actividades de operación, de inversión o de financiación.

**Otra información a revelar:** es importante revelar en los estados financieros, cualquier importe significativo de sus saldos de efectivo y equivalentes al efectivo que no esté disponible para ser utilizado por la organización económica a la que pertenece, acompañada de un comentario por parte de la administración.



### **NICSP 3 “Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones y Errores”**

**La Municipalidad de Upala** tomará en consideración el juicio profesional de la Unidad Financiera Contable para realizar una modificación o cambio de las Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores seguidamente se identifica el objetivo de la norma e información relevante en la aplicación de la política particular.

**Objetivo:** El objetivo de esta Norma es prescribir los criterios para seleccionar y modificar las políticas contables, así como el (a) tratamiento contable y la información a revelar acerca de los cambios en las políticas contables, (b) cambios en las estimaciones contables, y (c) la corrección de errores. La Norma trata de realzar la relevancia y representación fiel de los estados financieros de una entidad, así como la comparabilidad con los estados financieros emitidos por ésta en periodos anteriores, y con los elaborados por otras entidades.

#### **Base Legal:**

- Decreto N° 36961-H, “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 3 de febrero de 2012.
- Decreto 34460-H Principios Contables del Sector Público, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 29 de abril de 2008.
- Decreto 34918-H “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 9 de diciembre de 2008.
- Guía de Implementación NICSP, Dirección General de Contabilidad Nacional, Costa Rica, página ministerio de hacienda ([www.hacienda.go.cr](http://www.hacienda.go.cr)), 8 de agosto de 2012.
- Ley 9635: Fortalecimiento de las finanzas públicas
- Reglamento del título III de la Ley Fortalecimiento de las Finanzas Públicas,
- Ley N° 9635 referente al Empleo Público

**Cuentas Ligadas:** Todas las cuentas relacionadas para la elaboración de los estados financieros y que requiera se le establezca una política particular de la **Municipalidad de Upala**, de acuerdo a las necesidades de la institución.

#### **Definiciones:**

- Políticas contables (Accounting policies): son los principios, bases, convencionalismos, reglas y procedimientos específicos adoptados por la entidad en la elaboración y presentación de sus estados financieros.
- Un cambio en una estimación contable (change in accounting estimate): es un ajuste en el importe en libros de un activo o de un pasivo, o en el importe del consumo periódico de un activo, que se produce tras la evaluación de la situación actual del elemento, así como de los beneficios futuros esperados y de las obligaciones asociadas con los activos y pasivos correspondientes. Los cambios en las estimaciones contables son el resultado de nueva información o de nuevos acontecimientos y, en consecuencia, no son correcciones de errores.

- **Impracticable:** La aplicación de un requisito será impracticable cuando la entidad no pueda aplicarlo tras efectuar todos los esfuerzos razonables para hacerlo. Para un periodo 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 retroactivas 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 periodo; o
  - (c) la aplicación o la reexpresión retroactivas requieren estimaciones de importes significativos, y es 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 fue revelada la correspondiente información; y
    - (ii) tendrían que haber estado disponible cuando los estados financieros del periodo previo fueron autorizados para su emisión; de otro tipo de información.
  
- **Errores en periodos anteriores (Prior period errors):** son las omisiones e inexactitudes en los estados financieros de una entidad, para uno o más periodos anteriores, resultantes de un fallo al emplear o de un error al utilizar información fiable que:
  - (a) Estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron autorizados para su emisión; y
  - (b) Podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros.

Dentro de estos errores se incluyen los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos, así como los fraudes.

- **La aplicación prospectiva (Prospective application):** 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 periodo corriente y los futuros, afectados por dicho cambio.
  
- **La aplicación retroactiva (Retrospective application):** consiste en aplicar una nueva política contable a transacciones, otros sucesos y condiciones, como si se hubiera aplicado siempre.

- La reexpresión retroactiva (Retrospective restatement): consiste en corregir el reconocimiento, medición e información a revelar de los importes de los elementos de los estados financieros, como si el error cometido en periodos anteriores no se hubiera cometido nunca.

**Reconocimiento:** Cuando una NICSP sea específicamente aplicable a una transacción, otro evento o condición, la política o políticas contables aplicadas a esa partida se determinarán aplicando la norma.

Las NICSP establecen las políticas contables sobre las que el IPSASB ha llegado a la conclusión de que dan lugar a estados financieros que contienen información relevante y fiable sobre las transacciones, otros eventos y condiciones a las que son aplicables. Estas políticas no necesitan ser aplicadas cuando el efecto de su utilización no sea significativo. Sin embargo, no es adecuado dejar de aplicar las NICSP, o dejar de corregir errores, apoyándose en que el efecto no es significativo, con el fin de alcanzar una presentación particular de la situación financiera, rendimiento financiero o flujos de efectivo de la Municipalidad.

En ausencia de una NICSP que sea específicamente aplicable a una transacción, otro evento o condición, la Unidad de contabilidad deberá usar su juicio en el desarrollo y aplicación de una política contable a fin de suministrar información que sea relevante a efectos de rendición de cuentas y necesidades de los usuarios para la toma de decisiones, que represente de forma fidedigna la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad, que cumpla con las características cualitativas de comprensibilidad, oportunidad, comparabilidad y verificabilidad y que tenga en cuenta las restricciones de la información incluida en los estados financieros con propósito general y el equilibrio entre las características cualitativas.

La Municipalidad cambiará una política contable sólo si tal cambio:

- (a) se requiere por una NICSP; o
- (b) Lleva a que los estados financieros 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.

Un cambio en una base contable, reconocimiento y medición de una transacción o hecho, dentro de la aplicación de un mismo método contable, se considera como un cambio en la política contable.

**Medición:** cuando una organización realiza los juicios profesionales de la unidad Financiera se referirá, y considerará su aplicabilidad, a las siguientes fuentes según el siguiente orden:

- (a) los requerimientos de las NICSP que traten temas similares y relacionados; y
- (b) las definiciones y criterios de reconocimiento y medición de activos, pasivos, ingresos y gastos descritos en el Marco Conceptual para la

Información Financiera con Propósito General de las Entidades del Sector Público.

- (c) los pronunciamientos más recientes de otras instituciones emisoras de normas.

Cuando la Municipalidad cambie una política contable, ya sea por la aplicación inicial de una NICSP que no incluya disposición transitoria específica aplicable a tal cambio, o porque haya decidido cambiarla de forma voluntaria aplicará dicho cambio retroactivamente, salvo y en la medida en que fuera impracticable determinar los efectos del cambio en cada periodo específico o el efecto acumulado del cambio.

Asimismo, la Municipalidad ajustará la información comparativa aplicando la nueva política contable de forma prospectiva, desde la fecha más antigua en que sea practicable hacerlo.

**Información para Revelar:** Cuando la aplicación por primera vez de una NICSP (a) tenga efecto en el periodo corriente o en alguno anterior, (b) tuviera tal efecto, salvo que fuera impracticable determinar el importe del ajuste, o (c) pudiera tener un efecto sobre periodos futuros, una entidad revelará:

- (a) el título de la norma;
- (b) en su caso, que el cambio en la política contable se ha efectuado de acuerdo con sus disposiciones transitorias;
- (c) la naturaleza del cambio en la política contable;
- (d) en su caso, una descripción de las disposiciones transitorias;
- (e) en su caso, las disposiciones transitorias que podría tener efectos sobre periodos futuros;
- (f) para el periodo corriente y para cada periodo 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;
- (g) el importe del ajuste relativo a periodos anteriores presentados, en la medida en que sea practicable; y
- (h) si la aplicación retroactiva, exigida por los apartados 24(a) o (b), fuera impracticable para un periodo previo en concreto, o para periodos 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.

Esta información a revelar podrá omitirse en los estados financieros de periodos posteriores.

La Municipalidad de Upala cuando decide cambiar una política contable ya existente, realizará el cambio de forma retroactiva, de tal forma que en los estados financieros comparativos se reflejará como si la nueva política se hubiese aplicado siempre. Cualquier ajuste que surja de un cambio en política contable debe realizarse afectando la cuenta de resultados acumulados establecida en el catálogo contable que, para ese propósito, emitió la DGCN.

Para efectos contables todo cambio en política contable debe ser autorizados por la DGCN. Por tal razón, queda la entidad sujeta al visto bueno de ese ente regulador para aplicar una política contable y definir su reexpresión.

La reexpresión se aplicará de acuerdo con la materialidad de la transacción; esta se establecerá de acuerdo con el porcentaje que para esos efectos determine la Comisión de Inversiones de la municipalidad.

Inicialmente, la municipalidad puede compartir una nota técnica que permita informar a los usuarios de los EEFF, el efecto retroactivo generado por un cambio en política contable o un error.

Cuando se deba ajustar un cambio en una estimación contable, los ajustes se realizarán de forma prospectiva de tal forma que éstos deben afectar períodos futuros, directamente en el período en que tenga lugar el cambio; o en períodos futuros, si el cambio afectase a todos ellos.

En la medida en que un cambio en una estimación contable de lugar a cambios en activos y pasivos, o se refiera a una partida de los activos netos/patrimonio, la municipalidad reconocerá ajustando el valor en libros de la correspondiente partida de activo, pasivo o activos netos/patrimonio en el periodo en que tiene lugar el cambio.

De acuerdo con ésta NICSP, la municipalidad revelará en notas a los estados financieros, cuando haya realizado un cambio en una estimación contable, contemplando.

Si determinar la estimación contable que afectará periodos futuros es impracticable, la Municipalidad revelará este hecho.

Cuando se trate de un error contable, al igual que el cambio en una política contable ya existente, el ajuste será retroactivo, afectando el período donde ocurrió el error y los siguientes.

Si el error o el cambio en política contable es material, se deben reexpresar los estados financieros.

La Municipalidad de Upala aplicará una política contable de acuerdo con los requerimientos de reconocimiento, medición y presentación de cada NICSP en particular.

Si no existe una política particular contemplada en una NICSP, la Gerencia aplicará su juicio profesional para reconocer la transacción y revelará en notas a los estados financieros el criterio utilizado para su reconocimiento. Asimismo, se utilizará las definiciones del Marco Conceptual de las NICSP, NIIF o NIIF para las Pymes como normas supletorias.

La Municipalidad aplicará la política contable utilizada de forma uniforme, a efecto de establecer una estandarización en la misma.

Cuando sea impracticable determinar los efectos que se derivan, en cada periodo específico, del cambio de una política contable sobre la información comparativa en uno o más periodos anteriores para los que se presente información, la municipalidad aplicará la nueva política contable a los saldos iniciales de los activos y pasivos al principio del periodo más antiguo para el que la aplicación retroactiva sea practicable.

Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado, al principio del periodo corriente, de un error sobre todos los periodos anteriores, la municipalidad reexpresa la información comparativa corrigiendo el error de forma prospectiva, desde la fecha más remota en que sea posible hacerlo.

## **NICSP 4 “Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera”**

**La Municipalidad de Upala** tomará en consideración las especificaciones de la Dirección General de Contabilidad Nacional y los criterios específicos de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público en registros relacionados a Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera seguidamente se identifica el objetivo de la norma e información relevante en la aplicación de la política particular.

**Objetivo:** Una entidad puede llevar a cabo actividades en el extranjero de dos maneras diferentes. Puede realizar transacciones en moneda extranjera o bien puede tener negocios en el extranjero. Además, la entidad puede presentar sus estados financieros en una moneda extranjera. Esta norma incorpora en los estados financieros de una entidad, las transacciones en moneda extranjera y los negocios en el extranjero, y cómo convertir los estados financieros a la moneda de presentación elegida.

Considerando: (a) la tasa de cambio a utilizar, y (b) la manera de informar sobre los efectos de las variaciones en las tasas de cambio dentro de los estados financieros.

### **Base Legal:**

- Decreto N° 36961-H, “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 3 de febrero de 2012.
- Decreto 34460-H Principios Contables del Sector Público, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 29 de abril de 2008.
- Decreto 34918-H “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 9 de diciembre de 2008.
- Guía de Implementación NICSP, Dirección General de Contabilidad Nacional, Costa Rica, página ministerio de hacienda ([www.hacienda.go.cr](http://www.hacienda.go.cr)), 8 de agosto de 2012.
- Ley 9635: Fortalecimiento de las finanzas públicas
- Reglamento del título III de la Ley Fortalecimiento de las Finanzas Públicas,
- Ley N° 9635 referente al Empleo Público

**Cuentas Ligadas:** Todas las transferencias diferentes a la moneda funcional de la **Municipalidad de Upala**.

### **Definiciones:**

- Tasa de cambio de cierre (Closing rate): es la tasa de cambio de contado existente a la fecha de presentación.
- Diferencia de cambio (Exchange diffetence): es la diferencia que surge al convertir un determinado número de unidades de una moneda a otra moneda, utilizando tasas de cambio diferentes.

- Tasa de cambio (Exchange rate): es la ratio de intercambio entre dos monedas.
- Moneda extranjera (foreign currency): es cualquier otra distinta de la moneda funcional de la entidad.
- Negocio en el extranjero (Foreign operation): es una entidad controlada, asociada, negocio conjunto o sucursal de la entidad que informa, cuyas actividades están basadas o se llevan a cabo en un país o moneda distintos a los de la entidad que informa.
- Moneda funcional (functional currency): es la moneda del entorno económico principal en el que opera la entidad.
- Partidas monetarias (Monetary ítems): son unidades monetarias mantenidas en efectivo, así como activos y pasivos que se van a recibir o pagar, mediante una cantidad fija o determinable de unidades monetarias.
- Inversión neta en un negocio en el extranjero (net investment in a foreign operation): es el importe que corresponde a la participación de la entidad que informa, en los activos netos/patrimonio del citado negocio.
- Moneda de presentación (presentation currency): es la moneda en que se presentan los estados financieros.
- Tasa de cambio de contado (spot Exchange rate): es la tasa de cambio utilizado en las transacciones con entrega inmediata.

**Reconocimiento:** Una transacción en moneda extranjera es toda transacción cuyo importe se denomina, o exige su liquidación, en una moneda extranjera, entre las que se incluyen aquéllas en que la Municipalidad:

- (a) Compra o vende bienes o servicios cuyo precio se denomina 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 incurre o liquida pasivos, denominados en una moneda extranjera.

Toda transacción en moneda extranjera se registrará, en el momento de su reconocimiento inicial, utilizando la moneda funcional, mediante la aplicación al importe en moneda extranjera, de la tasa de cambio de contado a la fecha de la transacción entre la moneda funcional y la moneda extranjera.

En cada fecha de presentación de los estados financieros:

- (a) las partidas monetarias en moneda extranjera se convertirán utilizando la tasa de cambio de cierre;
- (b) las partidas no monetarias en moneda extranjera, que se midan en términos de costo histórico, se convertirán utilizando la tasa de cambio de la fecha de la transacción; y
- (c) las partidas no monetarias que se midan al valor razonable en moneda extranjera se convertirán utilizando las tasas de cambio de la fecha en que fue determinado.

Las diferencias de cambio que surjan (a) al liquidar las partidas monetarias o (b) al convertir las partidas monetarias a tipos diferentes de los que se utilizaron para su reconocimiento inicial, ya se hayan producido durante el periodo o en estados



financieros previos, se reconocerán en el resultado (ahorro o desahorro) del periodo en el que aparezcan.

**Medición:** cuando se presenten transacciones en una moneda diferente de la moneda funcional de la **Municipalidad de Upala**, está aplicará los procedimientos de conversión tomando como referencia el tipo de cambio de venta del Banco Central de Costa Rica.

**Información para Revelar:** se revelará la siguiente información en los EEFF:

- (a) el importe de las diferencias de cambio reconocidas en el resultado (ahorro o desahorro), con excepción de las procedentes de los instrumentos financieros medidos al valor razonable con cambios en resultados (ahorro o desarrollo), de acuerdo con la NICSP 29; y
- (b) las diferencias de cambio netas clasificadas como un componente separado de los activos netos/patrimonio, así como una conciliación entre los importes de estas diferencias al principio y final del periodo.

Las deudas que la municipalidad contraiga en moneda extranjera se convertirán utilizando el tipo de cambio de la entidad financiera donde se compre la moneda extranjera para realizar los pagos mensuales que la institución debe realizar al acreedor.

Al final de cada mes, la municipalidad actualizará sus activos y pasivos en moneda extranjera, utilizando el tipo de cambio oficial del Banco Central de Costa Rica (BCCR).

La Municipalidad de Upala, atendiendo lo dispuesto en el Capítulo 5, Artículo 15, de la Ley 9635 vigente a la fecha, acoge la siguiente política monetaria:

*“En las operaciones, cuya contraprestación se haya fijado en moneda o divisa distintas al colón, se aplicará el tipo de cambio de venta de referencia del Banco Central de Costa Rica, que esté vigente en el momento en que se produce el respectivo hecho generador.”*

La aplicación del diferencial cambiario se debe reconocer en el estado de ahorro y desahorro, identificando el ajuste como una ganancia por diferencial cambiario o una pérdida por diferencial cambiario.

Las partidas no monetarias, que se adquirieron mediante moneda extranjera, se reconocerán al costo histórico, utilizando el tipo de cambio del momento en que se realizó la transacción.

Si las partidas no monetarias se miden al valor razonable, se utilizará el tipo de cambio del momento en que se determinó esa valuación.

## NICSP 5 “Costos por Préstamos”

La **Municipalidad de Upala** tomará en consideración las especificaciones de la Dirección General de Contabilidad Nacional y los criterios específicos de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público en registros relacionados a Costos por Préstamos seguidamente se identifica el objetivo de la norma e información relevante en la aplicación de la política particular.

**Objetivo:** El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de los costos por préstamos. La Norma establece, como regla general, el reconocimiento inmediato como gasto de los costos por préstamos. No obstante, la norma permite, como tratamiento alternativo permitido, la capacitación de los costos por préstamos que sean directamente imputables a la adquisición, construcción, o producción de un activo apto.

**Cuentas Ligadas:** Todos los diferentes préstamos que tenga registrada la institución.

### Base Legal:

- Decreto N° 36961-H, “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 3 de febrero de 2012.
- Decreto 34460-H Principios Contables del Sector Público, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 29 de abril de 2008.
- Decreto 34918-H “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 9 de diciembre de 2008.
- Guía de Implementación NICSP, Dirección General de Contabilidad Nacional, Costa Rica, página ministerio de hacienda ([www.hacienda.go.cr](http://www.hacienda.go.cr)), 8 de agosto de 2012.
- Ley 9635: Fortalecimiento de las finanzas públicas
- Reglamento del título III de la Ley Fortalecimiento de las Finanzas Públicas,
- Ley N° 9635 referente al Empleo Público

### Definiciones:

- Costos por préstamos (Borrowing costs): son los intereses y otros gastos incurridos por una entidad en relación con las operaciones de endeudamiento.
- Activo apto (Qualifying asset): es el activo que necesariamente requiere un período de tiempo sustancial antes de estar listo para el uso al que se destina o venta.

**Reconocimiento:** los costos por préstamos deben ser reconocidos como un gasto del periodo en que se incurre en ellos.

Los costos por intereses deben ser reconocidos como un gasto del periodo en que se incurre en ellos, salvo si fueran capitalizados de acuerdo con el párrafo 18.

*“Los costos por intereses que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo apto*

*deben ser capitalizados como parte del costo de dicho activo. El importe de los costos por préstamos susceptible de capitalización, debe ser determinado de acuerdo con esta norma”.*

Si una entidad adopta el tratamiento alternativo permitido, dicho tratamiento debe aplicarse de manera coherente a todos los costos por préstamos que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción, o producción de todos los activos aptos de la entidad.

La capitalización de los costos por intereses como parte del costo de un activo apto debe comenzar cuando:

- (a) Se haya incurrido en desembolsos con relación al activo;
- (b) Se haya incurrido en costos por préstamos; y
- (c) Se estén llevando a cabo las actividades necesarias para preparar el activo para su uso deseado o para su venta.

La capitalización de los costos por préstamos debe ser suspendida durante los periodos en los que se interrumpe el desarrollo de actividades, si éstos se extienden de manera significativa en el tiempo.

La capitalización de los costos por intereses debe finalizar cuando se han completado sustancialmente todas las actividades necesarias para preparar el activo apto para su utilización deseada o para su venta.

Cuando la construcción de un activo apto se completa por partes, y cada parte es capaz de ser utilizada por separado mientras continúa la construcción de las restantes, la capitalización de los costos por intereses debe finalizar cuando estén sustancialmente completas todas las actividades necesarias para preparar esa parte para su utilización deseada o su venta.

**Medición:** En la medida que los fondos se hayan tomado prestados específicamente con el propósito de obtener un activo apto, el importe de los costos por intereses susceptibles de capitalización en ese activo se determinará según los costos reales incurridos por tales préstamos durante el periodo, menos los rendimientos conseguidos por la colocación de tales fondos en inversiones temporales.

Cuando estos fondos sean generalmente prestados y utilizados para el propósito de obtener un activo apto, el importe de los costos por préstamos susceptibles de capitalización debe ser determinado mediante aplicación de una tasa de capitalización a los desembolsos efectuados en dicho activo. La tasa de capitalización será la medida ponderada de los costos por préstamos aplicables a los préstamos recibidos por la entidad que han estado vigentes en el periodo, distintos de aquellos préstamos efectuados específicamente para obtener un activo apto. El importe de los costos por intereses, capitalizados durante un periodo, no debe exceder del importe de los costos por intereses incurridos durante ese periodo.

**Información a Revelar:** en los estados financieros se debe revelar información sobre las políticas y métodos contables adoptados para los costos

por préstamos.

En los estados financieros se revelará la siguiente información:

- (a) Las políticas contables adoptadas con relación a los costos por préstamos;
- (b) El importe de los costos por préstamos capitalizados durante el periodo; 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).

La NICSP 5, establece el método alternativo permitido, el cual consiste en **capitalizar los costos por préstamos a los activos aptos.**

Que la NICSP 5 define, en su párrafo 13, un activo apto de la siguiente manera:

*“Ejemplos de activos aptos son edificios para oficinas, hospitales, activos de infraestructura tales como las carreteras, puentes e instalaciones para la generación de energía, y los inventarios que necesitan un largo periodo de tiempo para ser puestos en condiciones de ser usados o vendidos. **Otras inversiones, y aquéllos activos que se producen de forma rutinaria durante un corto periodo de tiempo, no son activos aptos.** Los activos que están ya listos para el uso al que se les destina o para su venta al adquirirlos tampoco son activos aptos”.*

Se considera para el tratamiento de contratos de préstamos entre la **Municipalidad de Upala** y entidades financieras del sector público costarricense.

- a) **La Municipalidad de Upala**, reconocerá los costos por préstamos utilizando el tratamiento de referencia de la NICSP 5 (Como gastos en resultados).
- b) Se establece que los costos por préstamos son los intereses y otros gastos relacionados con operaciones de endeudamientos. (comisiones, costos de formalización y otros costos relacionados con requerimientos propios de las instituciones financieras.
- c) **La Municipalidad de Upala** aplicará de forma coherente esta política a todas las transacciones cuyos costos por préstamos corresponden al de activos aptos, de acuerdo con la definición de éste.
- d) Los intereses generados por inversiones que **la Municipalidad de Upala** haya obtenido **por aquellos recursos provenientes de financiamiento** formaran parte del costo de un activo apto como menor valor.
- e) **La Municipalidad de Upala**, utilizará el método alternativo permitido de la NICSP 5, **cuando identifique activos aptos**; de tal manera que, mientras

estos activos están en construcción se capitalizarán los costos al valor del activo en construcción.

- f) Para estos efectos, se tratarán como activos aptos todos aquellos que requieran un tiempo mayor a 6 meses, para estar en el lugar y condiciones que sean requeridas por la Municipalidad de Upala y que, tal y como lo establece esta NICSP, requiera un endeudamiento.

Estas 3 actividades deben suceder al mismo tiempo para que se pueda capitalizar los costos por préstamos.

- g) **La Municipalidad de Upala** utilizará la tasa de interés promedio, cuando el financiamiento requerido para la construcción de un activo apto sea financiado con tasas de financiamiento diferentes.
- h) Si la construcción del activo apto se suspende por un tiempo significativo (más de un mes), la municipalidad suspenderá la capitalización de los costos por préstamos y continuará utilizando el método de referencia (gastos en resultados). Una vez que se reanude la construcción se continuará aplicando el método de referencia (capitalizar los costos y gastos asociados al activo apto)
- i) Cuando el activo apto esté listo para su uso, se dejará de capitalizar los costos por préstamos y se seguirá utilizando el método de referencia establecido en esta NICSP:
- j) Los costos por préstamos no podrán exceder los costos por préstamos incurridos durante el período.
- k) Cuando la municipalidad tenga información y/o indicadores de que el valor en libros del activo apto este por encima del importe recuperable, realizará el test de deterioro de acuerdo con los requerimientos de la NICSP 21, en caso de determinarse que el valor en libros este por encima del importe recuperable, se disminuye o se da de baja de acuerdo con las exigencias de la NICSP 21.

## **NICSP 9 “Ingresos de Transacciones con Contraprestación”**

**La Municipalidad de Upala** clasifica las siguientes actividades como generadoras de ingresos con contraprestación.

- Recolección de Desechos Solidos
- Mantenimiento de parques y ornatos
- Limpieza y aseo de vías
- Servicios de Exhumación e Inhumación en Cementerios
- Servicio de traslado de residuos sólidos a planta de tratamiento
- Reciclaje
- Permisos de construcción
- Alquiler de locales comerciales (mercado municipal)
- Alquiler de nichos en cementerio

**Objetivo:** El marco conceptual para la preparación y presentación de estados financieros del IASB define ingresos como “incremento en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo contable, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como disminuciones de los pasivos, que dan como resultado aumentos del patrimonio y no están relacionados con las aportaciones de los participantes en el patrimonio”. La definición de ingresos del IASB comprende tanto los ingresos como las ganancias. Esta norma utiliza el término “ingreso”(“revenue”), el cual comprende tanto ingresos como ganancias, en lugar del término ingreso (“income”). Ciertas partidas específicas que son reconocidas como ingresos se tratan en otras normas y son excluidas del alcance de esta norma. Por ejemplo, las ganancias que resulten de la venta de propiedades, planta y equipo se tratan específicamente en normas sobre propiedades, planta y equipo y no en esta norma.

Esta norma establece el tratamiento contable de los ingresos surgidos de las transacciones y eventos con contraprestación.

La principal preocupación en la contabilización de ingresos es determinar cuándo deben ser reconocidos. El ingreso es reconocido cuando es probable que (a) los beneficios económicos o potencial de servicio fluyan a la entidad y (b) estos beneficios puedan ser medidos con fiabilidad (la información será fiable si está libre de error material o parcialidad, y los usuarios pueden confiar en que representa la imagen fiel de lo que pretende representar o puede razonablemente esperarse que represente). Se identifica las circunstancias en las cuales se cumplen estos criterios para que los ingresos sean reconocidos. También suministra una guía práctica sobre la aplicación de tales criterios.

### **Base Legal:**

- Sección Ingresos, Plan General de Contabilidad Nacional, versión 2021.
- NICSP 9 “Ingresos ordinarios de recursos por transacciones con contraprestación”, Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público, volúmenes I, II, y III emitido por la Federación Internacional de Contadores, Edición 2018.
- NICSP 23 “Ingresos de transacciones sin contraprestación”, Manual de

Pronunciamentos Internacionales de Contabilidad del Sector Público, volúmenes I, II y III, emitido por la Federación Internacional de Contadores, Edición 2018.

- Código de Normas y Procedimientos Tributarios y sus reformas, Ley N° 4755, Poder Legislativo, Costa Rica, 29 de abril de 1971 y sus reformas.
- Decreto N° 36961-H, “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 3 de febrero de 2012.
- Decreto 34460-H “Principios Contables del Sector Público”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 29 de abril de 2008.
- Decreto 34918-H “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 9 de diciembre de 2008.
- Directriz N° CN 001-2007 “Creación de la estimación para cuentas malas o incobrables y métodos para estimar montos”, La Gaceta N°93 del 16 de mayo de 2007.
- Guía de Implementación NICSP, Contabilidad Nacional, Costa Rica, página ministerio de hacienda ([www.hacienda.go.cr](http://www.hacienda.go.cr)), 8 de agosto de 2012.
- Ley 9635: Fortalecimiento de las finanzas públicas
- Reglamento del título III de la Ley Fortalecimiento de las Finanzas Públicas,
- Ley N° 9635 referente al Empleo Público

**Cuentas Ligadas:** Todas las operaciones relacionadas con los ingresos con contraprestación.

**Definiciones:**

- Transacciones con contraprestación (Exchange transactions): son transacciones en las cuales una entidad recibe activos o servicios, o cancela pasivos, y entrega a cambio un valor aproximadamente igual (principalmente en forma de efectivo, bienes, servicios, o uso de los activos) directamente a otra entidad.
- Valor razonable (fair value): es el importe por el que puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua.
- Transacciones sin contraprestación (non-exchange transactions): son transacciones que no son transacciones con contraprestación. En una transacción sin contraprestación, una entidad, o bien recibe valor de otra entidad sin entregar directamente un valor aproximadamente igual a cambio, o bien entrega valor a otra entidad sin recibir directamente un valor aproximadamente igual a cambio.

**Reconocimiento:** Cuando el resultado de una transacción, que suponga la prestación de servicios, pueda ser estimado con fiabilidad, los ingresos asociados con la operación deben reconocerse, considerando el grado de terminación de la prestación a la fecha sobre la que se informa. El resultado de una transacción puede ser estimado con fiabilidad cuando se cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones:

- (a)** el importe de los ingresos puede ser medido con fiabilidad;
- (b)** es 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 de presentación, puede 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.

El reconocimiento de los ingresos por referencia al grado de realización de una transacción se denomina habitualmente con el nombre de método del porcentaje de realización. Bajo este método, los ingresos se reconocen en los periodos sobre los que se informa en los cuales tiene lugar la prestación del servicio.

Los ingresos procedentes de la venta de bienes deben ser reconocidos cuando se cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones:

- (a)** la entidad ha transferido al comprador los riesgos y ventajas, de tipo significativo, derivados de la propiedad de los bienes;
- (b)** la entidad no conserva para sí ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos, en el grado usualmente asociado con la propiedad, ni retiene el control efectivo sobre los mismos;
- (c)** el importe de los ingresos puede ser medido con fiabilidad;
- (d)** es probable que la entidad reciba los beneficios económicos o potencial de servicio derivados de la transacción; y
- (e)** los costos incurridos, o por incurrir, en relación con la transacción pueden ser medidos con fiabilidad.

Los ingresos derivados del uso, por parte de terceros, de activos de la Municipalidad que producen intereses, regalías o distribuciones similares deben ser reconocidos usando los tratamientos contables:

- (a)** es probable que la entidad reciba los beneficios económicos o potencial de servicio derivados de la transacción; y
- (b)** el importe de los ingresos pueda ser medido de forma fiable.
- (c)** los intereses deben reconocerse sobre la base de proporción de tiempo transcurrido, teniendo en cuenta el rendimiento efectivo del activo;
- (d)** las regalías deben reconocerse cuando se acumulen (o devenguen) de acuerdo con la esencia del acuerdo en que se basan, y
- (e)** las distribuciones similares deben reconocerse cuando se establezca el derecho a recibirlos por parte del propietario o de la entidad.

La Municipalidad deberá de reconocer el ingreso correspondiente en transacciones con contraprestación, tal como el alquiler de instalaciones; el reconocimiento del ingreso será realizado en el período correspondiente en el que se prestó el alquiler.

Los asientos contables de reconocimiento de ingresos por concepto de alquiler de instalaciones deben de estar soportados por el oficio que incluye el detalle de los ingresos por concepto de arrendamientos.



Cuando el resultado de una transacción, que implique la prestación de servicios, no pueda ser estimado de forma fiable, los ingresos correspondientes deben ser reconocidos como tales sólo en la cuantía de los gastos reconocidos que se consideren recuperables.

Los ingresos procedentes de los arrendamientos operativos deben ser reconocidos como ingresos en el Estado de Rendimiento Financiero, de forma lineal a lo largo del plazo de arrendamiento.

Los costos relacionados con cada una de las cuotas de arrendamiento, incluyendo en ellos la depreciación del activo, se reconocerán como gasto del período al que corresponda.

**Medición:** la medición de los ingresos debe hacerse utilizando el valor razonable de la contraprestación, recibida o por recibir, derivada de los mismos.

El importe de los ingresos derivados de una transacción se determina, normalmente, por acuerdo entre la Municipalidad y el comprador o el usuario del activo o el servicio. Se medirán al valor razonable de la contraprestación, recibida o por recibir teniendo en cuenta el importe de cualquier descuento, bonificación o rebaja comercial que la entidad pueda otorgar.

**Información para Revelar:** la Municipalidad revelará:

- (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 periodo, con indicación expresa de los ingresos procedentes de:
  - i. la prestación de servicios;
  - ii. la venta de bienes;
  - iii. intereses;
  - iv. regalías; y
  - v. distribuciones similares; y
- (c) el importe de los ingresos producidos por intercambios de bienes o servicios incluidos en cada una de las categorías anteriores.

**La Municipalidad de Upala** reconocerá la cuenta por cobrar por los servicios comunitarios descritas al inicio de esta política, contra una cuenta de pasivo, la **cual deberá devengar de manera mensual** la parte proporcional en el ahorro – desahorro.

La puesta al cobro debe realizarse al inicio del período fiscal, a efecto de que esta no quede reflejada en el período anterior, ya que se estaría reconociendo una cuenta por cobrar por un servicio que aún no se ha dado.

Los ajustes de tarifas, cuando estas pasen a un rango menor, o mayor se tratarán de la siguiente manera:

Cuando la solicitud de ajuste por cierre de la actividad comercial secundaria se

realiza en una fecha posterior al primer día de mes, el usuario del servicio cancelará la parte proporcional consumida y la diferencia por el servicio no consumido se ajustará a efecto de que este refleje la nueva tarifa.

Para el caso de los servicios de exhumación e inhumación y los permisos de construcción, los ingresos se reconocerán directamente en el ahorro–desahorro, cuando se dé el hecho generador.

## **NICSP 10 “Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias”**

### **No aplica**

#### **Justificación**

Si la economía del país refleja una inflación acumulada en los últimos 3 años del 100%, o cercano a este, la Municipalidad de Upala se contactará con la DGCN a efectos de recibir de esta las instrucciones para reexpresar los estados financieros, aplicando el Índice de Precios al Consumidor (IPC) o cualquier otro método que el ente rector determine.

Las partidas que se deben reexpresar son las partidas no monetarias, ya que las partidas monetarias reflejan su valor actual.

Al ser una situación país y al ser la DGCN el ente rector en materia contable, éste debe establecer el momento y el método a utilizar para la reexpresión.

Si los estados financieros de la municipalidad estén realizados en un momento donde la moneda funcional sea la moneda de una economía hiperinflacionaria, se reflejará tal hecho en términos de la unidad de medida corriente en la fecha de presentación de los estados financieros.

## **NICSP 11 “Contratos de Construcción”**

### **No aplica**

#### **Justificación**

Esta NICSP define al participante que debe aplicar los requerimientos de esta norma, de la siguiente manera:

#### **“Contratista**

11. Un contratista es una entidad que toma parte en un contrato para construir estructuras, edificios, producir bienes, o prestar servicios según las especificaciones fijadas por otra entidad. El término “contratista” incluye un contratista general o principal, un subcontratista de un contratista principal o un director de construcción.”

Es claro que la Municipalidad de Upala no cumple con la definición anterior. Asimismo, cuando se deben construir estructuras o edificios, la municipalidad contrata mediante un cartel público socializado por SICOP, los servicios de una empresa constructora.

## **NICSP 12 “Inventarios”**

Con la siguiente Política Particular Contable, se establecerá los procedimientos y la política relacionada a los eventos donde se determine que algún artículo de los materiales y suministros ha sufrido un daño físico u obsolescencia tecnológica que impidan su utilización en la **Municipalidad de Upala**.

**Objetivo:** El objetivo de esta norma es prescribir el tratamiento contable de los inventarios. Un tema fundamental en la contabilidad de los inventarios es la cantidad de costo que debe reconocerse como activo, para diferirlo hasta que los ingresos relacionados sean reconocidos. Esta norma suministra una guía práctica para la determinación de ese costo, así como para el subsiguiente reconocimiento como un gasto, incluyendo también cualquier corrección del importe en libros al valor realizable neto. También suministra directrices sobre las fórmulas del costo que se usan para atribuir costos a los inventarios.

### **Base Legal:**

- Inventarios, “Plan General de Contabilidad Nacional”, Dirección General de Contabilidad Nacional, Costa Rica, diciembre 2009.
- NICSP12 “Inventarios” (párrafo 15,16, y 18), Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público, volúmenes I, II y III, emitido por la Federación Internacional de Contadores, Edición 2018.
- Decreto N° 36961-H, “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 3 de febrero de 2012.
- Decreto 34460-H “Principios Contables del Sector Público”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 29 de abril de 2008.
- Decreto 34918-H “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 9 de diciembre de 2008.
- Directriz N° CN 001-2007 “Creación de la estimación para cuentas malas o incobrables y métodos para estimar montos”, La Gaceta N°93 del 16 de mayo de 2007.
- Guía de Implementación NICSP, Contabilidad Nacional, Costa Rica, página ministerio de hacienda ([www.hacienda.go.cr](http://www.hacienda.go.cr)), 8 de agosto de 2012.
- Ley N° 9635 del 03/12/2018, denominada Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, en cuyo artículo 27 establece que todos los entes y los órganos del sector público no financiero deberán adoptar y aplicar las normas internacionales de contabilidad para el sector público en un plazo según periodo transitorio, es decir al año 2023.
- Ley 9635: Fortalecimiento de las finanzas públicas
- Reglamento del título III de la Ley Fortalecimiento de las Finanzas Públicas,
- Ley N° 9635 referente al Empleo Público.

**Cuentas Ligadas:** Todas las transacciones relacionadas a la cuenta de inventario.

**Definiciones:**

- Costo actual de reposición (current replacement cost): es el costo en el que la entidad incurriría al adquirir el activo en la fecha sobre la que se informa.
- Inventarios (Inventories) son activos:
  - (a) en la forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción;
  - (b) en la forma de materiales o suministros, para ser consumidos o distribuidos en la prestación de servicios;
  - (c) conservados para su venta o distribución, en el curso ordinario de las operaciones; o
  - (d) en proceso de producción para su venta o distribución.
- Valor realizable neto (net realizable value): es el precio estimado de venta en el curso ordinario de las operaciones, menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta, intercambio o distribución.

**Reconocimiento:** Cuando los inventarios se venden, se intercambian o se distribuyen, el importe en libros de los mismos se reconocerá como un gasto en el periodo en el que se registran los correspondientes ingresos. Si no supone un ingreso, los gastos se reconocen cuando se distribuyen los bienes o se presta el servicio. 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, en el periodo en que la reversión tenga lugar.

De acuerdo al catálogo de cuentas brindado por la Contabilidad Nacional (versiones sujetas a actualizaciones), las partidas que estén involucradas con el registro del inventario estarán sujetas al reconocimiento, medición y revelación de acuerdo con las especificaciones de la NICSP 12:

- La Municipalidad reconocerá el inventario de materiales y suministros para consumo y prestación de servicios desde el momento de su ingreso a bodega.
- Al final de cada mes la Municipalidad realizará un inventario físico de materiales, y aquellos materiales que se determine por diferencia fueron consumidos, serán reconocidos como gasto y se ajustará el inventario a las existencias.
- Al final de cada mes la Municipalidad realizará un inventario de materiales y aquellos materiales que no sean justificados como consumidos, serán reconocidos como una pérdida de inventario del período y se realizará el ajuste respectivo al inventario de acuerdo a las existencias.
- Se reconocerá una pérdida por obsolescencia cuando tenga evidencia mediante un análisis de rotación de inventario que un artículo no tiene movimiento por el período de un año o más, o bien, mediante otro análisis lógico que indique que dicho artículo posee un sustituto. Es necesaria la

aprobación por escrito Concejo de la Municipalidad para reconocer una pérdida por obsolescencia.

- Se reconocerá una pérdida por deterioro cuando se tenga evidencia de que un artículo de inventario se encuentra dañado. Es necesaria la aprobación por escrito del Concejo de la Municipalidad es para reconocer una pérdida por deterioro.

**Medición:** Los inventarios deberán medirse al costo o al valor realizable neto, el que sea menor, excepto cuando se aplique el párrafo 16 o el párrafo 17.

*“16. cuando se adquiere un inventario a través de una transacción sin contraprestación, su costo se medirá a su valor razonable en la fecha de adquisición.*

*17. Los inventarios deberán medirse al menor valor entre el costo y el costo corriente de reposición cuando se mantengan para:*

*(a) distribución sin contraprestación, o por una contraprestación simbólica; o*

*(b) consumirlos en el proceso de producción de bienes que van a ser distribuidos sin contraprestación a cambio, o por una contraprestación insignificante.”*

- Serán considerados costos del inventario 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.
- En el caso de que se adquiera un inventario de materiales a través de una transacción sin contraprestación (donación, regalo, entre otras) su costo se medirá a su valor razonable en la fecha de adquisición.
- Su medición posterior se realizará al valor razonable.
- Se medirá la pérdida en el valor del inventario de materiales cuando el valor en libros del inventario sea mayor a su valor de mercado.
- Se medirá una pérdida por obsolescencia por el valor en libros de los inventarios sin movimiento a lo largo de un año o más, y previa aprobación del Concejo de la Municipalidad
- Se medirá una pérdida por deterioro por el valor en libros de los inventarios determinados como dañados, y previa aprobación del Concejo de la Municipalidad.

**Información para Revelar:** en los estados financieros se revelará la siguiente información:

- (a) las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula de medición de los 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 reconocido como un gasto durante el periodo;
- (e) el importe de las rebajas de valor de los inventarios reconocidas como un gasto en el periodo, de acuerdo con el párrafo 42;
- (f) los importes de las reversiones en las rebajas de valor que son reconocidas en el estado de rendimiento financiero del período, de acuerdo con el párrafo 42;
- (g) las circunstancias o eventos que han producido la reversión de las rebajas de los inventarios, de acuerdo el párrafo 42; y
- (h) el importe en libros de los inventarios pignorados en garantía de deudas.

**NICSP 12 párrafo 42:**

*“Se realizará una nueva evaluación del valor razonable neto al final de cada periodo. 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 razonable 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 ocurrirá, por ejemplo, cuando un artículo en inventario, que se lleva al valor neto realizable porque ha bajado su precio de venta, está todavía en inventario un periodo posterior y su precio de venta se ha incrementado.”*

El conjunto de cuentas comprensivas del valor de las existencias de los bienes producidos o adquiridos por el ente público, a cualquier título, con el propósito de ser comercializados, transformados o consumidos en el proceso de producción de bienes y prestación de servicios, para el desarrollo de la actividad principal o actividades conexas del mismo.

Los bienes y servicios comprendidos dentro de inventarios son:

- a) los bienes comprados y mantenidos para revender, incluyendo, por ejemplo, las mercancías adquiridas por una entidad y almacenadas para tales fines, o los terrenos y otros activos inmuebles mantenidos para la venta;
- b) los bienes producidos terminados, o el trabajo en curso producido por la entidad;
- c) los materiales y suministros en espera de ser utilizados en el proceso productivo y los bienes comprados o 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;
- d) la prestación de servicios, por los que aún no se ha reconocido el ingreso por la prestación;



- e) las obras en curso, destinadas a la venta o a la transferencia sin contraprestación a favor de terceros, incluyendo los materiales para cursos de formación o prácticas y los servicios a clientes;
- f) inventarios en general que, en el sector público, pueden incluir:
  1. Inventarios Militares;
  2. Materiales consumibles;
  3. Materiales de mantenimiento;
  4. Piezas de repuesto de planta o equipo que no se tratan en la Norma de *Propiedades, Planta y Equipo*;

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

Por lo anterior lo inventarios que se reconocen en la Municipalidad de Upala serán medidos según los criterios que se detallan en la siguiente tabla:

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

Inventarios recibidos sin contraprestación o con contraprestación simbólica: la Municipalidad puede mantener inventarios cuyos beneficios económicos futuros o potenciales de servicio no estén directamente relacionados con la capacidad de generar entradas netas de efectivo. Dichos bienes pueden generar una contraprestación nula o simbólica. En estos casos los beneficios económicos futuros o potencial de servicio de los inventarios se reflejan por la cantidad que la entidad necesitaría pagar para adquirir los beneficios económicos o potenciales de servicios necesarios para alcanzar los objetivos de la entidad. **Estos tipos de bienes se valuarán al costo de reposición.**

Registro de inventarios: Para la valoración de los inventarios tanto de materiales como de herramientas y otros, la institución utilizará para su registro inicial el valor de costo incluyendo los costos directamente aplicables a su compra; dado que estos inventarios no son adquiridos para la venta sino para el consumo interno.

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.

En el caso de las herramientas, para su registro, se debe considerar lo siguiente:

- Cuando el costo de adquisición sea igual o inferior a un 15% de un salario base, se registrará directamente al gasto.
- Cuando el costo de adquisición este entre un 15% y 25% de un salario base, se registrará como herramientas para inventario.
- Cuando el costo de adquisición sea mayor a un 25% de un salario base, se registrarán como un activo.

Cuando una entidad de gobierno asume el rol de contratista y tenga como objetivo principal la construcción de activos aptos para terceros, los costos del contrato deben comprender:

1. los costos que se relacionen directamente con el contrato específico;
2. los costos que se relacionen con la actividad de contratación en general y pueden ser imputados al contrato específico, de una manera sistemática y racional; y
3. cualesquiera otros costos que se puedan cargarse a la construcción, siempre que estén bajo los términos pactados en el contrato.

Los costos que se relacionan directamente con cada contrato específico incluirán:

- a) costos de mano de obra en el lugar de la construcción, comprendiendo también la supervisión que allí se lleve a cabo;
- b) costos de los materiales usados en la construcción;
- c) depreciación de las propiedades, planta y equipo usados en la ejecución del contrato;
- d) costos de desplazamiento de los elementos que componen las propiedades, planta y equipo desde y hasta la localización de la obra;
- e) costos de alquiler de las propiedades, planta y equipo;
- f) costos de diseño y asistencia técnica que estén directamente relacionados con el contrato;
- g) costos estimados de los trabajos de rectificación y garantías, incluyendo los costos esperados de las garantías; y
- h) reclamaciones de terceros.

Los costos que pueden ser atribuibles a la actividad de contratación en general, y pueden ser imputados a cada contrato específico, incluyen los siguientes:

- a. seguros;
- b. costos de diseño y asistencia técnica no relacionados directamente con ningún contrato específico; y
- c. costos indirectos de construcción comprenden costos tales como los de preparación y procesamiento de la nómina del personal dedicado a la construcción, como así también los costos por intereses, siempre

que el contratista adopte el tratamiento alternativo de capitalización de los mismos.

Los costos del contrato comprenden todos los costos atribuibles al mismo desde la fecha en que éste se convierte en firme, hasta el final de la ejecución de la obra correspondiente.

Podrá contemplarse dentro de los costos aquellos incurridos en el trámite de negociación del mismo, siempre que puedan ser identificados por separado y medidos con fiabilidad, si es probable que el contrato llegue a obtenerse.

Si los costos incurridos al obtener un contrato se reconozcan como un gasto del período en que han sido incurridos, no podrán ser ya acumulados en el costo del contrato cuando éste se llegue a obtener en un periodo posterior.

En el caso que se adquiera un inventario de materiales a través de una transacción sin contraprestación, su costo se medirá a su valor razonable en la fecha de adquisición.

Conforme a las salidas por consumo de los inventarios la Institución realizará el registro contable del gasto por el consumo y se registrará una disminución del inventario

Los inventarios que maneja la Municipalidad están establecidos por los materiales o suministros, así como herramientas y otros que son consumidos o distribuidos en la prestación de servicios.

Las existencias deben ser registradas al costo de adquisición incluyendo los costos directamente aplicables a su compra.

Para grupos de inventarios de la misma naturaleza o uso, el costo de los inventarios se asignará utilizando el método de “Primera entrada Primera salida (PEPS)” y la forma de registro es al costo o precio de adquisición.

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.

Se registrará como Estimación por Desvalorización y Pérdidas del Inventario, el monto previsto para cubrir posibles pérdidas, originadas en la obsolescencia, deterioro y faltantes de existencias en almacenes, y por la pérdida del costo por recuperación

La Estimación por Desvalorización y Pérdidas del Inventario deberá disminuirse cuando una partida de inventario se declare obsoleta, deteriorada o exista un faltante de inventario.

En el caso de la pérdida del costo por reposición de los inventarios, al cierre de cada periodo económico, se deberá identificar los indicios del deterioro del valor de los inventarios, y si existen evidencia suficiente y pertinente sobre estos inventarios, se hará el cálculo de valor neto de recuperación. En caso de que el costo de los inventarios supere al costo neto de recuperación, se procederá con el reconocimiento de la pérdida.

El monto de la Estimación por Desvalorización y Pérdidas del Inventario deberá revisarse periódicamente para garantizar la cobertura de la eventual obsolescencia, deterioro o faltan

El Inventario se presentará en el Estado de Situación Financiera, en el grupo Activo Corriente, atendiendo a su liquidez con respecto a las demás partidas de este grupo.

En el caso de los inventarios de baja rotación, se deberá hacer un análisis con el fin de poder determinar si parte de estos inventarios por sus características, se deban reconocer en el activo no corriente.

El Inventario deberá detallarse en anexo de los estados financieros, de acuerdo con la clasificación de los materiales o equipos que los conforman.

Para efectos de presentación, se revelarán por separado aquellos inventarios obsoletos y de baja rotación, para que así sea de conocimiento del lector de la información financiera, y se puedan tomar las mejores decisiones en relación con estos inventarios.

Se presentará la Previsión por Desvalorización y Pérdidas del Inventario, en el Estado de Situación Financiera como cuenta complementaria de los Inventarios

- Operación.,Marco Legal Específico: La Ley de Contratación Administrativa, estipula lo siguiente:

ARTÍCULO 107: Control de inventarios

*“Cada Administración deberá llevar un inventario permanente de todos sus bienes.*

*Las proveedurías de los órganos del Poder Central deberán remitir, a la Proveeduría Nacional, informes periódicos de los inventarios.”*

En los Inventarios el porcentaje anual de la estimación por obsolescencia será del 0.50 % del saldo del período anterior de los Inventarios.

El registro contable es siguiente: un débito a la cuenta de obsolescencia de inventarios y un crédito a la cuenta de inventarios.

La municipalidad en cada toma física del inventario deberá de reconocer la pérdida que se presente.

El registro de una pérdida se hace de la siguiente manera: un débito contra la cuenta "desvalorización y pérdidas de inventarios" y un crédito a la cuenta de "inventarios".

Registro de obras en proceso a donar: En los casos de construcción de bienes u obras que serán transferidas sin contraprestación (donación) se administrarán, para los debidos tratamientos contables de la siguiente manera. Considerando los artículos establecidos en el Reglamento a la Ley General de Contratación Pública No: 9986

Artículo No. 108 de la sección IV del capítulo V "Recepción de obras públicas"

*Una vez concluida la obra, el contratista dará aviso escrito al fiscalizador de la Administración para que establezca la fecha y hora para la recepción, el cual dispondrá de quince días hábiles para ello, salvo disposición en contrario en el pliego de condiciones.*

*De esta recepción, que tendrá el carácter de provisional, se levantará un acta que suscribirán el fiscalizador de la obra por parte de la Administración y el contratista, en donde se consignarán todas las circunstancias pertinentes en orden al estado de la obra, si el recibo es a plena satisfacción de la Administración, si se hace bajo protesta o si, dada la gravedad y trascendencia del incumplimiento, la obra no se acepta en ese momento. Será posible la recepción provisional siempre y cuando las obras se encuentren en un nivel aceptable de finalización, faltando solamente pequeños detalles de acabado o la corrección de defectos menores, que deberán consignarse en el acta, para que la obra quede totalmente ajustada a los planos y especificaciones, incluyendo las modificaciones. Dicha acta deberá emitirse dentro del plazo de quince días hábiles siguientes a la recepción provisional.*

*La Administración dispondrá de un plazo de dos meses, contado a partir de la recepción provisional para efectuar la definitiva, salvo que el pliego contemple un plazo diferente. Solo podrá recibirse definitivamente la obra, después de contar con los estudios técnicos que acrediten el cumplimiento de los términos de la contratación, incluyendo la verificación de los parámetros de calidad establecidos en la decisión inicial y en el pliego de condiciones, sin perjuicio de las responsabilidades correspondientes a las partes en general y, en particular, las que se originen en vicios ocultos de la obra. Dicho estudio formará parte del expediente electrónico e igualmente el acta a que se refiere el presente artículo. La recepción definitiva de la obra no exime de responsabilidad al contratista por incumplimientos o vicios ocultos de la obra.*

### **Cuadro resumen de las etapas de una obra en proceso**

<b>Nivel de avance del bien</b>	<b>Condición de bien</b>	<b>Tratamiento Contable</b>
A- Avance	A-1 Recepción de avance de la obra o bienes por parte de la unidad técnica competente	Registro del avance en matriz de obras en proceso, conforme al informe de satisfacción del avance por parte de la unidad responsable. Se registrará el avance de la obra en proceso, en la cuenta número <b>1.1.4.03.02.</b> Estas construcciones en proceso; no se capitalizan hasta el tanto, los bienes en construcción estén aptos y en condiciones adecuadas para su uso. Se

Nivel de avance del bien	Condición de bien	Tratamiento Contable
		registra solamente el avance se debe valorar los aspectos de aplicación de multas.
B- Finalización	B-1 Recepción provisional	
	-Plena satisfacción	Cierre temporal de la obra en proceso (matriz de obras en proceso), quedaría pendiente la recepción definitiva del bien junto con el informe técnico competente, dentro de los 2 meses siguientes a la recepción provisional y se procedería conforme al siguiente nivel (Recepción definitiva). En los casos donde la unidad técnica considera meritorio el pago respectivo, se registrará según corresponda.
	-Se acepta bajo protesta.	No existe proceso de pago, solamente se notifica la existencia de inconsistencias de los términos contractuales con el bien entregado, no se procederá con el trámite de pago y por lo tanto no se generará registro alguno, no obstante, se debe de valorar los aspectos de contingencias que se puedan incurrir o revelar en los estados financieros. De la misma manera la aplicación de garantías según términos contractuales.
	-Determinación de incumplimientos	No existe proceso de pago solamente se notifica la existencia de inconsistencias de los términos contractuales con el bien entregado, no se procederá con el trámite de pago y por lo tanto no se generará registro alguno, no obstante, se debe de valorar los aspectos de contingencias

Nivel de avance del bien	Condición de bien	Tratamiento Contable
		que se puedan incurrir o revelar en los estados financieros. De la misma manera las aplicaciones de garantías según términos contractuales.
	B-2 Recepción definitiva	Se consolida la matriz de obras en proceso y se cambia la condición de bien en proceso a bien óptimo a transferir manteniendo en la cuenta de inventarios <b>1.1.4.04</b> . Bienes a transferir sin contraprestación (momento de capitalización). De la misma manera se deben revisar las garantías.
C-Entrega del bien (transferencia, donación)	C- Entrega del bien	Conforme actas de entrega entre la municipalidad y el tercero beneficiario se realiza el registro del gasto por transferencia contra la salida del inventario bienes a transferir sin contraprestación-donaciones.



**La Municipalidad de Upala** tomara en consideración las especificaciones de la Dirección General de Contabilidad Nacional y los criterios específicos de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público en registros de los Arrendamientos seguidamente se identifica el objetivo de la norma e información relevante en la aplicación de la política particular.

**Objetivo:** El objetivo de esta norma es establecer, para arrendatarios y arrendadores, las políticas contables apropiadas para contabilizar y revelar la información correspondiente a los arrendamientos operativos y financieros.

**Base Legal:**

- Decreto N° 36961-H, “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 3 de febrero de 2012.
- Decreto 34460-H Principios Contables del Sector Público, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 29 de abril de 2008.
- Decreto 34918-H “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 9 de diciembre de 2008.
- Guía de Implementación NICSP, Dirección General de Contabilidad Nacional, Costa Rica, página ministerio de hacienda ([www.hacienda.go.cr](http://www.hacienda.go.cr)), 8 de agosto de 2012.
- Ley 9635: Fortalecimiento de las finanzas públicas
- Reglamento del título III de la Ley Fortalecimiento de las Finanzas Públicas,
- Ley N° 9635 referente al Empleo Público

**Cuentas Ligadas:** Todas las operaciones relacionadas a los arrendamientos operativos y financieros.

**Definiciones:**

- el comienzo del plazo del arrendamiento (commencement of the lease term): es la fecha a partir de la cual el arrendatario tiene el derecho a utilizar el activo arrendado. Es la fecha del reconocimiento inicial del arrendamiento (es decir, del reconocimiento de activos, pasivos, ingresos o gastos derivados del arrendamiento, según proceda).
- Cuotas contingentes del arrendamiento (contingent rent): son la parte de los pagos por arrendamiento cuyo importe no es fijo, sino que se basa en el importe futuro de un factor que varía por razones distintas del mero paso del tiempo (por ejemplo, un tanto por ciento de las ventas futuras, grado de utilización futura, índices de precios futuros, tasas de interés de mercado futuras, etc).
- Vida económica (economic life) es:
  - (a) el periodo durante el cual se espera que un activo produzca beneficios económicos o potencial de servicio para uno o más usuarios; o
  - (b) la cantidad de unidades de producción o similares que se espera obtener del activo por parte de uno o más usuarios.

- Un arrendamiento financiero (finance lease): es un tipo de arrendamiento en el que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo. La propiedad del mismo puede ser transferida finalmente o no.
- Inversión bruta en el arrendamiento (gross investment in the lease): es la suma de:
  - (a) los pagos mínimos a recibir por el arrendador en un arrendamiento financiero; y
  - (b) cualquier valor residual no garantizado que corresponda al arrendador.
- Valor residual garantizado (guaranteed residual value) es:
  - (a) para el arrendatario, la parte del valor residual que ha sido garantizada por él mismo o por un tercero relacionado con él (el importe de la garantía es la cuantía máxima que podría, en cualquier caso, convertirse en pagadera); y
  - (b) para el arrendador, la parte del valor residual que le ha sido garantizada por el arrendatario o por un tercero no relacionado con el arrendador, que tenga la capacidad financiera de atender las obligaciones asumidas debido a la garantía.
- El inicio del arrendamiento (inception of the lease): es la fecha más temprana entre la del acuerdo del arrendamiento y la fecha en que se comprometen las partes en relación con las principales estipulaciones del mismo. En esta fecha:
  - (a) se clasificará el arrendamiento como operativo o como financiero; y
  - (b) en el caso de tratarse de un arrendamiento financiero, se determinarán los importes que se reconocerán al comienzo del plazo de arrendamiento.
- Costos directos iniciales (initial direct costs): son los costos incrementales directamente imputables a la negociación y contratación de un arrendamiento, salvo si tales costos han sido incurridos por un arrendador que sea a la vez fabricante o distribuidor.
- La tasa de interés implícita en el arrendamiento (interest rate implicit in the lease) es la tasa de descuento que, al inicio del arrendamiento, produce que el valor presente agregado de:
  - (a) los pagos mínimos por el arrendamiento; y
  - (b) el valor residual no garantizado sea iguales a la suma de:
    - (i) el valor razonable del activo arrendado y
    - (ii) cualquier costo directo inicial del arrendador.
- Un arrendamiento (lease): es un acuerdo por el que el arrendador cede al arrendatario, a cambio de percibir una suma única de dinero, o una serie de pagos o cuotas, el derecho a utilizar un activo durante un periodo de tiempo determinado.

- El plazo del arrendamiento (lease term): es el periodo no cancelable por el cual el arrendatario ha contratado el arrendamiento del activo, junto con cualquier cláusula adicional mediante la cual éste tenga la opción de continuar con el arrendamiento, con o sin pago adicional, siempre que al inicio del arrendamiento se tenga la razonable certeza de que el arrendatario ejercerá tal opción.
- La tasa de interés incremental de los préstamos del arrendatario (lessee's incremental borrowing rate of interest): es la tasa de interés que el arrendatario habría de pagar en un arrendamiento similar o, si no fuera determinable, la tasa en la que, al inicio del arrendamiento, incurriría aquél si pidiera prestados, en un plazo y con garantías similares, los fondos necesarios para comprar el activo.
- Pagos mínimos por el arrendamiento (minimum lease payments): son los pagos que se requieren o pueden requerírsele al arrendatario durante el plazo del arrendamiento, excluyendo tanto las cuotas de carácter contingente como los costos por servicios y los impuestos que ha de pagar el arrendador y le hayan de ser reembolsados. También se incluye:
  - (a) en el caso del arrendatario, cualquier importe garantizado por él mismo o por un tercero vinculado con él; o
  - (b) en el caso del arrendador, cualquier valor residual que le garantice:
    - i. el arrendatario;
    - ii. una parte relacionada con éste; o
    - iii. un tercero no relacionado con el arrendador que tenga la capacidad financiera de atender las obligaciones asumidas bajo la garantía.

Sin embargo, si el arrendatario posee la opción de comprar el activo a un precio que se espera sea suficientemente más reducido que el valor razonable del activo en el momento en que la opción sea ejercitable, de forma que, al inicio del arrendamiento, se puede prever con razonable certeza que la opción será ejercida, los pagos mínimos por el arrendamiento comprenderán tanto los pagos mínimos a satisfacer en el plazo del mismo hasta la fecha esperada de ejercicio de la citada opción de compra, como el pago necesario para ejercitar esta opción de compra.

- Inversión neta en el arrendamiento (net investment in the lease): es la inversión bruta en el arrendamiento descontada a la tasa interés implícita en el arrendamiento.
- Un arrendamiento no cancelable (non-cancelable lease): es un arrendamiento que solo es revocable:
  - (a) si ocurriese alguna contingencia remota;
  - (b) con el permiso del arrendador;
  - (c) si el arrendatario realizase un nuevo arrendamiento, para el mismo activo o para otro equivalente, con el mismo arrendador; o
  - (d) si el arrendatario pagase una cantidad adicional tal que, al inicio del arrendamiento, la continuación de éste quede asegurada con razonable certeza.

- Un arrendamiento operativo (operating lease): es cualquier acuerdo de arrendamiento distinto a un arrendamiento financiero.
- Ingresos financieros no devengados (earned finance revenue): son la diferencia entre:
  - (a) la inversión bruta en el arrendamiento; y
  - (b) la inversión neta en el arrendamiento.
- Valor residual no garantizado (unguaranteed residual value): es la parte del valor residual del activo arrendado, cuya realización por parte del arrendador no está asegurada o bien queda garantizada exclusivamente por una parte vinculada con el arrendador.
- Vida útil (useful life): es el periodo de tiempo estimado que se extiende, desde el inicio del plazo del arrendamiento, pero sin estar limitado por éste, a lo largo del cual la entidad espera consumir los beneficios económicos incorporados al activo arrendado.

**Reconocimiento:** los arrendamientos financieros, al comienzo del plazo del arrendamiento, los arrendatarios reconocerán los activos y las obligaciones asociadas a los mismos como pasivos en sus estados de situación financiera. Los activos y pasivos deberán ser reconocidos por importes iguales al valor razonable de la propiedad arrendada, o si fuera menor, por el valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento, determinados cada uno al inicio del arrendamiento. Al calcular el valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento, se tomará como tasa de descuento la tasa de interés implícita en el arrendamiento, siempre que sea practicable determinarla; de lo contrario se usará la tasa de interés incremental de los préstamos del arrendamiento.

Los pagos mínimos por el arrendamiento se dividirán en dos partes que representan, respectivamente, la carga financiera y la reducción de la deuda viva. La carga financiera total se distribuirá entre los periodos que constituyen el plazo del arrendamiento, de manera que se obtenga una tasa de interés constante en cada periodo, sobre el saldo de la deuda pendiente de amortizar. Las cuotas contingentes se cargarán como gastos en el periodo en el que sean incurridos.

Los arrendamientos operativos, las cuotas derivadas de los arrendamientos operativos se reconocerán como gasto de forma lineal, durante el transcurso del plazo del arrendamiento, salvo que resulte más representativa otra base sistemática de reparto por reflejar más adecuadamente el patrón temporal de los beneficios del arrendamiento para el usuario.

Cuando se trata de los arrendadores tienen que reconocer las cuentas por cobrar por cuotas de arrendamiento financiero como activos en su estado de situación financiera. Estos activos figurarán como cuentas por cobrar, por un importe igual al de la inversión neta en el arrendamiento.

El reconocimiento de los ingresos financieros se basará en una pauta que refleje, en cada uno de los periodos, una tasa de rendimiento constante sobre la inversión neta de arrendador en el arrendamiento financiero.

Desde el punto de los arrendamientos operativos los arrendadores presentarán

en sus estados de situación financiera, los activos dedicados a arrendamientos operativos de acuerdo con la naturaleza de tales activos.

Los ingresos procedentes de los arrendamientos operativos deben ser reconocidos como ingresos de forma lineal a lo largo del plazo de arrendamiento, salvo que otra base sistemática de reparto sea más representativa del patrón temporal de agotamiento de los beneficios derivados del activo arrendado.

**Medición:** Un arrendamiento se clasificará como financiero cuando transfiera sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad.

Un arrendamiento se clasificará como operativo si no transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad.

Si un arrendamiento es un arrendamiento financiero u operativo depende de la esencia de la transacción y no de la forma del contrato.

**Información para Revelar:** los arrendadores revelarán la siguiente información sobre arrendamientos financieros y operativos:

- (a) Para cada clase de activos, el importe en libros neto en la fecha de presentación;
- (b) Una conciliación entre el total de pagos mínimos futuros por arrendamiento en la fecha de presentación, y su valor presente;
- (c) Además, la entidad revelará el total de pagos mínimos futuros por arrendamiento en la fecha de presentación, y su valor presente, para cada uno de los siguientes periodos:
  - i. hasta un año;
  - ii. entre uno y cinco años; y
  - iii. más de cinco años
- (d) cuotas contingentes reconocidas como gasto en el periodo;
- (e) el total de los pagos futuros mínimos por subarrendamiento que se esperan recibir, en la fecha de presentación, por los subarrendamientos no cancelables; y
- (f) una descripción general de los acuerdos de arrendamiento significativos del arrendatario, donde se incluirán, pero sin limitarse a ellos, los siguientes datos:
  - i. las bases para la determinación de cualquier cuota de carácter contingente que se haya pactado;
  - ii. la existencia y, en su caso, los plazos de renovación o las opciones de compra y las cláusulas de actualización o escalonamiento; y
  - iii. las restricciones impuestas por contratos de arrendamiento, tales como las que se refieran a la devolución del resultado positivo (ahorro), devolución de las aportaciones de capital, la distribución de dividendos o distribuciones similares, endeudamiento adicional o a nuevos contratos de arrendamiento.

Por otra parte, los arrendadores revelarán la siguiente información sobre los arrendamientos financieros y operativos:

- (a)** una conciliación entre la inversión bruta total en arrendamiento en la fecha de presentación y el valor presente de los pagos mínimos por recibir por arrendamiento en la fecha de presentación. Además, la entidad revelará la inversión bruta en el arrendamiento y el valor presente de los pagos mínimos por arrendamiento por cobrar en la fecha de presentación, para cada uno de los siguientes periodos:
  - i. hasta un año;
  - ii. entre uno y cinco años; y
  - iii. más de cinco años
- (b)** los ingresos financieros no acumulados (no devengados);
- (c)** el importe de los valores residuales no garantizados reconocidos a favor del arrendador;
- (d)** las reducciones de valor acumuladas para cubrir insolvencias relativas a los pagos mínimos por arrendamiento por cobrar;
- (e)** las cuotas contingentes reconocidas en el estado de rendimiento financiero; y
- (f)** una descripción general de los acuerdos de arrendamiento significativos llevados a cabo por el arrendador.

**La Municipalidad de Upala** tomara en consideración las especificaciones de la Dirección General de Contabilidad Nacional y los criterios específicos de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público en registros de los Hechos Ocurridos Después de la Fecha de Presentación.

Pueden pasar eventos después del cierre del período a informar que deben analizarse a efecto de considerar si tiene alguna afectación en el período que estamos presentando. Estos eventos pueden significar ajustes en los estados financieros que estamos presentando, o, caso contrario, no significar ningún ajuste. Por tal razón, el personal de la **Municipalidad de Upala** estará atento a noticias externas que conlleven a aplicar esta NICSP. Seguidamente se identifica el objetivo de la norma e información relevante en la aplicación de la política particular.

**Objetivo:** el objetivo de esta norma es prescribir:

- (a) cuando debe, una entidad, proceder a ajustar sus estados financieros por hechos ocurridos después de la fecha de presentación; y
- (b) las revelaciones que la entidad debe efectuar respecto a la fecha en que los estados financieros fueron autorizados para su emisión, así como, respecto a los hechos ocurridos después de la fecha de presentación.

La norma exige también, a la entidad, que no prepare sus estados financieros bajo hipótesis de negocio en marcha, si los hechos ocurridos después de la fecha de presentación indican que tal hipótesis de continuidad no resulta apropiada.

**Base Legal:**

- Decreto N° 36961-H, “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 3 de febrero de 2012.
- Decreto 34460-H Principios Contables del Sector Público, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 29 de abril de 2008.
- Decreto 34918-H “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 9 de diciembre de 2008.
- Guía de Implementación NICSP, Dirección General de Contabilidad Nacional, Costa Rica, página ministerio de hacienda ([www.hacienda.go.cr](http://www.hacienda.go.cr)), 8 de agosto de 2012.
- Ley 9635: Fortalecimiento de las finanzas públicas
- Reglamento del título III de la Ley Fortalecimiento de las Finanzas Públicas,
- Ley N° 9635 referente al Empleo Público

**Cuentas Ligadas:** todas aquellos eventos favorables o desfavorables que afecten entre la fecha de presentación o autorización de los estados financieros de la **Municipalidad de Upala**.

**Definiciones:**

- Los hechos ocurridos después de la fecha de presentación (events after the reporting date): son todos aquellos eventos, ya sean favorables o

desfavorables, que se han producido entre la fecha de presentación de los estados financieros y la fecha de autorización para su emisión.

Pueden identificarse dos tipos de eventos:

- (a) Aquellos que suministran evidencia de condiciones que ya existían en la fecha de presentación (hechos posteriores a la fecha de presentación que implican ajustes); y
- (b) Aquéllos que son indicativos de condiciones que han aparecido después de la fecha de presentación (hechos posteriores a la fecha de presentación que no implican ajustes).

**Reconocimiento:** La Municipalidad debe ajustar los importes reconocidos en sus estados financieros para reflejar la incidencia de los hechos ocurridos después de la fecha de presentación que impliquen ajustes.

Asimismo, una organización no deberá ajustar los importes reconocidos en sus estados financieros para reflejar la incidencia de los hechos ocurridos después de la fecha de presentación que no implican ajustes.

Por otra parte, una organización no preparará sus estados financieros sobre la base de que es un negocio en marcha si los responsables de preparar estos estados financieros o el órgano de gobierno determinan, después de la fecha de presentación, (a) que existe la intención de liquidar la entidad o cesar en sus operaciones, o (b) que no existe otra alternativa realista que hacerlo.

**Medición:** en el periodo entre la fecha de presentación y la fecha en que son autorizados para su emisión, los responsables gubernamentales pueden anunciar la intención del gobierno con respecto a ciertas cuestiones. Si dichas intenciones del gobierno requieren reconocimiento como hechos que implican ajustes o no, dependerá de (a) si proporcionan información adicional sobre las condiciones existentes en la fecha de presentación, (b) si existe suficiente evidencia de que pueden y serán llevados a cabo. En la mayoría de los casos, el anuncio de intenciones del gobierno no conduce al reconocimiento de hechos que implican ajustes. En su lugar, reunirán los requisitos para la revelación como hechos que no implican ajustes.

**Información para Revelar:** La Municipalidad revelará la fecha en que los estados financieros han sido autorizados para su emisión y quién ha dado esta autorización. En el caso de que otro órgano tenga poder para modificar los estados financieros tras la emisión, la entidad debe revelar este hecho.

Si la Municipalidad recibe información después de la fecha de presentación, pero antes de que los estados financieros sean autorizados para su emisión, sobre condiciones que ya existían en dicha fecha, la entidad deberá actualizar las revelaciones que estén relacionadas con tales condiciones a la luz de la nueva información.

Revelación de hechos ocurridos después de la fecha de presentación que no implican ajustes:



Si los hechos posteriores a la fecha de presentación que no implican ajustes tienen importancia relativa o son significativos, su no revelación puede influir en las decisiones económicas de los usuarios tomadas a partir de los estados financieros. En consecuencia, una entidad deberá revelar la siguiente información para cada una de las categorías significativas de hechos ocurridos después de la fecha de presentación que no implican ajustes:

- (a) la naturaleza del hecho; y
- (b) una estimación de su efecto financiero, o un pronunciamiento sobre la imposibilidad de realizar tal estimación.

Para determinar qué hechos satisfacen la definición de hechos ocurridos después de la fecha de presentación, es necesario identificar, la fecha de los estados financieros y la fecha en la que son autorizados para su emisión.

La fecha de presentación es el último día del periodo sobre el que se informa al cual se refieren los estados financieros. La fecha de autorización para su emisión es la fecha en la cual los estados financieros reciben aprobación del individuo o consejo con autoridad de finalizarlos para su emisión.

La opinión de la auditoría se proporciona con base en estos estados financieros terminados. Los hechos ocurridos después de la fecha de presentación son todos aquellos hechos, favorables o desfavorables, que ocurren entre la fecha de presentación y la fecha en que los mismos son autorizados para su emisión, incluso si estos hechos ocurren después de:

- a) la publicación de un anuncio del resultado (ahorro o desahorro),
- b) la autorización de los estados financieros de una entidad controlada, o
- c) la publicación de otra información seleccionada relativa a los estados financieros.

Debido a la cantidad de requerimientos solicitados por el ente regulador en materia contable (DGCN), la fecha en que los EEFF son autorizados para su publicación será aquella en que han sido firmados por el(la) Alcalde(sa), para subirlos a la plataforma tecnológica denominada Módulo Gestor, o cualquier otro medio que defina el rector (DGCN).

Para efectos de aplicar esta NICSP se considerarán períodos trimestrales naturales, de la siguiente forma:

31 marzo, 30 junio, 30 setiembre y periodo final el cual a la fecha es el 31 de diciembre.

31 de marzo	Al 30 de abril	Hechos posteriores
30 de junio	Al 31 julio	Hechos posteriores
30 de setiembre	Al 31 octubre	Hechos posteriores
31 de diciembre	Al 28 de febrero	Hechos posteriores

**La Municipalidad de Upala** realizará los ajustes necesarios antes hechos posteriores que impliquen ajustes, debido a situaciones existentes a la fecha de corte. Algunos ejemplos son los siguientes:

1. Información sobre litigios ya existentes, tanto como actora o demandada, que han sido tratados con la NICSP 19, que se obtiene después del cierre

de los EEFF y antes de que los mismos sean autorizados para su publicación.

2. La aprobación del legislador de condonar multas e intereses, ya contemplados en las cuentas por cobrar de la Municipalidad de Upala.
3. La determinación de períodos prescritos sin que la Municipalidad de Upala haya notificado para detener el plazo de prescripción.
4. Otros varios.

La Municipalidad de Upala valorará el hecho posterior que no implica ajustes, y determinará el formato requerido por esta NICSP, para revelar el hecho.

Algunos ejemplos de hechos posteriores que no implican ajustes son los siguientes:

1. Un aumento o una disminución del tipo de cambio, considerando que se tienen activos o pasivos financieros en moneda extranjera.
2. Una moción presentada en la Asamblea Legislativa con resultado desfavorable para la Municipalidad de Upala.
3. Otros.

## **NICSP 16 “Propiedades de Inversión”**

### **No aplica**

#### **Justificación.**

La NICSP 16, en su párrafo 7, define las propiedades de inversión de la siguiente manera:

Propiedades de inversión: son propiedades (terrenos o edificios, considerados en su totalidad o en parte, o ambos) que se tienen (por parte del dueño o por parte del arrendatario que haya acordado un arrendamiento financiero) para obtener rentas, apreciación del capital o ambas, en lugar de para:

- (a) su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, o bien para fines administrativos; o
- (b) su venta en el curso ordinario de las operaciones.

Es claro que el propósito que busca la Municipalidad de Upala es brindar servicios a la comunidad y no obtener rentas.

## NICSP 17 “Propiedad, Planta y Equipo”

La **Municipalidad de Upala** tomara en consideración las especificaciones de la Dirección General de Contabilidad Nacional y los criterios específicos de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público en el registros de los activos de Propiedad, Planta y Equipo seguidamente se identifica el objetivo de la norma e información relevante en la aplicación de la política particular.

**Objetivo:** el objetivo de esta norma es prescribir el tratamiento contable de propiedades, planta y equipo, de forma que los usuarios de los estados financieros puedan conocer la información acerca de la inversión que la entidad tiene en sus propiedades, planta y equipo, así como los cambios que se hayan producido en dicha inversión. Los principales problemas que presenta la contabilidad de propiedades, planta y equipo son (a) el reconocimiento de los activos, (b) la determinación de su importe en libros y (c) los cargos por depreciación y pérdidas por deterioro de valor que deben reconocerse con relación a los mismos.

### Base Legal:

- Decreto N° 36961-H, “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 3 de febrero de 2012.
- Decreto 34460-H Principios Contables del Sector Público, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 29 de abril de 2008.
- Decreto 34918-H “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 9 de diciembre de 2008.
- Guía de Implementación NICSP, Dirección General de Contabilidad Nacional, Costa Rica, página ministerio de hacienda ([www.hacienda.go.cr](http://www.hacienda.go.cr)), 8 de agosto de 2012.
- Ley 9635: Fortalecimiento de las finanzas públicas
- Reglamento del título III de la Ley Fortalecimiento de las Finanzas Públicas,
- Ley N° 9635 referente al Empleo Público

**Cuentas Ligadas:** Todas las cuentas relacionadas con el registro de activos de propiedades, planta y equipo.

### Definiciones:

- Una planta productora (bearer plant): es una planta viva que:
  - (a) se utiliza en la elaboración o suministro de productos agrícolas;
  - (b) se espera que produzca durante más de un periodo; y
  - (c) tiene una probabilidad remota de ser vendida como productos agrícolas, excepto por ventas incidentales de raleos y podas.
- Importe en libros (carrying amount) (a efectos de esta norma) es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.
- Clase de propiedades, planta y equipo (class of property, plant and equipment): es un grupo de activos de naturaleza o función similar en las operaciones de una entidad, que se muestra como una partida única a efectos de información a revelar en los estados financieros.

- Importe depreciable (depreciable amount): es el costo de un activo, u otro importe que lo haya sustituido, menos su valor residual.
- Depreciación (depreciation): es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.
- Valor específico para una entidad (entity-specific value): es el valor presente de los flujos de efectivo que la entidad espera obtener del uso continuado de un activo y de su disposición al término de su vida útil, o bien de los desembolsos que espera realizar para cancelar un pasivo.
- Perdida por deterioro de un activo generador de efectivo (impairment loss of a cash-generating asset): es la cantidad en que el importe en libros de un activo excede a su importe recuperable.
- Una pérdida por deterioro de un activo no generador de efectivo (impairment loss of a non-cash-generating asset): es la cantidad en que el importe en libros de un activo excede a su importe de servicio recuperable.
- Las propiedades, planta y equipo (property, plant, and equipment): son activos tangibles que:
  - (a) Posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos; y
  - (b) Se espera que serán utilizados durante más de un periodo contable.
- Importe recuperable (recoverable amount): es el mayor entre el valor razonable menos los costos de venta de un activo y su valor en uso.
- Importe de servicio recuperable (recoverable service amount): es el mayor entre el valor razonable menos los costos de venta de un activo y su valor en uso.
- El valor residual (residual value): de un activo es el importe estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento, después de deducir los costos estimados por tal disposición, si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil.
- Vida útil (useful life) es:
  - (a) el periodo durante el cual se espera que un activo esté disponible para su uso por una entidad; o
  - (b) el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del activo por parte de la entidad.

**Reconocimiento:** el costo de una partida de propiedades, planta y equipo se reconocerá como activo si, y sólo si:

- (a) es probable que la entidad reciba beneficios económicos o potencial de servicio futuros asociados con el elemento; y
- (b) el costo o el valor razonable del elemento pueden ser medidos de forma fiable (la información que es fiable está libre de error material o parcialidad, y los usuarios pueden confiar en que representan fielmente de lo que pretende representar o puede razonablemente esperarse que represente).

Asimismo, su costo de registro inicial tiene que ser igual o superior al 50% del salario base (de un auxiliar administrativo categoría uno del Poder Judicial de Costa Rica). Los activos que se encuentren dentro del rango del 30% y 50%, serán reconocidos como un gasto y controlados mediante un auxiliar fuera de la

contabilidad, dicho control estará bajo la responsabilidad de la unidad de activos de la Institución, y los que se encuentren por debajo de un 30% de un salario base no serán controlados de ninguna forma y serán contabilizados directamente al gasto.

El reconocimiento inicial de un elemento de PPE se realizará en el momento de su adquisición, en el momento de la transferencia de los riesgos y beneficios del bien y no necesariamente cuando se pacte un desembolso de efectivo.

**Medición:** un elemento de propiedades, planta y equipo, que cumpla las condiciones para ser reconocido como activo, se medirá por su costo.

Cuando se adquiere un activo a través de una transacción sin contraprestación, su costo se medirá a su valor razonable en la fecha de adquisición.

**La Municipalidad de Upala** medirá inicialmente sus propiedades, planta y equipo:

- i. Al costo; o
- ii. Al valor razonable, cuando fueron adquiridos sin costo o por un costo insignificante.
  - a. La Municipalidad 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.
  - b. Depreciación y Deterioro:

Cuando **la Municipalidad de Upala** reconozca inicialmente un elemento de propiedad, planta y equipo al costo, reconocerá también la depreciación y las pérdidas acumuladas por deterioro.

**Medición posterior al reconocimiento:** la entidad elegirá política contable el modelo del costo del párrafo 43 o el modelo de revaluación del párrafo 44, y aplicará esa política a todos los elementos que compongan una clase de propiedades, planta y equipo.

- Depreciación y Deterioro: Al reconocer un elemento de Propiedad Planta y Equipo, bajo el modelo alternativo de la revaluación, la **Municipalidad de Upala**, procederá a considerar la reexpresión de la depreciación acumulada y del deterioro del valor.
- En el caso de los activos de carácter particular que no estén incorporados entre los ítems del anexo N° 1 de la Ley 7092 y requeridos en la directriz 01-2009, en lo referente a vidas útiles y valores residuales, se procederá según lo recomendado por la Unidad de Valoración de la Municipalidad de Upala.
- Las adiciones, mejoras o reconstrucciones deberán ser valorados por las áreas técnicas competentes de la **Municipalidad de Upala** para determinar si éstas aumentan la vida útil del activo registrado en Propiedad, Planta y Equipos Explotados a efecto de replantear el cálculo de la depreciación.
- Los activos en Propiedad, Planta y Equipos Explotados que alcancen la vida útil asignada y continúen utilizándose en las operaciones normales de

la Municipalidad, deberán mantenerse en la base de datos del sistema de activos para su control y suspender el cálculo de la depreciación.

**Modelo del costo:** con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo se registrará por su costo menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor.

**Modelo de revaluación:** con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo cuyo valor razonable pueda medirse con fiabilidad, se contabilizará por su valor revaluado, que es su valor razonable, en el momento de la revaluación, menos la depreciación acumulada posterior y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido con posterioridad. 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 en la fecha de presentación.

Asimismo, al revaluar un elemento de propiedades, planta y equipo, se revalúan también todos los elementos que pertenecen a la misma clase de activos.

Cuando se incrementa el importe en libros de una clase de activos como consecuencia de una revaluación, tal aumento debe ser acreditado directamente a una cuenta de superávit de revaluación. No obstante, el incremento se reconocerá en el resultado (ahorro o desahorro) en la medida en que suponga una reversión de una disminución por devaluación de la misma clase de activos, que fue reconocida previamente en resultados (ahorro o desahorro).

Si se reduce el importe en libros de una clase de activos como consecuencia de una revaluación, tal disminución debe ser reconocida en el resultado (ahorro o desahorro). No obstante, la disminución será cargada directamente contra el superávit de revaluación en la medida que tal disminución no exceda el saldo de la citada cuenta de superávit de revaluación con respecto a esa clase de activos. Los incrementos y disminuciones en la revaluación relativos a activos individuales dentro de una clase de propiedades, planta y equipo deben compensarse entre sí dentro de esa clase, pero no deben compensarse con los correspondientes activos de diferentes clases.

**Depreciación:** Se depreciará de forma separada cada parte de un elemento de propiedades, planta y equipo que tenga un costo significativo con relación al costo total del elemento.

El importe depreciable de un activo se distribuirá de forma sistemática a lo largo de su vida útil.

El método de depreciación reflejará el patrón con arreglo al cual se espera que sean consumidos, por parte de la entidad, los beneficios económicos o potencial de servicio futuros del activo.

**Información para Revelar:** los estados financieros deberán revelar, para cada clase de propiedades, planta y equipo reconocido en los mismos:

- (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)** el importe bruto en libros y la depreciación acumulada (incrementado por las pérdidas acumuladas por deterioro de valor) al inicio y final del periodo; y
- (e)** una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo, mostrando:
  - i. las adiciones;
  - ii. las disposiciones;
  - iii. adquisiciones a través de combinaciones del sector público;
  - iv. los incrementos o disminuciones resultantes de las revaluaciones de acuerdo con los párrafos 44,54 y 55, así como las pérdidas por deterioro del valor (si las hubiera) reconocidas o revertidas directamente en los activos netos/patrimonio, en función de lo establecido en la NICSP 21 o la NICSP 26, según proceda;
  - v. las pérdidas por deterioro del valor reconocidas en el resultado (ahorro o desahorro), aplicando la NICSP 21 o la NICSP 26, según proceda;
  - vi. las pérdidas por deterioro del valor que se hayan revertido en el resultado (ahorro o desahorro), aplicando la NICSP 21 o la NICSP 26, según proceda;
  - vii. depreciación;
  - viii. las diferencias de cambio netas surgidas en la conversión de estados financieros desde la moneda funcional a una moneda de presentación diferente (incluyendo también las diferencias de conversión de una operación en el extranjero a la moneda de presentación de la entidad que informa); y
  - ix. otros cambios
  - x. la existencia y los importes correspondientes a las restricciones de titularidad, así como las propiedades, planta y equipo que están afectos como garantía al cumplimiento de obligaciones;
  - xi. el importe de los desembolsos reconocidos en el importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo en curso de construcción;
  - xii. el importe de los compromisos contractuales para la adquisición de propiedades, planta y equipo; y
  - xiii. si no se ha revelado de forma separada en el estado de rendimiento financiero, el importe de las compensaciones de terceros que se incluyen en el resultado en el resultado (ahorro o desahorro) por elementos de propiedades, planta y equipo cuyo valor se hubiera deteriorado, perdido o retirado.

En las situaciones que una clase de propiedades, planta y equipo se registra por importes revaluados, deberá informarse de lo siguiente:

- (a)** la fecha efectiva de la revaluación
- (b)** si se han utilizado los servicios de un tasador independiente;
- (c)** los métodos e hipótesis significativos empleados en la estimación de los valores razonables de los activos;



- (d)** la medida en que los valores razonables fueron determinados directamente por referencia a los precios observables en un mercado activo o a transacciones de mercado recientes entre sujetos debidamente informados en condiciones de independencia, o fueron estimados utilizando otras técnicas de valoración;
- (e)** el resultado de revaluación, indicando los movimientos del periodo, 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 la propiedades, planta y equipo dentro de cada clase; y
- (g)** la suma todos los déficits de revaluación para los elementos individuales de la propiedades, planta y equipo dentro de cada clase.

En el caso de los Bienes de Infraestructura y de Beneficio y Uso Público, se reconocerán todos los costos incurridos por la Municipalidad en el desarrollo y construcción de bienes de infraestructura y/o de beneficio, que serán de uso público en predios de su propiedad o en la adquisición a cualquier título, como pueden ser:

- a)** Caminos
- b)** Carreteras
- c)** Autopistas
- d)** Diques
- e)** Puentes
- f)** Túneles
- g)** Canales de riego
- h)** Desagües o navegación
- i)** Sistemas de señales fijas o flotantes
- j)** Redes de comunicaciones, de distribución de energía, de agua
- k)** Centrales generadoras de electricidad
- l)** Oleoductos
- m)** Plazas y parques de Recreos

Cuya administración la ejerce el ente público para el uso y goce de la comunidad en general, que tienen una vida útil superior a un año y no se agotan en el primer uso, y que se encuentran en plenas condiciones de servicio.

Se incluyen los costos por toda clase de obras que permanecen con carácter de adherencia al suelo formando parte de un todo indivisible, como así también las ampliaciones y mejoras de construcciones ya existentes.

Asimismo, comprende los costos originados en contratos de supervisión y seguimiento de la obra, relevamientos cartográficos, geológicos, mineros, etc., necesarios para la construcción de un proyecto preconcebido en un área y con objetivos determinados.

Los activos incluidos en Bienes de Infraestructura y de Beneficio y Uso Público, se registrarán al costo de adquisición o construcción, más cualquier otro costo directamente relacionado y necesario, para tener el activo en lugar y condiciones que permitan su funcionamiento.

Se considerarán costos posteriores a la adquisición o construcción de un activo registrado en Bienes de Infraestructura y de Beneficio y Uso Público y por tanto capitalizables, las adiciones, mejoras o adaptaciones y reconstrucciones.

Se deberá registrar la reconstrucción de un activo de la siguiente forma:

- Si la reconstrucción es prácticamente total, se registrará el activo como uno nuevo y se retirará el anterior.
- Si la reconstrucción es total y se aprovechan partes del activo anterior, éstas deberán aumentar el costo del activo nuevo.
- Si la reconstrucción es parcial, deberá realizarse el retiro contable de la parte sustituida y capitalizar la reconstrucción.

Los repuestos importantes y el equipo de sustitución, se considerarán como Bienes de Infraestructura y de Beneficio y Uso Público, siempre que la Municipalidad:

- Espere utilizarlos durante más de un período contable.
- Puedan ser usados solo con un determinado elemento de Bienes de Infraestructura y de Beneficio y Uso Público.
- Se espere que su uso se produzca de manera irregular.

Los Activos registrados en Bienes de Infraestructura y de Beneficio y Uso Público con excepción de los terrenos se depreciarán por el método de línea recta a partir del momento en que se encuentren en la ubicación y condiciones necesarias para su operación, con base en la vida útil estimada de los activos que los conforman. Sin embargo, se podrán plantear otros métodos de depreciación que reflejen fielmente el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros incorporados a los activos en Bienes de Infraestructura y de Beneficio y Uso Público, esto en la medida que sea requerido por la Dirección General de Contabilidad Nacional (DGCN)

Las adiciones, mejoras o reconstrucciones deberán ser valorados por las áreas técnicas competentes de la Municipalidad, para determinar si éstas aumentan la vida útil del activo registrado en Bienes de Infraestructura y de Beneficio y Uso Público a efecto de replantear el cálculo de la depreciación.

La Municipalidad, registrará como Depreciación Acumulada en Bienes de Infraestructura y de Beneficio y Uso Público, la distribución sistemática del importe depreciable del costo de los activos que posee.

El importe depreciable de los activos en Bienes de Infraestructura y de Beneficio y Uso Público estará constituido por el costo de adquisición o construcción más cualquier costo incidental, menos el valor residual establecido para cada tipo de activo, en los casos que lo requieran.

Los activos en Bienes de Infraestructura y de Beneficio y Uso Público que alcancen la vida útil asignada y continúen utilizándose en las operaciones

normales de la Municipalidad, deberán mantenerse en la base de datos del sistema de activos para su control y suspender el cálculo de la depreciación.

Se reconocerá en forma separada, de acuerdo con su naturaleza, cada componente del activo que tenga un costo significativo en relación con el costo total del activo, y depreciará de forma separada cada uno de ellos.

Los repuestos importantes y el equipo de sustitución, se depreciarán en el mismo tiempo de la vida útil del elemento con el que están relacionados.

Los saldos de Bienes de Infraestructura y de Beneficio y Uso Público y sus respectivas depreciaciones acumuladas con corte al 31 de diciembre del año anterior, en los casos que lo amerite o lo disponga la DGCN, se revaluarán anualmente mediante índices establecidos por la Municipalidad para cada tipo y componente significativo del activo, con la finalidad de mantener su valor razonable, lo cual podría incrementar o reducir el importe en libros del activo. No obstante si las variaciones en el valor razonable son insignificantes, tales revaluaciones frecuentes serán innecesarias, o podrán realizarse cada tres o cinco años. Lo anterior se deberá realizar una vez realizado estudio técnico de la Unidad de Valoración y aprobado por el Concejo Municipal

Los retiros parciales o totales de un activo en Bienes de Infraestructura y de Beneficio y Uso Público, deberán disminuir tanto las cuentas de costo, como las de costo revaluado y sus respectivas depreciaciones acumuladas.

Al sustituir un componente de un activo en Bienes de Infraestructura y de Beneficio y Uso Público, éste deberá ser dado de baja y reconocerse en los resultados del periodo. Si el mismo posee capacidad de servicio deberá incorporarse al almacén o trasladarse al activo productivo en que se incorpore.

La Municipalidad de Upala presentara los activos relacionados a Propiedad Planta y Equipo, según los criterios técnicos de la NICSP 1, Presentación de Estados Financieros en sus párrafos N° 91 y 94. A que detalla lo siguiente.

La decisión de presentar partidas adicionales por separado se basará en una evaluación de:

- (a)** la naturaleza y liquidez de los activos;
- (b)** la función de los activos dentro de la entidad; y
- (c)** los importes, la naturaleza y el plazo de los pasivos.

El detalle suministrado en las subclasificaciones dependerá de los requerimientos de las NICSP, así como del tamaño, la naturaleza y la función de los importes afectados. Los factores establecidos en el párrafo 91 se utilizarán también para decidir sobre los criterios de subclasificación. El nivel de información suministrada variará para cada partida, por ejemplo:

- (a)** las partidas de propiedades, planta y equipo se desagregarán por clases, de acuerdo con la NICSP 17;

Se revelará respecto a Bienes de Infraestructura y de Beneficio y Uso Público, en nota a los Estados Financieros los siguientes puntos:

- Los métodos de depreciación utilizados.
- Las vidas útiles y porcentajes de depreciación establecidos.
- Los valores residuales, en los casos que aplique.

Los activos en Bienes de Infraestructura y de Beneficio y Uso Público y las cuentas relacionadas deberán detallarse en anexo de los estados financieros de acuerdo con el grupo que identifica el tipo de activo productivo generador del servicio.

Se mostrará en anexo a los Estados Financieros la siguiente información de Bienes de Infraestructura y de Beneficio y Uso Público y las cuentas relacionadas:

- Saldo inicial.
- Movimientos del periodo (aumentos por adiciones o capitalizaciones y disminuciones por retiros).
- Saldo final

Respecto a las revaluaciones de los activos se deberá presentar en notas a los Estados Financieros:

- El método de revaluación utilizado para la medición.
- Los índices de revaluación aplicados.

Los activos en Bienes de Infraestructura y de Beneficio y Uso Público que eventualmente se encuentren fuera de servicio, durante un período de tiempo significativo y que representen una cuantía relativamente importante en relación con el IME; se presentarán en el Estado de Situación Financiera separadamente en el grupo de Activos No Corrientes.

Se mostrará en los Estados Financieros el monto en libros de cualquier activo en Bienes de Infraestructura y de Beneficio y Uso Público, que estando totalmente depreciado, se encuentren todavía en uso.

Las Depreciaciones Acumuladas de Bienes de Infraestructura y de Beneficio y Uso Público Costo y Revaluada, se presentarán en el Estado de Situación Financiera como cuentas complementarias de Bienes de Infraestructura y de Beneficio y Uso Público.

#### Registro de obras en proceso y su capitalización:

En los casos de construcción de bienes u obras por parte de terceros para la municipalidad, que serán usados por la misma en el desarrollo de sus actividades, se presenta a continuación su tratamiento contable. Considerando los artículos establecidos en el Reglamento a la Ley General de Contratación Pública No: 9986

Artículo No. 108 de la sección IV del capítulo V “Recepción de obras públicas”

*Una vez concluida la obra, el contratista dará aviso escrito al fiscalizador de la Administración para que establezca la fecha y hora para la recepción, el cual dispondrá de quince días hábiles para ello, salvo disposición en contrario en el pliego de condiciones.*

*De esta recepción, que tendrá el carácter de provisional, se levantará un acta que suscribirán el fiscalizador de la obra por parte de la Administración y el contratista, en donde se consignarán todas las circunstancias pertinentes en orden al estado de la obra, si el recibo es a plena satisfacción de la Administración, si se hace bajo protesta o si, dada la gravedad y trascendencia del incumplimiento, la obra no se acepta en ese momento. Será posible la recepción provisional siempre y cuando las obras se encuentren en un nivel aceptable de finalización, faltando solamente pequeños detalles de acabado o la corrección de defectos menores, que deberán consignarse en el acta, para que la obra quede totalmente ajustada a los planos y especificaciones, incluyendo las modificaciones. Dicha acta deberá emitirse dentro del plazo de quince días hábiles siguientes a la recepción provisional.*

*La Administración dispondrá de un plazo de dos meses, contado a partir de la recepción provisional para efectuar la definitiva, salvo que el pliego contemple un plazo diferente. Solo podrá recibirse definitivamente la obra, después de contar con los estudios técnicos que acrediten el cumplimiento de los términos de la contratación, incluyendo la verificación de los parámetros de calidad establecidos en la decisión inicial y en el pliego de condiciones, sin perjuicio de las responsabilidades correspondientes a las partes en general y, en particular, las que se originen en vicios ocultos de la obra. Dicho estudio formará parte del expediente electrónico e igualmente el acta a que se refiere el presente artículo. La recepción definitiva de la obra no exime de responsabilidad al contratista por incumplimientos o vicios ocultos de la obra.*

Cuadro resumen de las etapas de una obra en proceso:

<b>Nivel de avance del bien</b>	<b>Condición de bien</b>	<b>Tratamiento Contable</b>
<b>A- Avance</b>	A-1 Recepción de avance de la obra o bienes por parte de la unidad técnica competente	Registro del avance en matriz de obras en proceso, conforme al informe de satisfacción del avance por parte de la unidad responsable. Se registrará el avance de la obra en proceso, en la cuenta número 1.2.5.99. Estas construcciones en proceso; no se capitalizan hasta el tanto, los bienes en construcción estén aptos y en condiciones adecuadas para su uso. Se registra

Nivel de avance del bien	Condición de bien	Tratamiento Contable
		solamente el avance se debe valorar los aspectos de aplicación de multas.
<b>B- Finalización</b>	B-1 Recepción provisional	
	-Plena satisfacción	Cierre temporal de la obra en proceso, quedaría pendiente la recepción definitiva del bien junto con la “matriz de obra en proceso” firmada por la unidad primaria y/o encargada del proyecto, dentro de los 2 meses siguientes a la recepción provisional y se procedería conforme al siguiente nivel (Recepción definitiva). En los casos donde la unidad técnica considera meritorio el pago respectivo, se registrará según corresponda.
	-Se acepta bajo protesta.	No existe proceso de pago, solamente se notifica la existencia de inconsistencias de los términos contractuales con el bien entregado, no se procederá con el trámite de pago y por lo tanto no se generará registro alguno, no obstante, se debe de valorar los aspectos de contingencias que se puedan incurrir o revelar en los estados financieros. De la misma manera la aplicación de garantías según términos contractuales.
	-Determinación de incumplimientos	No existe proceso de pago solamente se notifica la existencia de inconsistencias de los términos contractuales con el bien entregado, no se procederá con el trámite de pago y por lo tanto no se generará registro alguno, no obstante, se debe de valorar los aspectos de contingencias que se puedan incurrir o revelar en los estados financieros. De la misma manera las aplicaciones de garantías según términos contractuales.
	B-2 Recepción definitiva	Se consolida la matriz de obras en proceso y se cambia la condición de bien en proceso a bien óptimo para su uso. Se traslada el bien en

Nivel de avance del bien	Condición de bien	Tratamiento Contable
		proceso a la cuenta 1.2.5 “Bienes no concesionados” dependiendo del tipo de bien que corresponda (1.2.5.01 Propiedades, planta y equipos explotados, 1.2.5.02 Propiedades de inversión, 1.2.5.04 Bienes de infraestructura y de beneficio y uso público en servicio). De la misma manera se deben revisar las garantías.

Con relación a un activo reconstruido es un activo el cual, por sus condiciones de deterioro físico en inseguridad, debe someterse a una reconstrucción total del mismo.

Se deberá registrar la reconstrucción de un activo de la siguiente forma:

- Si la reconstrucción es prácticamente total, se registrará el activo como uno nuevo y se retirará el anterior.
- Si la reconstrucción es total y se aprovechan partes del activo anterior, éstas deberán aumentar el costo del activo nuevo.
- Si la reconstrucción es parcial, deberá realizarse el retiro contable de la parte sustituida y capitalizar la reconstrucción.

Los repuestos importantes y el equipo de sustitución, se considerarán como Propiedad, Planta y Equipos Explotados, siempre que la Municipalidad:

- Espere utilizarlos durante más de un período contable.
- Puedan ser usados solo con un determinado elemento de Propiedad, Planta y Equipos Explotados

Se espere que su uso se produzca de manera irregular.

## NICSP 18 “Información Financiera por Segmentos”

La **Municipalidad de Upala** tomará en consideración las especificaciones de la Dirección General de Contabilidad Nacional y los criterios específicos de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público en el registros de la Información Financiera por Segmentos seguidamente se identifica el objetivo de la norma e información relevante en la aplicación de la política particular.

**Objetivo:** el objetivo de la presente Norma es establecer los principios para la presentación de información financiera por segmentos. Esta información a revelar:

- (a) Ayudará a los usuarios de los estados financieros a entender mejor el rendimiento de la entidad en el pasado y a identificar los recursos asignados a sostener las principales actividades de ésta; y
- (b) Reforzará la transparencia en la presentación de la información financiera y habilitará a la entidad para que pueda cumplir mejor con su obligación de rendir cuentas.

### Base Legal:

- Decreto N° 36961-H, “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 3 de febrero de 2012.
- Decreto 34460-H Principios Contables del Sector Público, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 29 de abril de 2008.
- Decreto 34918-H “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 9 de diciembre de 2008.
- Guía de Implementación NICSP, Dirección General de Contabilidad Nacional, Costa Rica, página ministerio de hacienda ([www.hacienda.go.cr](http://www.hacienda.go.cr)), 8 de agosto de 2012.
- Ley 9635: Fortalecimiento de las finanzas públicas
- Reglamento del título III de la Ley Fortalecimiento de las Finanzas Públicas,
- Ley N° 9635 referente al Empleo Público

**Cuentas Ligadas:** Todas las cuentas relacionadas con el registro de Información Financiera por Segmentos.

### Definiciones:

- Segmento (segment): es una actividad o grupo de actividades de la entidad, que son identificables y para las cuales es apropiado presentar información financiera separada con el fin de (a) evaluar el rendimiento pasado de la entidad en la consecución de sus objetivos, y (b) tomar decisiones respecto a la futura asignación de recursos.
- Las políticas contables del segmento (segment accounting policies): son las políticas contables adoptadas para la preparación y presentación de los estados financieros del grupo consolidado o de la entidad, así como las políticas contables que tienen que ver específicamente con la presentación de información por segmentos.
- Activos del segmento (segment assets): son los activos de operación que el segmento emplea para llevar a cabo su actividad, incluyendo tanto los



directamente atribuibles al segmento en cuestión como los que puedan distribuirse al mismo, utilizando bases razonables de reparto.

Si el ingreso del segmento incluye ingresos por intereses o dividendos, sus activos correspondientes deben incluir las cuentas por cobrar, préstamos, inversiones o cualesquiera otros activos productores de ingresos.

En los activos del segmento no deben incluirse los activos por impuesto a las ganancias o equivalentes al mismo, que estén reconocidos de conformidad con las normas de contabilidad que se ocupan de las obligaciones de pagar el impuesto a las ganancias o equivalentes.

En los activos del segmento se incluirán las inversiones que se contabilicen utilizando el método de la participación, solo si el resultado neto (ahorro o desahorro) de tales inversiones se ha incluido en el ingreso del segmento.

Los activos del segmento se presentan después de deducir las provisiones relacionadas con ellos, siempre que las mismas sean objeto del mismo tipo de compensación en el estado de situación financiera de la entidad.

- **Gastos del segmento:** es un gasto derivado de las actividades de operación de un segmento que es directamente atribuible al segmento, más la parte relevante de gastos que puedan serle distribuidos utilizando una base razonable de reparto, incluidos los gastos relativos al suministro de bienes y servicios a terceros y los gastos relacionados con las transacciones efectuadas con otros segmentos de la misma entidad. En el gasto del segmento no se incluyen:
  - (a) Los intereses, incluidos los que procedan de anticipos o préstamos de otros segmentos, salvo que las operaciones del segmento sean de naturaleza fundamentalmente financiera;
  - (b) Las pérdidas procedentes de ventas de inversiones o de las operaciones de rescate o extinción de una deuda, salvo que las operaciones del segmento sean de naturaleza fundamentalmente financiera;
  - (c) La participación de la entidad en el resultado negativo neto (desahorro) o pérdidas de asociadas, negocios conjuntos u otras inversiones contabilizadas por el método de la participación;
  - (d) El impuesto a las ganancias o gasto equivalente al impuesto a las ganancias que esté reconocido de conformidad con las normas de contabilidad que se ocupan de las obligaciones de pagar el impuesto a las ganancias o equivalentes del mismo; o
  - (e) Los gastos generales de administración, los correspondientes a la sede central u otros gastos que se relacionan con el funcionamiento de la entidad en su conjunto. No obstante, en ocasiones existen costos incurridos al nivel de la entidad en su conjunto por cuenta de un segmento. Estos costos serán gastos del segmento si están relacionados con sus actividades de operación y pueden serle directamente atribuidos según una base razonable de reparto.

En los segmentos que sean de naturaleza fundamentalmente financiera, el ingreso por intereses y el gasto por intereses pueden ser incluidos como una sola partida neta, en la información segmentada, solo si tales partidas

se presentan también compensadas en los estados financieros, individuales o consolidados, de la entidad.

- Pasivos del segmento (segment Liabilities): son aquellos pasivos que derivan de las actividades de operación de un segmento y que le son directamente atribuibles, o bien pueden asignársele utilizando bases razonables de reparto.

Si se han incluido en el gasto del segmento costos por intereses, los pasivos del segmento incluirán las deudas causantes de tales intereses. Los pasivos del segmento no incluyen las deudas por impuestos a las ganancias o equivalentes al impuesto a las ganancias que estén reconocidas de conformidad con las normas de contabilidad que se ocupan de las obligaciones de pagar el impuesto a las ganancias o equivalentes al mismo.

- Ingreso del segmento (segment revenue): es el ingreso que figura en el estado de rendimiento financiero de la entidad que es directamente atribuible a un segmento, más la parte correspondiente de los ingresos de la entidad que puedan serle distribuidos utilizando una base razonable de reparto y que proviene, o bien de asignaciones presupuestarias o similares, subvenciones, transferencias, multas, honorarios o ventas a clientes externos; o bien de transferencias con otros segmentos de la misma entidad. El ingreso del segmento no comprende:

- (a) Los ingresos por intereses o dividendos, incluidos los que procedan de anticipos o préstamos a otros segmentos, salvo que las actividades del segmento sean de naturaleza fundamentalmente financiera; o
- (b) Las ganancias procedentes de ventas de inversiones o de las operaciones de rescate o extinción de una deuda, salvo que las operaciones del segmento sean de naturaleza fundamentalmente financiera.

El ingreso del segmento incluye la participación de la entidad en el resultado neto (ahorro o desahorro) de las asociadas, negocios conjuntos u otras inversiones contabilizadas mediante el método de la participación, siempre y cuando tales partidas se incluyan en los ingresos consolidados o totales de la entidad.

**Reconocimiento:** Los tipos de segmentos sobre los que se presenta información al órgano de dirección y la alta administración de la entidad suelen conocerse como segmentos de servicios o segmentos geográficos. Estos términos se usan en la presente Norma con los siguientes significados:

- (a) Segmentos de servicios son los componentes identificables de una entidad encargados de suministrar bienes o servicios afines, o de alcanzar determinados objetivos operativos de acuerdo con la misión general de la entidad; y
- (b) Segmentos geográficos son los componentes identificables de una entidad encargados de suministrar bienes o servicios o de alcanzar determinados objetivos operativos dentro de un área geográfica concreta.

Los factores que deberán considerarse para determinar si los productos (bienes y servicios) están relacionados y deben agruparse como segmentos a efectos de presentación de información financiera comprenden:

- (a) Los objetivos operativos principales de la entidad y los bienes, servicios, y actividades que se relacionan con el logro de cada uno de dichos objetivos, así como la consideración de si los recursos están asignados y presupuestados sobre la base de grupos de bienes y servicios;
- (b) La naturaleza de los bienes o servicios suministrados o las actividades desarrolladas;
- (c) La naturaleza de los procesos de producción y/o de suministro del servicio, y el proceso o mecanismo de distribución;
- (d) El tipo de cliente o consumidor de los bienes o servicios;
- (e) La consideración de si todo esto refleja o no la forma en que la entidad se administra y la información financiera se presenta al órgano de dirección y la alta administración; y
- (f) Si fuera aplicable, la naturaleza del entorno regulatorio (ámbito ministerial o ámbito de una autoridad reglamentaria, por ejemplo) o el sector de gobierno (por ejemplo: finanzas, servicios públicos o gobierno en su conjunto).

Los factores que se tomarán en consideración para determinar si la información financiera debe o no presentarse geográficamente, comprenden:

- (a) la similitud de condiciones económicas, sociales y políticas de las diferentes regiones;
- (b) las regiones entre los principales objetivos de la entidad y las diferentes regiones;
- (c) si las características de suministro del servicio y las condiciones operativas difieren de una región a otra;
- (d) la consideración de si todo esto refleja o no la forma en que la entidad se administra y la información financiera se presenta al órgano de dirección y la alta administración; y
- (e) las necesidades, técnicas o riesgos específicos asociados a las operaciones de un área en particular.

*Segmentos de reciente identificación:* si un segmento es identificado por primera vez en el periodo corriente, los datos comparativos del periodo anterior deberán reexpresarse para reflejar el nuevo segmento como un segmento separado, salvo que la reexpresión sea impracticable.

*Activos conjuntos:* los activos que sean utilizados conjuntamente por dos o más segmentos deben ser distribuidos entre los mismos si, y solo si, los ingresos y gastos relacionados con dichos activos son también distribuidos entre los segmentos.

**Medición:** La información segmentada debe prepararse de acuerdo con las políticas contables adoptadas para preparar y presentar los estados financieros de la entidad, sean éstos individuales o consolidados.

**Información para Revelación:** para cada segmento la entidad deberá revelar el ingreso y gasto correspondiente. El ingreso del segmento proveniente de las asignaciones presupuestarias o asignaciones similares, el proveniente el de otras fuentes externas y el proveniente el de las transacciones con otros segmentos deberán presentarse de forma separada.

Una entidad debe revelar, para cada uno de los segmentos, el importe en libros de los activos que le correspondan.

Una entidad debe revelar, para cada uno de los segmentos, el importe en libros de los pasivos que le correspondan.

Una entidad revelará, para cada uno de los segmentos, el costo total incurrido en el periodo para adquirir activos del segmento que espere usar durante más de un periodo.

Para cada segmento, una entidad deberá revelar el total de su participación en el resultado neto (ahorro o desahorro) de las entidades asociadas, negocios conjuntos u otras inversiones contabilizadas por el método de la participación, siempre y cuando las operaciones de esas entidades pertenezcan, sustancialmente, al segmento en cuestión.

Si una entidad revela por segmento su participación agregada en el resultado neto (ahorro o desahorro) de las asociadas, negocios conjuntos u otras inversiones contabilizadas por el método de la participación, revelará también para cada segmento las inversiones agregadas en dichas asociadas y negocios conjuntos.

Una entidad debe presentar una conciliación entre la información revelada sobre los segmentos y la información agregada que aparece en los estados financieros de la entidad o en los consolidados. Al presentar la conciliación, el ingreso de los segmentos debe ser conciliado con los ingresos de la entidad provenientes de fuentes externas (incluyendo la información a revelar sobre el importe de los ingresos que la entidad ha obtenido de fuentes externas que no figuren en ningún segmento); el gasto de los segmentos debe ser conciliado con la medida comparable del gasto de la entidad; los activos de los segmentos deben ser objeto de conciliación con los de la entidad; y los pasivos de los segmentos deben ser objeto de conciliación con los pasivos de la entidad.

**Otra Información a Revelar:** al medir e informar sobre el ingreso del segmento procedente de transacciones con otros segmentos, las transferencias entre segmentos deben medirse sobre la bases en que se produjeron. Las bases de fijación de los precios de transferencia entre segmentos y cualquier cambio en los criterios utilizados deben revelarse en los estados financieros.

Deben revelarse los cambios en las políticas contables adoptados para la información segmentada que tenga un efecto significativo sobre de la misma, y la información de periodos anteriores presentada con fines comparativos debe ser reexpresada cuando haya algún cambio de este tipo, salvo cuando sea impracticable hacerlo. Esta información a revelar debe contener una descripción de la naturaleza del cambio efectuado, las razones del mismo, el hecho de que la información comparativa ha sido reexpresada o de que es impracticable hacerlo, así como el efecto financiero del cambio, si se puede determinar razonablemente. Si la entidad cambia el modo de identificar sus segmentos y no reexpresa la información segmentada de periodos anteriores porque es impracticable hacerlo siguiendo las nuevas políticas contables, para poder

realizar la comparación, presentará la información del segmento según el modo antiguo y nuevo de segmentación en el año en el que cambia la identificación de sus segmentos.

Salvo que estas indicaciones estén contenidas en otra parte dentro de los estados financieros o dentro del informe anual, la entidad deberá indicar:

- (a)** el tipo de bienes y servicios incluidos en cada segmento de servicios sobre el que se informa;
- (b)** la comparación de cada segmento geográfico incluido en la información financiera; y
- (c)** en caso de no haberse adoptado una base de segmentación por servicios o por localización geográfica, la naturaleza de los segmentos y las actividades que abarcan.

## NICSP 19 “Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes”

La **Municipalidad de Upala** tomara en consideración las especificaciones de la Dirección General de Contabilidad Nacional y los criterios específicos de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público en el registros de las Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes, seguidamente se identifica el objetivo de la norma e información relevante en la aplicación de la política particular.

**Objetivo:** el objetivo de la presente norma es (a) establecer una definición para las provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes, e (b) identificar las circunstancias en que deben reconocerse las provisiones, la forma en que deben medirse y la información que debe revelarse sobre ellas. La norma requiere asimismo que, en las notas a los estados financieros, se revele determinada información sobre los pasivos contingentes y activos contingentes, para permitir a los usuarios comprender la naturaleza, calendario de vencimiento y cuantía de tales partidas.

### Base Legal:

- Decreto N° 36961-H, “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 3 de febrero de 2012.
- Decreto 34460-H Principios Contables del Sector Público, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 29 de abril de 2008.
- Decreto 34918-H “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 9 de diciembre de 2008.
- Guía de Implementación NICSP, Dirección General de Contabilidad Nacional, Costa Rica, página ministerio de hacienda ([www.hacienda.go.cr](http://www.hacienda.go.cr)), 8 de agosto de 2012.
- Ley 9635: Fortalecimiento de las finanzas públicas
- Reglamento del título III de la Ley Fortalecimiento de las Finanzas Públicas,
- Ley N° 9635 referente al Empleo Público

**Cuentas Ligadas:** circunstancias directas o indirectamente que relacione a la **Municipalidad de Upala** en tema de provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes, que requiera ser registrados en los EEFF o bien revelado en las notas a los EEFF.

### Definiciones:

- Una obligación implícita (Constructive obligation): es aquella que se deriva de las actuaciones de la propia entidad, en las que:
  - (a) debido a un patrón de comportamiento establecido en el pasado, a políticas de la entidad que son de dominio público o a una declaración efectuada de forma suficiente concreta, la entidad haya puesto de manifiesto ante terceros que está dispuesta a aceptar cierto tipo de responsabilidades; y

- (b) como consecuencia de lo anterior, la entidad haya creado una expectativa válida, ante aquellos terceros con los que debe cumplir sus compromisos o responsabilidades.
- Un activo contingente (contingent asset): es un activo de naturaleza posible, surgida a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada solo por que ocurra o, en su caso, porque no ocurra, uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad.
  - Un pasivo contingente (contingent liability) 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
    - (a) una obligación presente surgida a raíz de 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
      - ii. el importe de la obligación no puede ser medido con la suficiente fiabilidad.
  - Los contratos pendientes de ejecución (Executory contracts): son aquéllos en los que las partes no han cumplido ninguna de las obligaciones a las que se comprometieron, o aquéllos en los que ambas partes han ejecutado parcialmente, y en igual medida, sus compromisos.
  - Una obligación (legal obligation), es aquella que se deriva de:
    - (a) Un contrato (ya sea a partir de sus condiciones explícitas o implícitas);
    - (b) Legislación; o
    - (c) Otra causa de tipo legal
  - Un suceso que da origen a la obligación (Obligating event): es todo aquel suceso que crea una obligación legal o implícita, de forma tal que a la entidad no le queda otra alternativa realista que cancelar esa obligación.
  - Un contrato [de carácter] oneroso (Onerous contract): es un contrato para el intercambio de activos o servicios, en el que los costos inevitables para cubrir las obligaciones establecidas en el contrato exceden a los beneficios económicos o al potencial de servicio que espera recibir bajo el mismo.
  - Una provisión (provision): es un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.
  - Una reestructuración (Restructuring): es un programa planificado y controlado por la gerencia, cuyo efecto tiene un cambio significativo:
    - (a) en el alcance de la actividad llevada a cabo por la entidad; o
    - (b) en la manera en que esas actividades se llevan a cabo.

**Reconocimiento:** una provisión debe reconocerse cuando se den las siguientes condiciones:

- (a) una entidad tiene una obligación presente (ya sea legal o implícita) como resultado de un suceso pasado;

- (b) es probable que sea requerida una salida de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio, para liquidar la obligación;
- y
- (c) puede hacerse una estimación fiable del importe de la obligación.

De no cumplirse estas condiciones, no se reconocerá ninguna provisión. Una entidad no debe reconocer un pasivo contingente: un pasivo contingente ha de revelarse, según lo requerido por el párrafo 100, salvo que la posibilidad de que un flujo de salida de recursos que incorporen beneficios económicos o un potencial de servicio sea remota, una entidad debe presentar, para cada clase de pasivo contingente en la fecha de presentación, una breve descripción de la naturaleza del pasivo contingente y, cuando sea practicable:

- (a) una estimación de su efecto financiero, medido según lo establecido en los párrafos 44 a 62;
- (b) una indicación de las incertidumbres relacionadas con el importe o el calendario de las salidas de recursos correspondientes; y
- (c) la posibilidad de obtener eventuales reembolsos.

Un activo contingente no debe reconocerse en la Municipalidad, los activos contingentes provienen usualmente de hechos no planeados o no previstos, que (a) no están enteramente bajo el control de la entidad, y (b) crean para ella la posibilidad de un flujo de entrada de beneficios económicos o un potencial de servicio. Un ejemplo puede ser la reclamación que la entidad está llevando a cabo a través de un proceso judicial, cuyo desenlace es incierto.

La tasa (o tasas) de descuento deben ser reconocidas antes de impuestos, y deben reflejar las evaluaciones correspondientes al valor temporal del dinero que el mercado esté haciendo, así como el riesgo específico del pasivo correspondiente. La tasa o tasas de descuento no deben reflejar los riesgos que hayan sido ya objeto de ajuste, al hacer las estimaciones de los flujos de efectivo futuros.

**Medición:** el importe reconocido como provisión debe ser la mejor estimación, en la fecha de presentación, del desembolso necesario para cancelar la obligación presente.

Para llegar a la mejor estimación de una provisión deben tenerse en cuenta los riesgos e incertidumbre que inevitablemente rodean a muchos sucesos y circunstancias. Además, 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.

Los sucesos futuros, que puedan afectar a la cuantía necesaria para liquidar una obligación deben reflejar en el importe de la provisión, siempre que haya una evidencia objetiva suficiente de que tales hechos van a ocurrir.

Las ganancias esperadas por la disposición de activos no deben ser tenidas en cuenta al evaluar el importe de la provisión.

Cada provisión deberá ser utilizada solo para afrontar los desembolsos para los



cuales fue originalmente reconocida.

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.

La provisión por reestructuración debe incluir solo los desembolsos que surjan directamente de la reestructuración, que son aquellos que de forma simultánea están: (a) necesariamente impuestos por la reestructuración; y (b) no asociados con las actividades que continúan en la entidad.

**Información para Revelar:** Para cada tipo de provisión, la entidad debe informar acerca de:

- (a) el valor en libros al inicio y al final del periodo;
- (b) las dotaciones efectuadas en el periodo, incluyendo también los incrementos en las provisiones existentes;
- (c) los importes utilizados (es decir, los importes aplicados y cargados contra la provisión) durante el periodo;
- (d) los importes no utilizados que han sido objeto de reversión en el periodo;
- y
- (e) el incremento durante el periodo en el importe descontado resultante del paso del tiempo y el efecto de los cambios en la tasa de descuento.

No se requiere información comparativa:

- (a) 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 resultantes de beneficios económicos o un potencial de servicio;
- (b) Una indicación de las incertidumbres sobre el importe o vencimiento de dichos flujos de salida. En los casos en que sea necesario para suministrar la información adecuada, la entidad debe revelar la información correspondiente a las principales hipótesis realizadas sobre los sucesos futuros a los que se refiere el párrafo 58; y
- (c) el importe de los reembolsos probables, expresando la cuantía de cualquier activo que haya sido reconocido con respecto a dichos reembolsos.

**La Municipalidad de Upala** cuando se trate de activos contingentes, los revelará en notas a los estados financiera.

La Municipalidad reconocerá una cuenta por cobrar cuando exista un fallo favorable de carácter definitivo, sin derecho a apelar.

Cuando se trate de hechos con una probabilidad alta de tener resultados adversos, la municipalidad revelará en notas a los estados financieros, el pasivo contingente.

Cuando exista un primer fallo desfavorable no definitivo, la municipalidad reconocerá una provisión de acuerdo con la mejor estimación posible del resultado adverso definitivo.

La Municipalidad de Upala establecerá su política particular contable con base a la Directriz 001-2014 el 08 de enero del 2014, emitida por la DGCN.

Si la Asesoría Jurídica estima que el proceso de apelación durará más de un período contable del primer fallo desfavorable, se descontará a valor presente, utilizando una tasa de descuento, que contiene 2 factores a saber:

- Tasa libre de riesgos
- Tasa con riesgos

En todo caso, si la entidad identifica una tasa de financiamiento la utilizará como tasa de descuento.

## NICSP 20 “Información a Revelar sobre Partes Relacionadas”

**La Municipalidad de Upala** tomará en consideración las especificaciones de la Dirección General de Contabilidad Nacional y los criterios específicos de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público en el registros de la Información a Revelar sobre Partes Relacionadas, seguidamente se identifica el objetivo de la norma e información relevante en la aplicación de la política particular.

**Objetivo:** El objetivo de la presente norma es exigir la revelación de información sobre la existencia de relaciones entre partes relacionadas cuando existe control, y la revelación de la información sobre transacciones entre la entidad y sus partes relacionadas bajo ciertas circunstancias. Esta información se exige para fines de rendición de cuentas y para facilitar una mejor comprensión de la situación financiera y rendimiento de la entidad que informa. Los principales elementos a tener en cuenta a la hora de revelar información acerca de partes relacionadas son (a) identificar que partes son controladas o son influidas significativamente por la entidad que informa, (b) determinar qué información debe revelarse sobre las transacciones con esas partes.

### Base Legal:

- Decreto N° 36961-H, “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 3 de febrero de 2012.
- Decreto 34460-H Principios Contables del Sector Público, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 29 de abril de 2008.
- Decreto 34918-H “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 9 de diciembre de 2008.
- Guía de Implementación NICSP, Dirección General de Contabilidad Nacional, Costa Rica, página ministerio de hacienda ([www.hacienda.go.cr](http://www.hacienda.go.cr)), 8 de agosto de 2012.
- Ley 9635: Fortalecimiento de las finanzas públicas
- Reglamento del título III de la Ley Fortalecimiento de las Finanzas Públicas,
- Ley N° 9635 referente al Empleo Público

**Cuentas Ligadas:** El personal clave (todos los funcionarios que presentan declaraciones juradas ante la Contraloría General de la República) que afecte de manera significativa a la **Municipalidad** y tenga influencia en otras instituciones (personas que conforman el Concejo de la Municipalidad) tal hecho deba de ser revelado en las notas a los estados financieros.

### Definiciones:

- Familiares cercanos a una persona (Close members of the family of an individual): son aquellos miembros de la familia inmediata de una persona o familiares cercanos que podrían ejercer influencia en, o ser influidos por, esa persona en sus relaciones con la entidad.
- Personal clave de la gerencia (key management personnel) son:

- (a) Todos los directivos o miembros del órgano de gobierno de la entidad; y
  - (b) otras personas que tienen autoridad y responsabilidad en la planificación, la gerencia y control de las actividades de la entidad que informa. Cuando se cumple esta exigencia, el personal clave de la gerencia incluye:
    - i. cuando haya un miembro del órgano de gobierno de una entidad del sector gubernamental en su conjunto, con autoridad y responsabilidad en la planificación, la gerencia y el control de las actividades de la entidad que presenta los estados financieros, ese miembro;
    - ii. cualquier consejero clave de ese miembro; y
    - iii. a menos que ya esté incluido en (a), el grupo de altos cargos de la entidad que presenta los estados financieros, incluyendo el director general o principal responsable de la entidad que informa.
- Supervisión (oversight): significa la supervisión de las actividades de una entidad, con la autoridad y responsabilidad de controlar, o ejercitar una influencia significativa sobre, las decisiones financieras y operativas de la entidad.
  - Partes relacionadas (related party): significa que una parte se considera relacionada con otra parte si una de ellas tiene la posibilidad (a) de ejercer control sobre la otra, o (b) de ejercer influencia significativa sobre ella al tomar sus decisiones financieras y operativas o si la parte relacionada y otra entidad están sujetas a control común. Las partes relacionadas incluyen:
    - (a) entidades que directamente, o indirectamente a través de uno o más intermediarios, controlan o son controladas por la entidad que presenta los estados financieros;
    - (b) asociadas
    - (c) individuos que posean, directa o indirectamente, alguna participación en la entidad que informa, de manera que les permita ejercer influencia significativa sobre la misma, así como los familiares cercanos de tales individuos;
    - (d) personal clave de la gerencia y familiares cercanos a los mismos; y
    - (e) entidades en las cuales cualquiera de las personas descritas en (c) o (d) posea, directa o indirectamente, una participación sustancial, o sobre las que tales personas pueden ejercer influencia significativa.
  - Transacción entre partes relacionadas (related party transaction): es toda transferencia de recursos u obligaciones entre partes relacionadas, con independencia de que se cargue o no un precio. Las transacciones entre partes relacionadas excluyen transacciones con cualquier otra entidad que solamente es una parte relacionada debido a su dependencia económica de la entidad que informa o del gobierno del que forma parte.
  - Remuneración del personal clave de la gerencia (remuneration of key management personnel): es cualquier prestación o beneficio pagado por la entidad que presenta los estados financieros al personal clave de la gerencia, que se deriva directa o indirectamente de los servicios prestados

en su condición de miembros del órgano de gobierno, o de cualquier otro modo como empleados de la entidad que informa.

- **Influencia significativa (significant influence):** para esta norma es la capacidad de intervenir en las decisiones de política financiera y operativa de la entidad, sin llegar a tener el control sobre esas políticas. La influencia significativa, se puede ejercer de varias formas, normalmente, a través de la representación en el consejo de administración u órgano de gobierno equivalente.

**Reconocimiento:** para la aplicación de esta norma es necesario valorar si un individuo debe ser identificado como familiar cercano de una persona. El personal clave de la gerencia considera a todos los directivos o miembros del órgano de gobierno de la entidad que informa.

Asimismo: al considerar cada posible relación de vinculación, el énfasis se coloca en el fondo económico de la relación, y no meramente en la forma legal de la misma

**Medición:** la materialidad de una partida se determina en relación a su naturaleza o magnitud. Al valorar la materialidad de transacciones entre partes relacionadas, la naturaleza de la relación existente entre la entidad que presenta los estados financieros y la parte relacionada, y la naturaleza de la transacción, pueden implicar que una transacción tiene materialidad independientemente de su magnitud.

**Información para Revelar:** Además, exista o no control, para las transacciones entre partes relacionadas distintas a las transacciones que tendrían lugar dentro de la relación normal entre un proveedor y un cliente en condiciones de independencia mutua, deberá revelarse la siguiente información:

- (a) la naturaleza de la relación con las partes relacionadas involucradas en las transacciones;
- (b) los tipos de transacciones que han tenido lugar, como, por ejemplo:
  - i. prestación o recepción de servicios;
  - ii. compras o transferencias/ventas de bienes (terminados o no);
  - iii. compras o transferencias/ventas de propiedades y otros activos;
  - iv. acuerdos o contratos de agencia;
  - v. acuerdos sobre arrendamientos financieros;
  - vi. transferencias de investigación y desarrollo;
  - vii. acuerdos o contratos sobre licencias;
  - viii. financiación (incluyendo préstamos y aportes de capital, donaciones, ya sean en efectivo o especie, y otro tipo de soporte financiero incluyendo acuerdos para compartir costos); y
  - ix. garantías y avales;
- (c) los elementos de las transacciones necesarios para clarificar el significado de las mismas para sus operaciones y suficientes como para permitir que los estados financieros proporcionen información relevante y fiable para la toma de decisiones y a efectos de la rendición de cuentas. En tal sentido, deberá revelarse:
  - i. una descripción de la naturaleza de la relación existente entre las partes relacionadas involucradas en esas transacciones;

- ii. una descripción de las transacciones entre partes relacionadas dentro de cada clase general de transacción y una indicación sobre el volumen de las transacciones, ya sea en cuantía absoluta o como una proporción en esa clase de transacciones y/o saldos;
  - iii. un resumen de los plazos y condiciones generales de las transacciones con partes relacionadas, incluyendo la revelación de cómo dichos plazos y condiciones difieren de los asociados normalmente con transacciones similares con partes no relacionadas; y
  - iv. las cuantías absolutas o las proporciones, sobre una base apropiada de las partidas más importantes; y
- (d)** toda otra información que oportunamente, con carácter permanente o específico para un ejercicio en particular, requiera incluir la DGCN.

La Municipalidad de Upala, en cumplimiento con los requerimientos de la NICSP 20 “Información a Revelar sobre Partes Relacionadas”, identificará toda relación entre partes relacionadas, cuando exista control o influencia significativa.

Cuando exista control e influencia significativa, la institución revelará los o las funcionarios de la municipalidad que participen en la toma de decisiones del acuerdo o convenio.

Asimismo, la municipalidad identificará todos los acuerdos conjuntos que contengan Operaciones Conjuntas o Negocios Conjuntos, a efecto de revelar este hecho e informar sobre la participación de funcionarios municipales en el acuerdo o negocio conjunto, además revelará la influencia significativa de los participantes en el convenio o acuerdo.

La Ley contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública N° 8422, obliga a los funcionarios públicos a realizar la Declaración Jurada Anual, donde debe indicar su Patrimonio, así como las adquisiciones o venta de inmuebles y muebles. De esta forma se minimiza el riesgo de obtener ganancias de capital injustificado.

Se considera personal clave de la gerencia a los siguientes funcionarios:  
Alcaldes (a), Vicealcaldes (a), responsable de la Hacienda Municipal, responsable de la Contabilidad Institucional, responsable de la Tesorería Municipal, responsable del Presupuesto Municipal, funcionarios que tramiten licitaciones públicas, Regidores y Suplentes y todos aquellos funcionarios que por su posición manejan o resguardan fondos públicos y activos municipales.

Se establece el siguiente formato a presentar:

<b>Personal clave de la Gerencia</b>				
<b>Nombre del funcionario</b>	<b>Fecha de presentación</b>	<b>Partes relacionadas</b>		<b>Observaciones</b>
		<b>Si</b>	<b>No</b>	

Si la municipalidad identifica alguna relación con un tercero donde algún funcionario del personal clave de la Gerencia tenga control o poder en la toma de decisiones y la municipalidad adquiere bienes o servicios de la otra entidad donde exista ese control, se debe revelar ese hecho en las notas a los estados financieros. Por ejemplo:

Para aquellos funcionarios que forman parte del Gobierno Corporativo de la Municipalidad, se debe informar lo siguiente:

<b>Nombre</b>	<b>Puesto en ME</b>	<b>Puesto en...</b>	<b>Poder en toma de decisiones (S/N)</b>

#### Comité Cantonal de Deportes de Upala.

Es un órgano adscrito a la Municipalidad de Upala, el Artículo 178, del Código Municipal establece lo siguiente:

“El Comité cantonal funcionará con el reglamento que dicte la respectiva municipalidad, el cual deberá considerar, además, las normas para regular el funcionamiento de los comités comunales y la administración de las instalaciones deportivas municipales.”

Artículo 179. - Los comités cantonales de deportes y recreación coordinarán con la municipalidad respectiva, lo concerniente a inversiones y obras en el cantón. Las municipalidades deberán asignarles un mínimo de un tres por ciento (3%) de los ingresos ordinarios anuales municipales; de este porcentaje, un diez por ciento (10%), como máximo, se destinará a gastos administrativos y el resto, a programas deportivos y recreativos.

Artículo 181. - En la primera semana de julio de cada año, los comités cantonales de deportes y recreación someterán a conocimiento de los Concejos Municipales sus programas anuales de actividades, obras e inversión, antes de aprobarse los presupuestos ordinarios de la municipalidad.

Las transferencias realizadas al Comité Cantonal de Deportes y Recreación, y que corresponden al 3% de los ingresos ordinarios del período son las

siguientes:

<b>Descripción</b>	<b>2021</b>	<b>2020</b>
Transferencias corrientes		
Transferencias de capital		
Donaciones		
Otros		



## NICSP 21 “Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo”

**La Municipalidad de Upala** tomará en consideración las especificaciones de la Dirección General de Contabilidad Nacional y los criterios específicos de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público en el registro del Deterioro del Valor de Activos no Generadores de Efectivo, seguidamente se identifica el objetivo de la norma e información relevante en la aplicación de la política particular.

**Objetivo:** El objetivo de esta Norma es establecer los procedimientos que una entidad debe aplicar para determinar si un activo no generador de efectivo se ha deteriorado y asegurar que se reconocen las correspondientes pérdidas por deterioro. Esta norma también especifica cuándo la entidad revertirá la pérdida por deterioro del valor, así como la información a revelar.

### Base Legal:

- Decreto N° 36961-H, “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 3 de febrero de 2012.
- Decreto 34460-H Principios Contables del Sector Público, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 29 de abril de 2008.
- Decreto 34918-H “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 9 de diciembre de 2008.
- Guía de Implementación NICSP, Dirección General de Contabilidad Nacional, Costa Rica, página ministerio de hacienda ([www.hacienda.go.cr](http://www.hacienda.go.cr)), 8 de agosto de 2012.
- Ley 9635: Fortalecimiento de las finanzas públicas
- Reglamento del título III de la Ley Fortalecimiento de las Finanzas Públicas,

**Cuentas Ligadas:** Todos los activos que presenten un indicio de deterioro y se tenga que considerar una estimación por el deterioro que pueda identificarse de fuentes internas o externas.

### Definiciones:

- Un mercado activo (active market): es un mercado en el que se dan las siguientes condiciones:
  - (a) las partidas objeto de transacción son homogéneas;
  - (b) siempre es posible encontrar compradores y vendedores; y
  - (c) los precios están disponibles para el público.
- Activos generadores de efectivo (Cash-generating assets): son activos mantenidos con el objetivo fundamental de generar un rendimiento comercial. A efectos del deterioro de valor, la plusvalía se considera un activo generador de efectivo.
- Costos de disposición (Cost of disposal): son los costos incrementales directamente atribuibles a la disposición de un activo, excluyendo los costos financieros y el gasto por impuesto a las ganancias.

- Valor razonable menos los costos necesarios para la venta (Fair value less costs to sell): es el importe que se puede obtener de la venta de un activo en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua, entre partes interesadas y debidamente informadas, menos los costos de su disposición.
- Deterioro del valor (impairment): es una pérdida en los beneficios económicos futuros o potencial de servicio de un activo, además del reconocimiento sistemático de la pérdida de beneficios económicos o potencial de servicio futuro que se lleva a cabo a través de la depreciación.
- Activos no generadores de efectivo (Non-cash-generating assets): son aquellos activos distintos a los activos generadores de efectivo.
- Importe de servicio recuperable (Recoverable service amount) es el mayor entre su valor razonable de un activo no generador de efectivo menos los costos necesarios para la venta y su valor de uso.
- Vida útil (useful life) es:
  - (a) el período en el cual se espera que el activo sea utilizado por la entidad; o
  - (b) el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener del activo.
- Valor de uso de un activo no generador de efectivo (Value in use of a non-cash-generating asset): es el valor presente del potencial de servicio restante del activo.

**Reconocimiento:** Una entidad evaluará, en cada fecha de presentación, si existe algún indicio de deterioro del valor de sus activos. Si existiera este indicio, la entidad estimará el importe de servicio recuperable del activo.

Al evaluar si existe algún indicio de que pueda haberse deteriorado el valor de un activo, una entidad considerará, como mínimo, los siguientes indicios:

Fuentes externas de información:

- (a) Cese o próximo cese, de la demanda o necesidad de los servicios prestados por el activo;
- (b) Han tenido lugar durante el periodo, o van a tener lugar en el futuro inmediato, cambios significativos a largo plazo con una incidencia adversa sobre la entidad, referentes al entorno tecnológico, legal o de política gubernamental en los que está opera;

Fuentes internas de información:

- (a) Se dispone de evidencia sobre el deterioro físico del activo;
- (b) Durante el periodo han tenido lugar, o se espera que tenga lugar en un futuro inmediato, cambios significativos a largo plazo en el alcance o manera en que se usa o se espera usar el activo, que afectarán desfavorablemente a la entidad. Estos cambios incluyen el hecho de que el activo esté ocioso, planes de discontinuación o reestructuración de la operación a la que pertenece el activo, o planes para disponer del activo

- antes de la fecha prevista, y la reconsideración de la vida útil de un activo como finita, en lugar de indefinida;
- (c) Una decisión de detener la construcción del activo antes de su finalización o de su puesta en condiciones de funcionamiento;
  - (d) y se dispone de evidencia, procedente de informes internos, que indica que el rendimiento de servicio del activo es, o va a ser, peor que el esperado.

La pérdida por deterioro del valor se reconocerá inmediatamente en el resultado (ahorro o desahorro), a menos que el activo se contabilice por su valor revaluado de acuerdo con otra norma (modelo de revaluación NICSP 17 y NICSP 31). Cualquier pérdida por deterioro del valor, en los activos revaluados, se tratará como una disminución por la revaluación efectuada de acuerdo con esa otra norma.

Tras el reconocimiento de una pérdida por deterioro, los cargos por depreciación (amortización) del activo deben ser objeto del ajuste correspondiente, con el fin de distribuir el importe revisado del activo en libros, menos su valor residual (si lo hay), de una forma sistemática a lo largo del periodo que constituya su vida útil restante.

Deberá procederse a la reversión de la pérdida por deterioro del valor reconocida para el activo en periodos anteriores sí, y solo 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. Si este fuera el caso, se aumentará el importe en libros del activo hasta su importe de servicio recuperable, excepto lo dispuesto en el párrafo 68. Ese incremento es una reversión de una pérdida por deterioro del valor.

**Medición:** se define importe de servicio recuperable como el mayor entre el valor razonable de un activo, menos los costos de venta y su valor en uso.

Si cualquiera de esos importes excediera al importe en libros del activo, éste no habría sufrido un deterioro de su valor y no sería necesario estimar el otro importe.

El valor en uso de un activo no generador de efectivo se define como el valor presente del servicio potencial restante del activo. Se puede utilizar los siguientes enfoques:

Enfoque del costo de reposición depreciado: el valor presente del potencial de servicio restante de un activo se determina como el costo de reposición depreciado del activo. El costo de reposición de un activo es el costo de reponer el potencial de servicio bruto del activo. Este costo está depreciado para reflejar el uso que ha sufrido el activo. Un activo puede ser sustituido mediante reproducción (replicación) del activo existente o mediante la reposición de su potencial de servicio bruto.

Enfoque del costo de rehabilitación: es el costo de devolver el potencial de servicio de un activo al nivel anterior al deterioro. Bajo este enfoque, el valor

presente del potencial de servicio restante del activo se determina restando el costo estimado de rehabilitación del activo al costo actual de devolver al activo al nivel de servicio potencial restante del activo antes del deterioro.

Enfoque de las unidades de servicio: el valor corriente del potencial de servicio restante de un activo se determina reduciendo el costo corriente del potencial de servicio del activo anterior al deterioro para ajustarlo al número reducido de unidades de servicio esperadas del activo en su estado de deterioro.

El importe en libros de un activo se reducirá hasta que alcance su importe de servicio recuperable sí, y solo si, este importe de servicio recuperable es inferior al importe en libros. Esa reducción es una pérdida por deterioro de valor.

**Información para Revelar:** Se procederá a revelar los criterios desarrollados por la organización para distinguir los activos no generadores de efectivo de los activos generadores de efectivo.

Para cada clase de activos se revelará la siguiente información:

- (a) el importe de las pérdidas por deterioro reconocidas en el resultado (ahorro o desahorro) durante el periodo, así como la partida o partidas del estado de rendimiento financiero en las que esas pérdidas por deterioro de valor están incluidas; y
- (b) el importe de las reversiones de anteriores pérdidas por deterioro que se han reconocido en el resultado (ahorro o desahorro) durante el periodo, así como la partida o partidas del estado de rendimiento financiero en que tales reversiones están incluidas;
- (c) el importe de las pérdidas por deterioro de valor de los activos revaluados reconocido directamente en el superávit de revaluación durante el periodo; y
- (d) el importe de las reversiones de las pérdidas por deterioro de valor de los activos revaluados reconocidos directamente en el superávit de revaluación durante el periodo.
- (e) los sucesos y circunstancias que han llevado al reconocimiento o a la reversión de la pérdida por deterioro del valor;
- (f) el importe de la pérdida por deterioro reconocida o revertida;
- (g) la naturaleza del activo;
- (h) el segmento al que pertenece el activo, si la entidad presenta información segmentada de acuerdo con la NICSP 18;
- (i) si el importe recuperable del activo es su valor razonable menos los costos de venta o su valor en uso;
- (j) si la cantidad de servicio recuperable es su valor razonable menos los costos de venta, las bases utilizadas para determinar el valor razonable menos los costes de venta (como por ejemplo si el valor razonable se ha determinado con referencia al existente en un mercado activo); y
- (k) si el importe de servicio recuperable es su valor en uso, el enfoque utilizado para determinar ese valor.

## **NICSP 22—Revelación de Información Financiera sobre el Sector Gobierno General**

### **No aplica**

#### **Justificación:**

Esta norma aplica únicamente al Sector Gobierno General, su objetivo y alcance se define de la siguiente manera:

#### **Objetivo**

1. El objetivo de esta Norma es establecer los requerimientos de revelación de información para los gobiernos que elijan presentar información sobre el sector gobierno general (SGG) en sus estados financieros consolidados. La revelación de información adecuada sobre el SGG de un gobierno puede mejorar la transparencia de la información financiera, y proporcionar una mejor comprensión de la relación entre las actividades de mercado y no mercado del gobierno y entre los estados financieros y las bases estadísticas de información financiera.

#### **Alcance**

2. Un gobierno que prepara y presenta estados financieros consolidados según la base contable de acumulación (o devengo) y elige revelar información sobre el sector gobierno general lo hará de acuerdo con los requerimientos de esta Norma.

## **NICSP 23- Ingresos de Transacciones sin Contraprestación (Impuestos y Transferencias)**

Se tomará en consideración las especificaciones de la Dirección General de Contabilidad Nacional y los criterios específicos de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público en el registro del Deterioro del Valor de Activos no Generadores de Efectivo, seguidamente se identifica el objetivo de la norma e información relevante en la aplicación de la política particular.

**Objetivo:** El objetivo de esta norma es establecer requerimientos para la información financiera de los ingresos que surgen de transacciones sin contraprestación distintas de aquéllas que dan lugar una combinación del sector público. La norma trata aspectos que necesitan considerarse en el reconocimiento y medición de ingresos de transacciones sin contraprestación, incluyendo la identificación de las contribuciones de los propietarios.

### **Base Legal:**

- Decreto N° 36961-H, “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 3 de febrero de 2012.
- Decreto 34460-H Principios Contables del Sector Público, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 29 de abril de 2008.
- Decreto 34918-H “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 9 de diciembre de 2008.
- Guía de Implementación NICSP, Dirección General de Contabilidad Nacional, Costa Rica, página ministerio de hacienda ([www.hacienda.go.cr](http://www.hacienda.go.cr)), 8 de agosto de 2012.
- Ley 9635: Fortalecimiento de las finanzas públicas
- Reglamento del título III de la Ley Fortalecimiento de las Finanzas Públicas,
- Ley N° 9635 referente al Empleo Público

**Cuentas Ligadas:** Todas las transacciones relacionadas a ingresos sin contraprestación.

### **Definiciones:**

- Las condiciones sobre activos transferidos (conditions on transferred asset): son estipulaciones que especifican que los beneficios económicos o potencial de servicio futuros incorporados en el activo se consuman por el receptor de la forma específica o que se devuelvan los mismos al transferidor.
- El control de un activo (control of an asset): surge cuando la entidad pueda usar o beneficiarse de otra manera del activo para conseguir sus objetivos y puede excluir o regular de otra manera el acceso de otros a este beneficio.
- Gastos pagados a través del sistema impositivo (expenses paid through the tax system): son importes que están disponibles para los receptores con incidencia de que paguen impuestos o no.

- Las multas (fines): son beneficios económicos o potencial de servicio recibidos o por recibir por una entidad del sector público, por decisión de un tribunal u otro organismo responsable de hacer cumplir la ley, como consecuencia de infringir las leyes o regulaciones.
- Las restricciones sobre activos transferidos (restrictions on transferred assets): son estipulaciones que limitan o dirigen los propósitos para los cuales puede usarse un activo transferido, pero no especifican que se requiera que los beneficios económicos o el potencial de servicio futuros deban devolverse al transferidor si no hace el uso que se especifica.
- Las estipulaciones sobre activos transferidos (stipulations on transferred asset): son términos de leyes o regulaciones, o un acuerdo vinculante, impuestos sobre el uso de un activo transferido por entidades externas a la entidad que informa.
- Los desembolsos por impuestos (tax expenditures): son disposiciones preferentes de la legislación fiscal que dan concesiones a ciertos contribuyentes las cuales no están disponibles para otros.
- El hecho imponible (taxable event): es el hecho que el gobierno, órgano legislativo u otra autoridad ha determinado que esté sujeto a imposición.
- Los impuestos (taxes): son 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.
- Las transferencias (transfers): son entradas de beneficios económicos o potencial de servicios futuros de transacciones sin contraprestación, distintas de impuestos.

**Reconocimiento:** Una entidad reconocerá un activo surgido de una transacción sin contraprestación cuando obtenga el control de recursos que cumplan la definición de activo y satisfagan los criterios de reconocimiento. En ciertas circunstancias, como cuando un acreedor condona un pasivo, puede surgir una disminución en el importe en libros de pasivo previamente reconocido. En estos casos, en lugar de reconocer un activo, la entidad reduce el importe en libros del pasivo. En algunos casos, la obtención del control de un activo puede también conllevar obligaciones que la entidad reconocerá como un pasivo. Las contribuciones de propietarios no dan lugar a un ingreso, por lo que se analiza cada tipo de transacción y cualquier contribución de propietarios se contabiliza de forma separada.

Una entrada de recursos de una transacción sin contraprestación, distinta de servicios en especie, que cumpla la definición de activo se reconocerá como tal si, y sólo si:

- (a) es probable que fluyan a la entidad beneficios económicos o un potencial de servicio futuro asociados con el activo; y
- (b) el valor razonable del activo pueda ser medido con fiabilidad.

Una entrada de recursos de una transacción sin contraprestación reconocida como un activo se reconocerá como ingreso, excepto en la medida en que se reconozca también un pasivo con respecto a dicha entrada.

Una obligación presente que surge de una transacción sin contraprestación que cumple la definición de pasivo se reconocerá como tal si, y sólo si:

- (a) es probable que para cancelar la obligación se requiera una salida de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio futuros; y
- (b) puede hacerse una estimación fiable del importe de la obligación.

**La Municipalidad de Upala**, reconocerá un activo con respecto a impuestos cuando ocurra el hecho imponible y se cumplan los criterios de reconocimiento del activo.

En relación, a los ingresos por impuestos deberán determinarse en términos brutos. No deberán reducirse por los gastos pagados a través del sistema impositivo.

Asimismo, los ingresos por impuestos no se incrementarán por el importe de los desembolsos por impuestos.

**La Municipalidad de Upala**, reconoce un activo en relación con transferencias cuando los recursos transferidos cumplen la definición de activo y satisfacen los criterios para ser reconocidos como un activo.

Los servicios en especie se pueden reconocer como un ingreso y como un activo, pero no está **La Municipalidad de Upala**, obligado a ello.

**Medición:** un activo adquirido mediante una transacción sin contraprestación se medirá inicialmente a su valor razonable en la fecha de adquisición.

Asimismo, un ingreso de transacciones sin contraprestación se medirá por el importe del incremento en los activos netos reconocidos por la entidad.

El importe reconocido como un pasivo será la mejor estimación del importe requerido para cancelar la obligación presente a la fecha de la presentación.

Los activos que surgen de transacciones impositivas se miden por la mejor estimación de la entrada de recursos a la entidad. Cuando existe una separación entre el momento del hecho imponible y el cobro de los impuestos, las entidades del sector público pueden medir de forma fiable los activos que surgen de las transacciones impositivas utilizando, por ejemplo, modelos estadísticos basados en el historial de recaudación de impuesto concreto en periodos anteriores.

Los activos transferidos se miden por su valor razonable en la fecha de adquisición.

**Información para Revelar: La Municipalidad de Upala**, revelará en el cuerpo de los estados financieros con propósito general, o en las notas:

- (a) el importe de ingresos de transacciones sin contraprestación reconocidos durante el periodo en función de las principales clases mostrando por separado:



- i. impuestos, mostrando por separado las principales clases de impuestos; y
  - ii. transferencias, mostrando por separado las principales clases de ingresos por transferencias.
- (b) el importe de cuentas por cobrar reconocidas con respecto a los ingresos sin contraprestación;
  - (c) el importe de los 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) la existencia e importes de cualquier cobro anticipado con respecto a las transacciones sin contraprestación; y
  - (f) el importe de cualquier pasivo condonado.
  - (g) las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de ingresos de transacciones sin contraprestación;
  - (h) para las principales clases de ingresos de transacciones sin contraprestación, el criterio según el cual se ha medido el valor razonable de los recursos entrantes;
  - (i) para las principales clases de ingresos por impuestos que la entidad no puede medir con fiabilidad durante el periodo en el cual el hecho imponible tiene lugar. Información sobre la naturaleza del impuesto; y
  - (j) la naturaleza y tipo de las principales clases de legados, regalos y donaciones, mostrando por separado las principales clases de bienes en especie recibidos.

*Impuesto a los bienes inmuebles:* **La Municipalidad de Upala** reconocerá al inicio de cada periodo económico, una cuenta a cobrar por impuestos a los bienes inmuebles, el importe presupuestado por la entidad en este rublo en particular, como contra parte se acreditará el ingreso por impuestos municipales a devengar en el pasivo.

Dicho registro obedece al reconocimiento del hecho generador de la obligación tributaria tipificado en el Artículo 31 del Código de Normas y Procedimientos Tributarias que detalla lo siguiente:

*“Artículo 31. Concepto. El hecho generador de la obligación tributaria es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación”*

Consecuentemente, las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) señalan que, el efecto económico de una transacción se deberá reconocer cuando esta ocurre o se realiza sin entrar a distinguir si se ha cobrado o pagado por dicha transacción.

Los impuestos se consideran producidos en el ejercicio comercial en el que se devenguen.

Según lo prescrito por la NICSP 1, con el fin de cumplir sus objetivos, los EEFF,

se preparan sobre la base de la acumulación del devengo contable.

Según esta base, los efectos de las transacciones y demás sucesos se reconocen cuando ocurren (y no cuando se recibe o paga dinero u otro equivalente al efectivo), asimismo se registran en los libros contables y se informa sobre ellos, en los EEFF de los periodos con los cuales se relacionan.

Los EEFF elaborados sobre la base de acumulación o del devengo contable informan a los usuarios no sólo de las transacciones pasadas que suponen cobros o pagos de dinero, sino también de las obligaciones de pago en el futuro y de los recursos que representan efectivo a cobrar en el futuro.

Según el párrafo 12 de la NICSP 23, Los ingresos comprenden las entradas brutas de beneficios económicos o potencial de servicio recibidas o por recibir por la entidad que informa, las cuales representan un aumento en los activos netos/patrimonio distinto a aquellos relacionados con las contribuciones de los propietarios. Las cantidades recibidas como agente de gobierno o de otra organización gubernamental o terceras partes no darán lugar a un incremento en los activos netos o ingresos del agente. Esto es debido a que la entidad agente no puede controlar el uso, o beneficiarse de otra manera, de los activos recibidos para conseguir sus objetivos.

De acuerdo con lo establecido por el Código Municipal en su Artículo 30 y a lo requerido por la Ley 7729, del total recaudado por el Impuesto Territorial la Municipalidad de Upala debe transferir a diferentes organizaciones y entidades públicas parte de estos impuestos, dicho evento representa una obligación presente que cumple con la definición de pasivo y los criterios del párrafo 51 y 52 de la NICSP 23 que detalla lo siguiente

*51 una obligación presente es una obligación de actuar o de rendir en un cierto modo, y puede dar lugar a un pasivo con respecto a cualquier transacción sin contraprestación. Las obligaciones presentes pueden ser impuestos por estipulaciones en las leyes o regulaciones o acuerdos vinculantes que establecen las bases de las transferencias. También pueden surgir del entorno operativo normal, tal como el reconocimiento de anticipos.*

*52. En muchos casos, se recaudan impuestos y se transfieren activos a entidades del sector público en transacciones sin contraprestación con arreglo a leyes, regulaciones u otros acuerdos vinculantes que imponen estipulaciones que se usan para propósitos particulares. Por ejemplo:*

- (a) impuestos, el uso de los cuales se limite mediante leyes o regulaciones a propósitos específicos;*
- (b) transferencias, establecidas mediante un acuerdo vinculante que incluya condiciones: de gobiernos nacionales a provinciales, regionales o locales;*
  - (i) de gobiernos nacionales a provinciales, regionales o locales;*
  - (ii) de gobiernos regionales/provinciales a gobiernos locales;*
  - (iii) de gobiernos a otras entidades del sector público;*

- (iv) a *agencias gubernamentales que se crean mediante leyes o regulaciones para realizar funciones específicas con una autonomía en sus operaciones, tales como autoridades legales, o consejos o autoridades regionales; y*
- (v) *de agencias donantes a gobiernos u otras entidades del sector público.*

Por lo anterior la **Municipalidad de Upala** reconocerá una provisión bajo los criterios de la NICSP 19 en su párrafo 44 por la obligación presente de transferir parte del impuesto territorial a diferentes organizaciones e instituciones públicas, dicha provisión se reconocerá en el momento que nace la obligación legal de transferir dichos fondos cumpliendo y en apego a lo requerido por el párrafo 20 de la NICSP 23 relacionado con la “Esencia sobre la forma”.

Esta provisión deber ser revisada en cada fecha de presentación de EEFF, esto con el fin de reconocer el valor de la mejor estimación considerando así cambios del elemento, motivados por regulaciones nacionales o condiciones que afectan la eficacia, eficiencia y economía en la recaudación de los impuestos del ente Municipal

En el siguiente cuadro se detallan las instituciones públicas a las cuales la **Municipalidad de Upala**, está obligada a transferir fondos producto de la recaudación del impuesto de bienes inmuebles.

Descripción	Norma Aplicable	Instituciones a Transferir	Sustento Legal	% a transferir
Impuestos Bienes Inmuebles	Ley 7729. Artículo 21	Registro Nacional	Ley 9976 Artículo 30	2%
		Juntas de Educación	Reglamento a la ley 7552 Artículo 1	10%
		Unidad Técnica ONT	Ley 7509 / 7729 Artículo 13	2%

Mensualmente, cargará el ingreso a devengar por impuestos municipales, en una doceava parte de la puesta al cobro, contra un crédito a la cuenta de ingresos por impuestos a los bienes inmuebles, cuenta de resultados (código 4) Movimiento para reconocer el devengo.

Las exoneraciones aprobadas a este impuesto se registrarán tratando como un descuento la parte ya devengada y la parte que aún no ha sido devengada se realizará un cargo a la cuenta de ingresos por impuestos municipales a devengar contra un crédito a la cuenta por cobrar por impuestos a los bienes inmuebles.

Licencias profesionales, comerciales y otros permisos a cobrar c/p: Esta cuenta comprende las siguientes licencias.

- Patente municipal
- Patente de licores
- Otras licencias profesionales y comerciales

**La Municipalidad de Upala** reconocerá una cuenta por cobrar por Licencias profesionales, comerciales y otros permisos a cobrar, al inicio del período contra un ingreso por impuestos municipales a devengar en el pasivo.

Mensualmente, cargará el ingreso a devengar por impuestos municipales, en una doceava parte de la puesta al cobro, contra un crédito a la cuenta de ingresos por Licencias profesionales, comerciales y otros permisos a cobrar, cuenta de resultados (código 4) Movimiento para reconocer el devengo.

*Transferencias corrientes y de capital:* **La Municipalidad de Upala** reconocerá una transferencia por cobrar hasta que se reciba el informe definitivo de parte de las diferentes entidades que deben girar los recursos por ley.

**La Municipalidad de Upala** no reconocerá una transferencia por cobrar con base a la estimación presupuestaria.

Para los efectos de reconocer una estimación presupuestaria, la municipalidad lo tratará como un activo contingente por lo que lo revelará en las notas a los estados financieros.

*Ingresos con pasivos implícitos:* Cuando una transferencia o un ingreso ordinario contenga la obligación de transferir una parte o la totalidad a un tercero (Pasivo implícito), la municipalidad reconocerá un pasivo por la porción que debe trasladar a terceros.

## **NICSP 24—Presentación de Información del Presupuesto en los Estados Financieros**

**La Municipalidad de Upala** tomará en consideración las especificaciones de la Dirección General de Contabilidad Nacional y los criterios específicos de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público en el registro de la Presentación de Información del Presupuesto en los Estados Financieros, seguidamente se identifica el objetivo de la norma e información relevante en la aplicación de la política particular.

**Objetivo:** esta norma requiere que se incluya una comparación de los importes del presupuesto y los importes reales que surgen de la ejecución del presupuesto en los estados financieros de las entidades a las que se les requiere, o eligen, poner a disposición pública su presupuesto aprobado y para el que, por ello, tienen la obligación pública de rendir cuentas. Esta norma también requiere la revelación de una explicación sobre las razones de las diferencias materiales entre el presupuesto y los importes reales. El cumplimiento con los requerimientos de esta Norma asegurará que las entidades del sector público cumplen con sus obligaciones de rendición de cuentas y aumentará la transparencia de sus estados financieros al demostrar (a) el cumplimiento con el presupuesto aprobado sobre el que tienen la obligación pública de rendir cuentas y, (b) cuando el presupuesto y los estados financieros se preparan según las mismas bases, su rendimiento financiero para conseguir los resultados presupuestados.

### **Base Legal:**

- Decreto N° 36961-H, “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 3 de febrero de 2012.
- Decreto 34460-H Principios Contables del Sector Público, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 29 de abril de 2008.
- Decreto 34918-H “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 9 de diciembre de 2008.
- Guía de Implementación NICSP, Dirección General de Contabilidad Nacional, Costa Rica, página ministerio de hacienda ([www.hacienda.go.cr](http://www.hacienda.go.cr)), 8 de agosto de 2012.
- Ley 9635: Fortalecimiento de las finanzas públicas
- Reglamento del título III de la Ley Fortalecimiento de las Finanzas Públicas,
- Ley N° 9635 referente al Empleo Público

**Cuentas Ligadas:** Todas las cuentas relacionadas a los rubros presupuestarios de **La Municipalidad de Upala**.

### **Definiciones:**

- Base contable (accounting basis): significa la base contable de acumulación (o devengo) o efectivo tal como se definen en las NICSP de acumulación o (o devengo) y en las NICSP de efectivo.

- Presupuesto anual (Annual budget): significa un presupuesto aprobado para un año. No incluye las estimaciones o proyecciones futuras publicadas para periodos posteriores al periodo del presupuesto.
- Asignación presupuestaria (Appropriation): es una autorización concedida por un organismo legislativo para asignar fondos para propósitos especificados por la autoridad legislativa o similar.
- Presupuesto aprobado (Approved budget): significa la autorización de desembolso derivada de leyes, legislación de asignación presupuestaria, ordenanzas del gobierno y otras decisiones relacionadas con los ingresos de actividades ordinarias o cobros anticipados del periodo presupuestario.
- Base presupuestaria (Budgetary basis): significa la base contable de acumulación (o devengo), de efectivo u otra base contable adoptada en el presupuesto que ha sido aprobada por el órgano legislativo.
- Base comparable (comparable basis): significa los importes reales presentados según la misma base contable, y la misma base de clasificación, para las entidades y para el mismo periodo que el presupuesto aprobado.
- Presupuesto final (final budget): es el presupuesto inicial ajustado por todas las reservas, importes remanentes, transferencias, distribuciones, asignaciones de suplementos presupuestarios y otros cambios legislativos autorizados, o autorizaciones similares, aplicables al periodo del presupuesto.
- Presupuesto plurianual (multi-year budget): es un presupuesto aprobado para más de un año. No incluye las estimaciones o proyecciones futuras publicadas para periodos posteriores al periodo del presupuesto.
- Presupuesto inicial (original budget): es el presupuesto inicial aprobado para el periodo presupuestario.

**Reconocimiento:** un presupuesto aprobado refleja los ingresos previstos o cobros que se espera surjan en el periodo del presupuesto anual o plurianual basado en los planes corrientes y las condiciones económicas previstas durante ese periodo del presupuesto, y los gastos o desembolsos aprobados por un órgano legislativo, que es la autoridad legislativa u otra autoridad relevante.

**La Municipalidad de Upala,** presentará una comparación de los importes del presupuesto para el que tiene la obligación pública de rendir cuentas y los importes reales, ya sea como un estado financiero adicional separado o como columnas adicionales del presupuesto en los estados financieros actualmente presentados de acuerdo con las NICSP. La comparación de los importes del presupuesto y los realizados se presentará por separado para cada nivel de supervisión legislativa:

- (a) los importes del presupuesto inicial y final;
- (b) los importes realizados 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 realizados, a menos que esta explicación se incluya en otros documentos públicos emitidos junto con los estados financieros, y se hará una referencia a esos documentos en las notas.

Se presentará una explicación si los cambios entre el presupuesto inicial y final son una consecuencia de redistribuciones dentro del presupuesto, o de otros factores:

- (a) a través de la revelación de notas en los estados financieros; o
- (b) en un informe emitido antes, al mismo tiempo, o junto con los estados financieros, e incluirá una referencia al informe en las notas a los estados financieros.

**Medición:** Se presentará una comparación de los importes del presupuesto y realizados como columnas adicionales del presupuesto en los estados financieros principales solo cuando los estados financieros y el presupuesto se preparen según una base comparable.

Todas las comparaciones de los importes presupuestados y realizados se presentarán en una base comparable al presupuesto.

Cuando los estados financieros y el presupuesto no se preparan con una base comparable, se conciliarán con los cobros en efectivo totales y los pagos en efectivo totales identificando por separado cualquier diferencia en las bases tiempo y entidad:

- (a) si se adopta la base de acumulación (devengo) para el presupuesto, los ingresos totales, gastos totales y flujos de efectivo netos de las actividades de operación, actividades de inversión y actividades de financiación; o
- (b) si se adopta una base distinta a la de acumulación (o devengo) para el presupuesto, los flujos de efectivo netos de las actividades de operación, actividades de inversión y actividades de financiación.

**Información para Revelar:** se explicará en las notas a los estados financieros las bases presupuestarias y de clasificación adoptadas en el presupuesto aprobado; además del periodo del presupuesto aprobado.

Cuando los estados financieros y el presupuesto no se preparan con una base comparable, la conciliación se revelará en el estado de comparación de los importes presupuestados y reales o en las notas a los estados financieros.

## **NICSP 26 “Deterioro del Valor de Activos Generadores de Efectivo”**

**No aplica**

### **Justificación**

Por su naturaleza, **la Municipalidad de Upala** considera que el giro de sus actividades es la prestación de servicios a la comunidad. Por lo tanto y considerando que esta NICSP es para activos que de forma independiente o agrupados en una unidad generadora de efectivo, no cumple el propósito de generar un rendimiento comercial.



## **NICSP 27 “Agricultura”**

### **No aplica**

#### **Justificación**

Esta NICSP no aplica a **la Municipalidad de Upala** debido a que como lo establece su objetivo y alcance, está dirigido a entidades que realizan actividades agrícolas.

#### **“Objetivo**

1. El objetivo de esta Norma es establecer el tratamiento contable y la información a revelar de la actividad agrícola.

#### **Alcance**

2. Una entidad que prepare y presente estados financieros bajo la base contable de acumulación (o devengo) aplicará esta Norma a los siguientes elementos cuando estén relacionados con la actividad agrícola:
  - a. activos biológicos, excepto las plantas productoras; y
  - b. producto agrícola en el momento de su cosecha o recolección.”

## **NICSP 28—Instrumentos Financieros: Presentación**

Esta norma trata de la presentación de los instrumentos financieros como pasivos o activos netos / patrimonio. Por su naturaleza **La Municipalidad de Upala**, no mantiene inversiones para negociar ni inversiones mantenidas para la venta. Las inversiones que eventualmente llegue disponer van a ser a la vista o a corto plazo.

Se adjunta los lineamientos del capítulo 3 de la Directrices generales de política presupuestaria, salarial, empleo, inversión y endeudamiento para ministerios, entidades públicas y sus órganos desconcentrados, según corresponda cubiertos por el ámbito de la Autoridad Presupuestaria.

El capítulo 3 artículo 25: Las entidades públicas bajo el ámbito de la Administración Pública mantendrán y/o trasladarán la totalidad de los recursos públicos a cuentas de la entidad dentro de la Caja Única del Estado el lunes hábil siguiente de la semana de recaudación, independientemente del instrumento financiero (cuenta bancaria y/o inversiones) en que se encuentren esos recursos públicos, salvo que exista normativa superior en contrario.

El capítulo 3 artículo 26: Las entidades públicas bajo el ámbito de la Administración Pública podrán adquirir o renovar activos financieros a plazo, en moneda nacional o extranjera, únicamente en títulos de deuda interna del Gobierno, que ofrecerá por venta directa el Ministerio de Hacienda, a través de la Tesorería Nacional, solamente en los siguientes casos:

- (a) Cuando la entidad reciba resolución positiva por parte del despacho del Ministerio de Hacienda y/o la Tesorería Nacional, que la norma superior a las directrices les habilita a invertir sus recursos, previa demostración y justificación enviada por la entidad.
- (b) Que el despacho del Ministerio de Hacienda y/o la Tesorería Nacional se encuentren en proceso de revisión de la justificación de la norma superior habilitante aportado por la entidad.
- (c) Cuando la resolución del despacho del Ministerio de Hacienda y/o la Tesorería Nacional esté en un proceso recursivo.

En caso de que la programación financiera de la Tesorería Nacional indique que no se requiere la captación de recursos de las entidades públicas, por razón del plazo o monto de la inversión, ésta podrá autorizarlos temporalmente para que inviertan los recursos en los bancos del Estado.

El capítulo 3 artículo 27: La Tesorería Nacional, de conformidad con las atribuciones que le confiere el artículo 74 de la Ley N.º 8131, Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, siempre que exista contenido presupuestario, redimirá anticipadamente la totalidad de las inversiones en títulos valores con el Ministerio de Hacienda, que mantengan las entidades públicas bajo el ámbito de la Administración Pública y acreditará los montos, en cuentas de cada entidad, dentro de la Caja Única del Estado. Lo anterior, salvo que exista normativa legal en contrario.

El capítulo 3 artículo 28: Las entidades públicas bajo el ámbito de la

Administración Pública, salvo disposición legal en contrario, no podrán invertir, ni mantener recursos en ningún tipo de fondo de inversión, cuentas corrientes y cuentas de ahorro que se manejen como inversiones a la vista, cuentas con saldos pactados o en cualquier otra figura de depósito.

El capítulo 3 artículo 29: Las entidades públicas bajo el ámbito de la Administración Pública solo podrán tener cuentas en Caja Única del Estado, salvo autorización legal en contrario. La Tesorería Nacional con previa solicitud y justificación de la respectiva entidad, autorizará el uso de cuentas corrientes en la banca estatal, únicamente para garantías, cajas chicas y recaudación, u otra previa justificación. Los recursos serán girados conforme a la programación financiera que presenten estas entidades ante la Tesorería Nacional, conforme a las disposiciones que al efecto emita y comunique la Tesorería Nacional.

El capítulo 3 artículo 30: La Tesorería Nacional será la encargada de dar seguimiento y verificará que todas las entidades públicas bajo el ámbito de la AP cumplan con lo ordenado en los artículos 25 y 26 de este capítulo, asimismo en caso de incumplimiento, deberá informar al ministro de Hacienda, al Ministro Rector de la entidad y a la Contraloría General de la República.

Los intereses generados en esas cuentas bancarias deberán trasladarse al Fondo General de Gobierno de la República siguiendo los lineamientos establecidos al efecto.

**Objetivo:** El objetivo de esta Norma es establecer los principios para presentar los instrumentos financieros como pasivos o activos netos/patrimonio y para compensar activos financieros y pasivos financieros. Es aplicable a la clasificación de los instrumentos financieros, desde la perspectiva del emisor, en activos financieros, pasivos financieros e instrumentos de patrimonio; la clasificación de los intereses, dividendos o distribuciones similares, pérdidas y ganancias relacionadas con ellos; y en las circunstancias que obligan a la compensación de activos financieros y pasivos financieros.

Los principios de esta norma complementan los relativos al reconocimiento y medición de activos financieros y pasivos financieros de la NICSP 29, instrumentos financieros: Reconocimiento y Medición, y a la información a revelar sobre ellos de la NICSP 30 Instrumentos Financieros: Información a Revelar.

**Base Legal:**

- Decreto N° 36961-H, “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 3 de febrero de 2012.
- Decreto 34460-H Principios Contables del Sector Público, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 29 de abril de 2008.
- Decreto 34918-H “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 9 de diciembre de 2008.
- Guía de Implementación NICSP, Dirección General de Contabilidad Nacional, Costa Rica, página ministerio de hacienda

(www.hacienda.go.cr), 8 de agosto de 2012.

- Ley 9635: Fortalecimiento de las finanzas públicas
- Reglamento del título III de la Ley Fortalecimiento de las Finanzas Públicas,
- Ley N° 9635 referente al Empleo Público

**Cuentas Ligadas:** Todas las cuentas relacionadas con los instrumentos financieros desde la presentación de los instrumentos financieros de la organización.

**Definiciones:**

- Un instrumento de patrimonio (equity instrument): es cualquier contrato que ponga de manifiesto una participación residual en los activos de una entidad, después de deducir todos sus pasivos.
- Un instrumento financiero (financial instrument): es cualquier 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 (financial asset): es cualquier activo que sea:
  - (a) Efectivo;
  - (b) Un instrumento de patrimonio de otra entidad;
  - (c) Un derecho contractual:
    - i. a recibir efectivo u otro activo financiero de otra entidad; o
    - ii. a intercambiar activos financieros o pasivos financieros con otra entidad, en condiciones que sean potencialmente favorables para la entidad; o
  - (d) un contrato que será o podrá ser liquidado utilizando instrumentos de patrimonio propios de la entidad, y sea:
    - i. un instrumento no derivado, según el cual la entidad está o puede estar obligada a recibir una cantidad variable de sus instrumentos de patrimonio propios; o
    - ii. un instrumento derivado que será o podrá ser liquidado mediante una forma distinta al intercambio de un importe fijo de efectivo, o de otro activo financiero, por una cantidad fija de los instrumentos de patrimonio propio de la entidad. A estos efectos los instrumentos de patrimonio propios de la entidad no incluyen los instrumentos financieros con opción de venta clasificados como instrumentos de patrimonio de acuerdo con los párrafos 15 y 16, instrumentos que imponen una obligación a la entidad de entregar a terceros una participación proporcional de los activos netos de la entidad solo en el momento de la liquidación y se clasifican como instrumentos de patrimonio de acuerdo con los párrafos 17 y 18, o los instrumentos que son contratos para la recepción o entrega futura de instrumentos de patrimonio propios de la entidad.
- Un pasivo financiero (financial liability): es cualquier pasivo que sea:
  - (a) una obligación contractual:
    - i. de entregar efectivo u otro activo financiero a otra entidad; o

- ii. a intercambiar activos financieros o pasivos financieros con otra entidad, en condiciones que sean potencialmente desfavorables para la entidad; o
- (b) un contrato que será o podrá ser liquidado utilizando instrumentos de patrimonio propios de la entidad, y sea:
- i. un instrumento no derivado, según el cual la entidad estuviese o pudiese estar obligada a entregar una cantidad variable de los instrumentos de patrimonio propio; o
  - ii. un instrumento derivado que será o podrá ser liquidado mediante una forma distinta al intercambio de un importe fijo de efectivo, o de otro activo financiero, por una cantidad fija de los instrumentos de patrimonio propio de la entidad. A estos efectos los instrumentos de patrimonio propios de la entidad no incluyen los instrumentos financieros con opción de venta clasificados como instrumentos de patrimonio de acuerdo con los párrafos 15 y 16, instrumentos que imponen una obligación a la entidad de entregar a terceros una participación proporcional de los activos netos de la entidad solo en el momento de la liquidación y se clasifican como instrumentos de patrimonio de acuerdo con los párrafos 17 y 18, o los instrumentos que son contratos para la recepción o entrega futura de instrumentos de patrimonio propios de la entidad.

Como excepción, un instrumento que cumpla la definición de un pasivo financiero se clasificará como un instrumento de patrimonio, si tiene todas las características y cumple las condiciones de los párrafos 15 y 16 o de los párrafos 17 y 18.

- Un instrumento con opción de venta (puttable instrument): es un instrumento financiero que proporciona al tenedor el derecho a devolver el instrumento al emisor a cambio de efectivo o de otro activo financiero o es devuelto automáticamente al emisor en el momento en que tenga lugar un suceso futuro incierto o la muerte o jubilación del tenedor de dicho instrumento.

**Presentación:** Un instrumento financiero se clasificará en su totalidad o en cada una de las partes integrantes, en el momento de su reconocimiento inicial, como un pasivo financiero, un activo financiero o un instrumento de patrimonio, de conformidad con la esencia económica del acuerdo contractual y con las definiciones de pasivos financieros, de activo financiero y de instrumento de patrimonio.

Cuando un instrumento financiero derivado concede a una de las partes el derecho a elegir la forma de liquidación (por ejemplo, cuando el emisor o el tenedor puedan escoger la liquidación mediante un importe neto en efectivo, o bien intercambiando acciones por efectivo), será un activo financiero o un pasivo financiero, a menos que todas las alternativas de liquidación indiquen que se trata de un instrumento de patrimonio.

Los intereses, dividendos o distribuciones similares, pérdidas y ganancias relativas a un instrumento financiero o a un componente del mismo, que sean un pasivo financiero, se reconocerá como un ingresos o gastos en el resultado (ahorro o desahorro). Las distribuciones a los tenedores de un instrumento de patrimonio se reconocerán por la entidad directamente contra los activos netos/patrimonio. Los costos de transacción que correspondan a cualquier partida de activos netos/patrimonio se tratarán contablemente como una deducción de los activos netos/patrimonio.

Un activo financiero y un pasivo financiero se compensarán, y su importe neto se presentará en el estado de situación financiera cuando y sólo cuando la entidad:

- (a) tenga en el momento actual, el derecho, exigible legalmente, de compensar los importes reconocidos; y
- (b) tenga la intención de liquidar la cantidad neta, o de realizar el activo y, de forma simultánea, proceder al pago del pasivo.

En la contabilización de una transferencia de un activo financiero que no cumpla las condiciones para darlo de baja en cuentas, la entidad no compensará el activo transferido con el pasivo asociado.

**La Municipalidad de Upala** reconocerá como activos financieros lo siguiente:

- Efecto y equivalentes de efectivo
- inversiones mantenidas hasta el vencimiento;
- préstamos y cuentas por cobrar;

-El efectivo y equivalente de efectivo, al ser una cuenta de liquidez inmediata, se reconocerán en el activo corriente.

En caso de existir cuentas de uso restringida, **la Municipalidad de Upala** lo revelará en notas a los estados financiero y los restará del saldo mayor de efectivo y equivalentes de efectivo.

- -Las inversiones mantenidas hasta el vencimiento son menores a los 12 meses, por lo que se reconocerán en el activo corriente.
- -Las cuentas por cobrar se componen de impuestos, transferencias y servicios a cobrar. Por su naturaleza, estas cuentas por cobrar se reconocerán como activos corrientes.

En caso de existir arreglos de pago, la municipalidad separará la porción corriente de la porción no corriente para su presentación en los estados financieros.

Pasivos financieros: La municipalidad mantiene obligaciones comerciales y tributarias.

-Los pasivos comerciales se reconocen de corto plazo por lo que se registran en el pasivo corriente.

-Los pasivos tributarios se componen por retenciones a la fuente del salario y retenciones del 2% al monto pagado a los proveedores. Por ser créditos comerciales, estos se clasifican como pasivos corrientes.

Las obligaciones financieras obtenidas con entidades del sistema bancario nacional o con el Instituto de Fomento y Asesoría Municipal (IFAM), se reconocerán separando el pasivo corriente y el pasivo no corriente de tal forma que en cada período en que se informa, se ajustará la porción corriente a efecto que siempre estén las amortizaciones de los siguientes doce meses.

Las comisiones y gastos asociados se reconocerán al costo amortizado, de acuerdo a los requerimientos de esta norma.

Como excepción, un instrumento que cumpla la definición de un pasivo financiero se clasificará como un instrumento de patrimonio, si tiene todas las características y cumple las condiciones de los párrafos 15 y 16 o de los párrafos 17 y 18.

Un instrumento con opción de venta: es un instrumento financiero que proporciona al tenedor el derecho a devolver el instrumento al emisor a cambio de efectivo o de otro activo financiero o es devuelto automáticamente al emisor en el momento en que tenga lugar un suceso futuro incierto o la muerte o jubilación del tenedor de dicho instrumento.

Los siguientes términos están definidos en el párrafo 10 de la NICSP 29 y se usan en esta Norma con el significado especificado en esa Norma.

- Costo amortizado de un activo financiero o pasivo financieros;
- activos financieros disponibles para la venta;
- baja en cuentas;
- derivado;
- método del interés efectivo;
- activo financiero o pasivo financiero a valor razonable con cambios en resultados (ahorro o desahorro);
- contrato de garantía financiera;
- compromiso en firme;
- transacción prevista;
- eficacia de la cobertura;
- partida cubierta;
- instrumento de cobertura;
- inversiones mantenidas hasta el vencimiento;
- préstamos y cuentas por cobrar;
- compra o venta convencional; y
- costos de transacción.

## **NICSP 29—Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición**

Esta norma es un complemento de la NICSP 28 “Instrumentos Financieros: Presentación” y la NICSP 30 “Instrumentos Financieros: Información a Revelar”

Trata sobre los criterios para el reconocimiento de un instrumento financiero y su medición.

**La Municipalidad de Upala** no cotiza en bolsa ni mantiene inversiones de alto riesgo.

Con relación a las tasas de financiamiento aplicadas a obligaciones con entidades financieras, se negocian con un spread financiero de entre un 3% a un 5% sobre una tasa de bajo riesgo; sin embargo, este riesgo se debe revelar en las notas a los estados financieros.

Las cuentas por cobrar por servicios comunitarios, así como los impuestos por cobrar, mantienen un saldo en atraso considerable. Por su naturaleza, el servicio siempre se debe dar por lo que interrupción del mismo por atraso en el pago no es una opción viable.

Si bien es cierto, el comentario del párrafo anterior fue realizado en un momento donde existía este hecho, la municipalidad realizará todos los esfuerzos necesarios para mantener la antigüedad de saldos dentro de los parámetros normales de crédito.

Se adjunta los lineamientos del capítulo 3 de la Directrices generales de política presupuestaria, salarial, empleo, inversión y endeudamiento para ministerios, entidades públicas y sus órganos desconcentrados, según corresponda cubiertos por el ámbito de la Autoridad Presupuestaria.

El capítulo 3 artículo 25: Las entidades públicas bajo el ámbito de la Administración Pública mantendrán y/o trasladarán la totalidad de los recursos públicos a cuentas de la entidad dentro de la Caja Única del Estado el lunes hábil siguiente de la semana de recaudación, independientemente del instrumento financiero (cuenta bancaria y/o inversiones) en que se encuentren esos recursos públicos, salvo que exista normativa superior en contrario.

El capítulo 3 artículo 26: Las entidades públicas bajo el ámbito de la Administración Pública podrán adquirir o renovar activos financieros a plazo, en moneda nacional o extranjera, únicamente en títulos de deuda interna del Gobierno, que ofrecerá por venta directa el Ministerio de Hacienda, a través de la Tesorería Nacional, solamente en los siguientes casos:

- (a) Cuando la entidad reciba resolución positiva por parte del despacho del Ministerio de Hacienda y/o la Tesorería Nacional, que la norma superior a las directrices les habilita a invertir sus recursos, previa demostración y justificación enviada por la entidad.
- (b) Que el despacho del Ministerio de Hacienda y/o la Tesorería Nacional se encuentren en proceso de revisión de la justificación de la norma superior habilitante aportado por la entidad.



- (c) Cuando la resolución del despacho del Ministerio de Hacienda y/o la Tesorería Nacional esté en un proceso recursivo.

En caso de que la programación financiera de la Tesorería Nacional, indique que no se requiere la captación de recursos de las entidades públicas, por razón del plazo o monto de la inversión, ésta podrá autorizarlos temporalmente para que inviertan los recursos en los bancos del Estado.

El capítulo 3 artículo 27: La Tesorería Nacional, de conformidad con las atribuciones que le confiere el artículo 74 de la Ley N.º 8131, Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, siempre que exista contenido presupuestario, redimirá anticipadamente la totalidad de las inversiones en títulos valores con el Ministerio de Hacienda, que mantengan las entidades públicas bajo el ámbito de la Administración Pública y acreditará los montos, en cuentas de cada entidad, dentro de la Caja Única del Estado. Lo anterior, salvo que exista normativa legal en contrario.

El capítulo 3 artículo 28: Las entidades públicas bajo el ámbito de la Administración Pública, salvo disposición legal en contrario, no podrán invertir, ni mantener recursos en ningún tipo de fondo de inversión, cuentas corrientes y cuentas de ahorro que se manejen como inversiones a la vista, cuentas con saldos pactados o en cualquier otra figura de depósito.

El capítulo 3 artículo 29: Las entidades públicas bajo el ámbito de la Administración Pública solo podrán tener cuentas en Caja Única del Estado, salvo autorización legal en contrario. La Tesorería Nacional con previa solicitud y justificación de la respectiva entidad, autorizará el uso de cuentas corrientes en la banca estatal, únicamente para garantías, cajas chicas y recaudación, u otra previa justificación. Los recursos serán girados conforme a la programación financiera que presenten estas entidades ante la Tesorería Nacional, conforme a las disposiciones que al efecto emita y comunique la Tesorería Nacional.

El capítulo 3 artículo 30: La Tesorería Nacional será la encargada de dar seguimiento y verificará que todas las entidades públicas bajo el ámbito de la AP cumplan con lo ordenado en los artículos 25 y 26 de este capítulo, asimismo en caso de incumplimiento, deberá informar al ministro de Hacienda, al Ministro Rector de la entidad y a la Contraloría General de la República.

Los intereses generados en esas cuentas bancarias deberán trasladarse al Fondo General de Gobierno de la República siguiendo los lineamientos establecidos al efecto.

**Objetivo:** el objetivo de esta norma es establecer principios para el reconocimiento y medición de activos financieros, pasivos financieros, y de algunos contratos para comprar o vender partidas no financieras. Los requerimientos de presentación de la información sobre instrumentos financieros se establecen en la NICSP 28, Instrumentos Financieros: Presentación. Los requerimientos relativos a la información a revelar sobre instrumentos financieros están en la NICSP 30, Instrumentos Financieros: Información a Revelar.

### Base Legal:

- Decreto N° 36961-H, “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 3 de febrero de 2012.
- Decreto 34460-H Principios Contables del Sector Público, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 29 de abril de 2008.
- Decreto 34918-H “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 9 de diciembre de 2008.
- Guía de Implementación NICSP, Dirección General de Contabilidad Nacional, Costa Rica, página ministerio de hacienda ([www.hacienda.go.cr](http://www.hacienda.go.cr)), 8 de agosto de 2012.
- Ley 9635: Fortalecimiento de las finanzas públicas
- Reglamento del título III de la Ley Fortalecimiento de las Finanzas Públicas,
- Ley N° 9635 referente al Empleo Público

**Cuentas Ligadas:** Todas las cuentas relacionadas con los instrumentos financieros desde el reconocimiento y medición de los instrumentos financieros de la municipalidad.

### Definiciones:

- Un instrumento derivado (o derivado) (derivative): es un instrumento financiero u otro contrato dentro del alcance de esta Norma que cumple las tres características siguientes:
  - (a) su valor cambia en respuesta a los cambios en una tasa de interés especificada, en el precio de un instrumento financiero, en el de una materia prima cotizada, en una tasa de cambio, en un índice de precios o de tasas de interés, en una calificación o índice de carácter crediticio o en función de otra variable, que en el caso de no ser financiera no sea específica para una de las partes del contrato (a veces se denomina “subyacente” a esta variable);
  - (b) no requiere una inversión inicial neta, o bien requiere una inversión inferior a la que se requeriría para otros tipos de contratos, en los que se podría esperar una respuesta similar ante cambios en las condiciones de mercado; y
  - (c) se liquida en una fecha futura.
- Un activo financiero o un pasivo financiero al valor razonable con cambios en resultados (ahorro o desahorro) (financial asset or financial liability at fair value through surplus or déficit): es un activo financiero o un pasivo financiero que cumple alguna de las siguientes condiciones:
  - (a) Se clasifica como mantenido para negociar. Un activo o pasivo financiero se clasificará como mantenido para negociar si:
    - i. se adquiere o se incurre en él principalmente con el objetivo de venderlo o volver a comprarlo en un futuro inmediato;
    - ii. en su reconocimiento inicial es parte de una cartera de instrumentos financieros identificados, que se gestionan conjuntamente y para la cual existe evidencia de un

patrón real reciente de obtención de beneficios a corto plazo; o

- iii. es un derivado (a excepción de un derivado que sea un contrato de garantía financiera o haya sido designado como un instrumento de cobertura eficaz).

**(b)** En el momento del reconocimiento inicial sea designado por la entidad para ser contabilizado al valor razonable con cambios en resultados (ahorro o desahorro). Una entidad solo podrá realizar esta designación cuando esté permitido según lo dispuesto en el párrafo 13 o cuando al hacerlo se obtenga información más relevante debido a que:

- i. con ello se elimine o reduzca significativamente alguna incongruencia en la medición o en el reconocimiento (a veces denominada "asimetría contable") que de otra manera surgiría al utilizar diferentes criterios para medir activos y pasivos, o para reconocer ganancias y pérdidas en los mismos sobre bases diferentes; o
- ii. un grupo de activos financieros, de pasivos financieros o de ambos se gestione y su rendimiento se evalúe según el criterio del valor razonable, de acuerdo con una estrategia de inversión o de gestión del riesgo que la entidad tenga documentada, y se facilite internamente información sobre ese grupo, de acuerdo con el criterio del valor razonable, al personal clave de la dirección de la entidad (según se define en la NICSP 20, Información a Revelar sobre partes Relacionadas) como, por ejemplo, el órgano de dirección y el director general.

- Las inversiones mantenidas hasta el vencimiento (held to maturity investments) son activos financieros no derivados cuyos cobros son de cuantía fija o determinable y cuyos vencimientos son fijos, y además la entidad tiene tanto la intención efectiva como la capacidad de conservarlos hasta su vencimiento distinto de:

- (a)** Aquéllos que, en el momento del reconocimiento inicial, la entidad haya designado para contabilizar el valor razonable con cambios en resultados (ahorro o desahorro);
- (b)** la entidad haya designado como activos disponibles para la venta;
- y
- (c)** aquéllos que cumplan con la definición de préstamos y cuentas por cobrar.

Una entidad no podrá clasificar ningún activo financiero como inversión mantenida hasta el vencimiento si, durante el ejercicio corriente o durante los dos anteriores, ha vendido o reclasificado un importe no significativo de inversiones mantenidas hasta el vencimiento (la significatividad debe establecerse en relación con el importe total de las inversiones mantenidas hasta el vencimiento), distinto de aquellas ventas o reclasificaciones que:

- (a)** estén tan cerca del vencimiento de la fecha de rescate del activo financiero (por ejemplo, menos de tres meses antes del vencimiento),

- que los cambios en las tasas de interés del mercado no tendrían un efecto significativo en el valor razonable del activo financiero;
- (b) ocurran después de que la entidad haya cobrado sustancialmente todo el principal original del activo financiero a través de las amortizaciones previstas o mediante amortizaciones anticipadas; o
  - (c) sean atribuciones a un suceso aislado que esté fuera del control de la entidad, no sea recurrente y no pueda ser razonablemente anticipado por la entidad.
- Los préstamos y cuentas por cobrar (loans and receivables): son activos financieros no derivados cuyos cobros son fijos o determinables que no se negocian en un mercado activo y que son distintos de:
    - (a) los que la entidad tenga la intención de vender inmediatamente o en un futuro próximo, que serán clasificados como mantenidos para negociar y los que la entidad, en el momento del reconocimiento inicial, haya designado para su contabilización al valor razonable con cambios en resultados (ahorro o desahorro);
    - (b) los que la entidad designe en el momento de reconocimiento inicial como disponible para la venta; o
    - (c) aquéllos en los cuales el tenedor no pueda recuperar sustancialmente toda la inversión inicial, por circunstancias diferentes al deterioro crediticio, que serán clasificados como disponibles para la venta.

Una participación adquirida en un conjunto de activos que no sean préstamos o cuentas por cobrar (por ejemplo, una participación en un fondo de inversión o similar) no es un préstamo ni una cuenta por cobrar.

- Activos financieros disponibles para la venta (available-for-sale financial asset): son activos financieros no derivados que se designan específicamente como disponibles para la venta o que no clasificados como (a) préstamos y cuentas por cobrar (b) inversiones mantenidas hasta el vencimiento ni (c) activos financieros al valor razonable con cambios en resultados (ahorro o desahorro).
- Un contrato de garantía financiera (financial guarantee contract): es un contrato que exige 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 conforme a las condiciones, originales o modificadas, de un instrumento de deuda.
- Costo amortizado de un activo financiero o de un pasivo financiero (amortized cost of a financial asset or financial liability): es el importe al cual dicho activo financiero o pasivo financiero se mide al reconocimiento inicial menos los reembolsos del principal, más o menos la amortización acumulada calculada con el método de la tasa de interés efectiva de cualquier diferencia entre el importe inicial y el valor de reembolso en el vencimiento, y menos cualquier disminución por deterioro del valor o incobrabilidad (reconocida directamente o mediante el uso de una cuenta correctora).
- el método de la tasa de interés efectiva (effective interest method): 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 periodo 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 (o, cuando sea adecuado, en un periodo más corto) con el importe neto en libros del activo financiero o pasivo financiero. Para calcular la tasa de interés efectiva, una entidad estimará los flujos de efectivo teniendo en cuenta todas las condiciones contractuales del instrumento financiero (por ejemplo, pagos anticipados, recates y opciones de compra o similares), pero no tendrá en cuenta las pérdidas crediticias futuras.

- La baja en cuentas (derecognition): de un activo financiero o pasivo financiero es la eliminación de un activo financiero o del pasivo financiero previamente reconocido en el estado de situación financiera de una entidad.
- Una compra o venta convencional (regular way purchase or sale): de activos financieros es la compra o venta de un activo financiero bajo un contrato cuyas condiciones requieren la entrega del activo durante un periodo que generalmente está regulado o surge de una convención establecida en el mercado correspondiente.
- Costos de transacción (transaction costs): son los costos incrementales directamente atribuibles a la adquisición, emisión, o disposición de un activo financiero o pasivo financiero. Un costo incremental es aquél en el que no se habría incurrido si la entidad no hubiese adquirido, emitido o dispuesto el instrumento financiero.
- Un compromiso en firme (firm commitment): es un acuerdo vinculante para intercambiar una determinada cantidad de recursos a un precio determinado, en una fecha o fechas futuras especificadas.
- Transacción prevista (Forecast transaction): es una transacción futura anticipada pero no comprometida.
- Instrumento de cobertura (hedging instrument): es un derivado designado o bien (solo en el caso de la cobertura del riesgo de tasa de cambio) un activo financiero o un pasivo financiero no derivado cuyo valor razonable o flujos de efectivo se espera que compensen los cambios en el valor razonable o los flujos de efectivo de la partida designada como cubierta.
- Partida cubierta (hedged item): es un activo, un pasivo, un compromiso en firme, una transacción prevista altamente probable o una inversión neta en un negocio en el extranjero que (a) expone a la entidad al riesgo de cambio en el valor razonable o en los flujos de efectivo futuros, y (b) es designada para ser cubierta.
- Eficacia de la cobertura (hedged effectiveness): es el grado en el que los cambios en el valor razonable o en los flujos de efectivo de la partida cubierta que son atribuibles al riesgo cubierto se compensan con los cambios en el valor razonable o en los flujos de efectivo del instrumento de cobertura.

**Reconocimiento:** un derivado implícito se separará del contrato anfitrión, y se tratará contablemente como un derivado, según establece esta norma, si y solo si:

- (a) Las características económicas y los riesgos inherentes al derivado implícito no están relacionados estrechamente con los correspondientes al contrato anfitrión.
- (b) Un instrumento separado con las mismas condiciones del derivado implícito cumpliría con la definición de instrumento derivado; y
- (c) El instrumento híbrido (combinado) no se mide al valor razonable con cambios en el resultado (ahorro o desahorro) del periodo (es decir, un derivado que se encuentre implícito en un activo financiero o pasivo financiero al valor razonable con cambios en resultados (ahorro o desahorro), no se preparará).
- (d) El derivado o derivados implícitos no modifiquen de forma significativa los flujos de efectivo que, en otro caso, habría generado el contrato; o
- (e) Resulte claro, con un pequeño análisis o sin él, que al considerar por primera vez un instrumento híbrido (combinado) similar, está prohibida la separación del derivado o derivados implícitos; como en el caso de una opción de pago anticipada implícita en un préstamo, que permita que su tenedor reembolse por anticipado el préstamo por una cantidad aproximadamente igual a su costo amortizado.

Baja en cuentas: una entidad reconocerá un activo financiero o un pasivo financiero en su estado de situación financiera cuando, y solo cuando, se convierta en parte obligada, según las cláusulas contractuales del instrumento en cuestión.

**La Municipalidad de Upala**, dará de baja en cuentas un activo financiero cuando, y solo 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 y la transferencia cumpla con los requisitos para la baja en cuentas.
- (c) Una entidad habrá transferido un activo financiero si, y solo si:
  - i. ha transferido los derechos contractuales a recibir los flujos de efectivo de un activo financiero; o
  - ii. conserva los derechos contractuales a recibir los flujos de efectivo del activo financiero, pero asume la obligación contractual de pagarlos a uno o más perceptores.
- (d) Cuando una entidad conserve los derechos contractuales a recibir los flujos de efectivo de un activo financiero (el "activo original"), pero asuma la obligación contractual de pagarlos a una o más entidades (los "perceptores posibles"), la entidad tratará la operación como si fuese una transferencia de un activo financiero si, y solo si, se cumple las tres condiciones siguientes:
  - i. La entidad no está obligada a pagar ningún importe a los receptores posibles, a menos que cobre importes equivalentes del activo original. Los anticipos a corto plazo hechos por la entidad, con el derecho a la recuperación total del importe más el interés acumulado (devengado) a tasas de mercado, no violan esta condición.
  - ii. La entidad tiene prohibido, según las condiciones del contrato de transferencia, la venta o pignoración del activo original, excepto

como garantía con los receptores posibles de la obligación de pagarles los flujos de efectivo.

- iii. La entidad tiene la obligación de remitir sin retraso significativo cualquier flujo de efectivo que cobre en nombre de los receptores posibles.

Si una entidad transfiere un activo financiero en una transferencia que cumple los requisitos para la baja en cuentas en su integridad y conserva el derecho de administración del activo financiero a cambio de una comisión, reconocerá un activo o un pasivo por dicho contrato de servicio.

Se reconocerá en el resultado (ahorro o desahorro) del periodo. La pérdida o ganancia acumulada que haya sido reconocida directamente en los activos netos/patrimonio, se distribuirá entre la parte que continúa reconociéndose y la parte que se ha dado de baja, en función de los valores razonables relativos de las mismas.

Si una entidad ni transfiere ni conserva sustancialmente todos los riesgos y recompensas de la propiedad de un activo transferido, y conserva el control sobre éste, continuará reconociendo el activo transferido en la medida de su implicación continuada.

Una entidad eliminará de su estado de situación financiera un pasivo financiero (o una parte del mismo) cuando, y solo cuando, se haya extinguido- esto es, cuando la obligación especificada en el correspondiente contrato haya sido liquidada, renunciada, cancelada, o haya expirado.

**Medición:** al reconocer inicialmente un activo financiero o un pasivo financiero una entidad lo medirá por su valor razonable más los costos de transacción que sean directamente atribuibles a la compra o emisión del mismo, en el caso de un activo financiero o un pasivo financiero que no se contabilice al valor razonable con cambios en resultados (ahorro o desahorro).

Después del reconocimiento inicial, una entidad medirá todos sus pasivos financieros al costo amortizado utilizando el método de la tasa de interés efectiva.

**La Municipalidad de Upala** no reclasificará un derivado sacándolo de la categoría de contabilizados al valor razonable con cambios en resultados (ahorro o desahorro) mientras esté en su poder o continúe emitido.

Una Ganancia o pérdida ocasionada por un activo financiero o pasivo financiero al valor razonable con cambios en resultados (ahorro o desahorro), se reconocerá en el resultado (ahorro o desahorro) del periodo.

**La Municipalidad de Upala** evaluará al final de cada periodo sobre el que se informa si existe evidencia objetiva de que un activo financiero o grupo de ellos esté deteriorado, cuando se cuente con instrumentos financieros.

Si una partida cubierta es un activo no financiero o un pasivo no financiero, será designado como partida cubierta, (a) para los riesgos asociados con moneda extranjera, o (b) para todos los riesgos que soporte, debido a la dificultad de

aislar y medir la parte adecuada de los cambios en los flujos de efectivo o en el valor razonable, atribuibles a riesgos específicos distintos de los relacionados con las monedas extranjeras.



## NICSP 30—Instrumentos Financieros: Información a Revelar

Esta norma requiere revelar cierta información con el propósito de que los usuarios de la información financiera conozcan los pormenores de los diferentes instrumentos financieros, así como sus riesgos.

**La Municipalidad de Upala** cumplirá con todos los requerimientos de información de esta norma.

En nuestro país no existen instrumentos de cobertura (Swapt Financieros o Forward Financieros), que permitan gestionar el riesgo financiero. Por otro lado, está figura no es permitida en el régimen municipal, ya que el riesgo es alto.

Swaps de materias primas o commodity swaps:

Es una transacción pactada para el intercambio de dinero basada en un precio de una materia prima, por ejemplo, el oro. Con el swap se compensa la diferencia que puede existir entre el precio del mercado y el precio establecido en el contrato.

¿Qué es un forward y cómo funciona?

Los contratos forwards son un tipo de contrato de derivado que se utiliza comúnmente para cubrir los riesgos de mercado, y eventualmente podrían ser atractivos para inversionistas dispuestos a asumir riesgos a cambio de una probable ganancia.

**Objetivo:** el objetivo de esta norma es requerir a las entidades que, en sus estados financieros, revelen información que permita a los usuarios evaluar: (a) la relevancia de los instrumentos financieros en la situación financiera y en el rendimiento de la entidad; y (b) la naturaleza y alcance de los riesgos procedentes de los instrumentos financieros a los que la entidad esté expuesta durante el periodo y lo que este al final del periodo sobre el que se informa, así como la forma de gestionar dichos riesgos.

Se adjunta los lineamientos del capítulo 3 de la Directrices generales de política presupuestaria, salarial, empleo, inversión y endeudamiento para ministerios, entidades públicas y sus órganos desconcentrados, según corresponda cubiertos por el ámbito de la Autoridad Presupuestaria.

El capítulo 3 artículo 25: Las entidades públicas bajo el ámbito de la Administración Pública mantendrán y/o trasladarán la totalidad de los recursos públicos a cuentas de la entidad dentro de la Caja Única del Estado el lunes hábil siguiente de la semana de recaudación, independientemente del instrumento financiero (cuenta bancaria y/o inversiones) en que se encuentren esos recursos públicos, salvo que exista normativa superior en contrario.

El capítulo 3 artículo 26: Las entidades públicas bajo el ámbito de la Administración Pública podrán adquirir o renovar activos financieros a plazo, en moneda nacional o extranjera, únicamente en títulos de deuda interna del

Gobierno, que ofrecerá por venta directa el Ministerio de Hacienda, a través de la Tesorería Nacional, solamente en los siguientes casos:

- (a)** Cuando la entidad reciba resolución positiva por parte del despacho del Ministerio de Hacienda y/o la Tesorería Nacional, que la norma superior a las directrices les habilita a invertir sus recursos, previa demostración y justificación enviada por la entidad.
- (b)** Que el despacho del Ministerio de Hacienda y/o la Tesorería Nacional se encuentren en proceso de revisión de la justificación de la norma superior habilitante aportado por la entidad.
- (c)** Cuando la resolución del despacho del Ministerio de Hacienda y/o la Tesorería Nacional esté en un proceso recursivo.

En caso de que la programación financiera de la Tesorería Nacional indique que no se requiere la captación de recursos de las entidades públicas, por razón del plazo o monto de la inversión, ésta podrá autorizarlos temporalmente para que inviertan los recursos en los bancos del Estado.

El capítulo 3 artículo 27: La Tesorería Nacional, de conformidad con las atribuciones que le confiere el artículo 74 de la Ley N.º 8131, Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, siempre que exista contenido presupuestario, redimirá anticipadamente la totalidad de las inversiones en títulos valores con el Ministerio de Hacienda, que mantengan las entidades públicas bajo el ámbito de la Administración Pública y acreditará los montos, en cuentas de cada entidad, dentro de la Caja Única del Estado. Lo anterior, salvo que exista normativa legal en contrario.

El capítulo 3 artículo 28: Las entidades públicas bajo el ámbito de la Administración Pública, salvo disposición legal en contrario, no podrán invertir, ni mantener recursos en ningún tipo de fondo de inversión, cuentas corrientes y cuentas de ahorro que se manejen como inversiones a la vista, cuentas con saldos pactados o en cualquier otra figura de depósito.

El capítulo 3 artículo 29: Las entidades públicas bajo el ámbito de la Administración Pública solo podrán tener cuentas en Caja Única del Estado, salvo autorización legal en contrario. La Tesorería Nacional con previa solicitud y justificación de la respectiva entidad, autorizará el uso de cuentas corrientes en la banca estatal, únicamente para garantías, cajas chicas y recaudación, u otra previa justificación. Los recursos serán girados conforme a la programación financiera que presenten estas entidades ante la Tesorería Nacional, conforme a las disposiciones que al efecto emita y comunique la Tesorería Nacional.

El capítulo 3 artículo 30: La Tesorería Nacional será la encargada de dar seguimiento y verificará que todas las entidades públicas bajo el ámbito de la AP cumplan con lo ordenado en los artículos 25 y 26 de este capítulo, asimismo en caso de incumplimiento, deberá informar al ministro de Hacienda, al ministro Rector de la entidad y a la Contraloría General de la República.

Los intereses generados en esas cuentas bancarias deberán trasladarse al Fondo General de Gobierno de la República siguiendo los lineamientos establecidos al efecto.

**Base Legal:**

- Decreto N° 36961-H, “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 3 de febrero de 2012.
- Decreto 34460-H Principios Contables del Sector Público, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 29 de abril de 2008.
- Decreto 34918-H “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 9 de diciembre de 2008.
- Guía de Implementación NICSP, Dirección General de Contabilidad Nacional, Costa Rica, página ministerio de hacienda ([www.hacienda.go.cr](http://www.hacienda.go.cr)), 8 de agosto de 2012.
- Ley 9635: Fortalecimiento de las finanzas públicas
- Reglamento del título III de la Ley Fortalecimiento de las Finanzas Públicas,
- Ley N° 9635 referente al Empleo Público

**Cuentas Ligadas:** Todas las cuentas relacionadas con los instrumentos financieros desde la revelación de los instrumentos financieros de la organización.

**Definiciones:**

- Riesgo de Crédito (Credit risk): es el riesgo de que una de las partes de un instrumento financiero cause una pérdida financiera a la otra parte por incumplir una obligación.
- Riesgos de tasa de cambio (Currency risk): es el riesgo de que el valor razonable o los flujos de efectivo futuros de un instrumento financiero fluctúen como consecuencia de variaciones en las tasas de cambio de moneda extranjeras.
- Riesgo de tasa de interés (Interest rate risk): es el riesgo de que el valor razonable o los flujos de efectivo futuros de un instrumento financiero puedan fluctuar como consecuencia de variaciones en las tasas de interés de mercado.
- Riesgo de liquidez (Liquidity risk): es el riesgo de que una entidad encuentre dificultad para cumplir con obligaciones asociadas con pasivos financieros que se liquiden mediante la entrega de efectivo u otro activo financiero.
- Préstamos por pagar (Loans Payable): son pasivos financieros diferentes de las cuentas comerciales por pagar a corto plazo en condiciones normales de crédito.
- Riesgo de mercado (Market risk): es el riesgo de que el valor razonable o los flujos de efectivo futuros de un instrumento financiero puedan fluctuar como consecuencia de variaciones en los precios de mercado. El riesgo de mercado comprende tres tipos de riesgo: riesgo de tasa de cambio, riesgo de tasa de interés y otros riesgos de precio.
- Otro riesgo de precio (Other Price Risk): es el riesgo de que el valor razonable o los flujos de efectivo futuros de un instrumento financiero fluctúen debido a variaciones en los precios de mercado (diferentes de las que provienen del riesgo de tasa de interés y del riesgo de tasa de cambio), ya sea porque ellas estén causadas por factores específicos al instrumento

financiero en concreto o a su emisor, o por factores que afecten a todos los instrumentos financieros similares negociados en el mercado.

Un activo financiero está en mora cuando la contraparte ha dejado de efectuar un pago que contractualmente debía hacer.

**Información para Revelar:** se suministra información que permita a los usuarios de sus estados financieros evaluar la relevancia de los instrumentos financieros en su situación financiera y en su rendimiento.

- (a) activos financieros al valor razonable con cambios en el resultado (ahorro o desahorro) del ejercicio, mostrando por separado: i. los designados como tales en el momento de su reconocimiento inicial, y ii. los clasificados como mantenidos para negociación de acuerdo con la NICSP 29;
- (b) inversiones mantenidas hasta el vencimiento;
- (c) préstamos y cuentas por cobrar;
- (d) activos financieros disponibles para la venta;
- (e) activos financieros al valor razonable con cambios en el resultado (ahorro o desahorro) del ejercicio, mostrando por separado: i. los designados como tales en el momento de su reconocimiento inicial, y ii. los clasificados como mantenidos para negociación de acuerdo con la NICSP 29; y
- (f) pasivos financieros medidos al costo amortizado

Activos financieros o pasivos financieros al valor razonable con cambios en el resultado (ahorro o desahorro) del ejercicio.

- (a) el nivel máximo de exposición al riesgo de crédito del préstamo o cuenta por cobrar (o del grupo de préstamos o cuentas por cobrar) al final del periodo sobre el que se informa.
- (b) el importe por el que se mitiga dicho máximo nivel de exposición al riesgo de crédito mediante el uso de derivados de crédito o instrumentos similares.
- (c) el importe de la variación, durante el periodo y la acumulación, del valor razonable del préstamo o cuenta por cobrar (o del grupo de préstamo o cuentas por cobrar) que sea atribuible a las variaciones en el riesgo de crédito del activo financiero, determinado como:
  - i. el importe de la variación del valor razonable que no sea atribuible a cambios en las condiciones de mercado que dan lugar a riesgo de mercado; o
  - ii. el importe que resulte de la aplicación de un método alternativo, si la entidad cree que de esta forma representa más fielmente la variación del valor razonable que sea atribuible a cambios en el riesgo de crédito del activo.

Los cambios en las condiciones de mercado que ocasionan riesgo de mercado incluyen las variaciones en una tasa de interés (de referencia) observada, en el precio de una materia prima cotizada, en una tasa de cambio de moneda extranjera o en un índice de precios o tasas.

- (a) el importe de la variación del valor razonable de cualesquiera derivados de crédito o instrumentos similares vinculados, durante el periodo y la acumulada desde que el préstamo o cuenta por cobrar se hubiera designado.

Si la entidad hubiese reclasificado un activo financiero como una partida medida:

(a) al costo al costo amortizado, en lugar de al valor razonable; o  
(b) al valor razonable, en lugar de al costo o al costo amortizado;  
revelará el importe reclasificado en o fuera de cada categoría, así como la razón para efectuar dicha reclasificación.

- (a) el importe reclasificado a cada una de esas categorías o fuera de éstas;
- (b) para cada periodo 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 periodo sobre el que se informa y periodos precedentes.

Baja en cuentas: **La Municipalidad de Upala**, puede haber transferido activos financieros de forma tal que una parte o todos los activos financieros no cumplan las condiciones para darlos de baja en cuentas. Se tiene que revelar, para cada clase de dichos activos financieros:

- (a) la naturaleza de los activos;
- (b) la naturaleza de los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad a los que la entidad continúe expuesta;
- (c) cuando la entidad continúe reconociendo la totalidad de los activos, los importes en libros de éstos y de los pasivos asociados; y
- (d) cuando la entidad continúe reconociendo los activos en la medida de su implicación continuada, el importe en libros total de los activos originales, el importe de los activos que la entidad continúe reconociendo y el importe en libros de los pasivos asociados.

Garantía colateral: se tiene que revelar lo siguiente:

- (a) el importe en libros de los activos financieros pignorados como garantía colateral de pasivos o pasivos contingentes, incluyendo los importes que hayan sido reclasificados.
- (b) Los plazos y condiciones relacionados con su pignoración.

**La Municipalidad de Upala**, revelará las siguientes partidas de ingresos, gastos, ganancias o pérdidas, ya sea en el resultado de rendimiento financiero o en las notas:

- (a) Ganancias o pérdidas netas por:
  - i. activos financieros o pasivos financieros al valor razonable con cambios en el resultado (ahorro o desahorro) del período, mostrando por separado 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 de acuerdo a la NICSP 29;
  - ii. activos financieros disponibles para la venta, mostrando por separado el importe de la ganancia o pérdida reconocida directamente en los activos netos/patrimonio durante el periodo y el importe que ha sido reclasificado de los activos netos/patrimonio y reconocido directamente en el resultado (ahorro o desahorro) del período;
  - iii. inversiones mantenidas hasta el vencimiento;
  - iv. préstamos y cuentas por cobrar; y
  - v. pasivos financieros medidos al costo amortizado;

- (b) importes totales de los ingresos y de los gastos por intereses (cálculos utilizando el método de la tasa de interés efectiva) producidos por los activos financieros o los pasivos financieros que no se midan al valor razonable con cambios en el resultado (ahorro o desahorro) del período;
- (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 el resultado (ahorro o desahorro) del período; 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 de acuerdo con el párrafo GA126 de la NICSP 29; y
- (e) el importe de las pérdidas por deterioro de valor para cada clase de activo financiero.

Otra información a Revelar: contabilidad de coberturas, los flujos de efectivo y cobertura de la inversión neta en negocios en el extranjero respecto a lo siguiente:

- (a) una descripción de cada tipo de cobertura;
- (b) una descripción de los instrumentos financieros designados como instrumentos de cobertura y de sus valores al final del periodo sobre el que informa; y
- (c) la naturaleza de los riesgos que han sido cubiertos.

Para las coberturas de flujos de efectivo, se revelará:

- (a) los periodos en los que se espera que se produzcan los flujos de efectivo, así como en los que se espera que afecten al resultado (ahorro o desahorro) del período;
- (b) una descripción de las transacciones previstas para las que se haya utilizado previamente la contabilidad de coberturas, pero cuya ocurrencia ya no se espere;
- (c) el importe que se reconoció en los activos netos/patrimonio durante el período;
- (d) el importe que se reclasificó de los activos netos/patrimonio y se incluyó en el resultado (ahorro o desahorro) del período, mostrando el importe incluido en cada partida del estado de rendimiento financiero; y
- (e) el importe que, durante el periodo, se haya eliminado de los activos netos/patrimonio y se haya incluido en el costo inicial o en otro importe en libros de un activo no financiero o de un pasivo no financiero adquirido o en el que se haya incurrido y que hayan sido tratados como transacciones previstas altamente probables cubiertas.

**La Municipalidad de Upala**, revelará información que permita que los usuarios de sus estados financieros evalúen la naturaleza y el alcance de los riesgos que surgen de los instrumentos financieros a los que la entidad esté expuesta al final del periodo sobre el que se informa.

Información Cualitativa: para cada tipo de riesgo que surja de los instrumentos financieros, una entidad revelará:

- (a) las exposiciones al riesgo y la forma en que éstas surgen;
- (b) sus objetivos, políticas y procesos para la gestión de riesgo, así como los métodos utilizados para medirlo; y
- (c) cualesquiera cambios habidos en (a) o (b) desde el período precedente.

Información cuantitativa: para cada tipo de riesgo que surja de los instrumentos financieros, una entidad revelará:

- (a) datos cuantitativos resumidos acerca de su exposición al riesgo al final del periodo sobre el que se informa. Esta información a revelar estará basada en la que se suministre internamente al personal clave de la dirección de la entidad (tal como se lo define en la NICSP 20, Información a Revelar sobre Partes Relacionadas), por ejemplo, al consejo de administración de la entidad o su ejecutivo principal.
- (b) la información a revelar requerida por los párrafos 43 a 49, en la medida en que no haya sido suministrada siguiendo el apartado (a), salvo que el riesgo no sea significativo (para un debate sobre la importancia relativa o materialidad).
- (c) las concentraciones de riesgo, si no resultan aparentes de los apartados (a) y (b).

## NICSP 31—Activos Intangibles

La **Municipalidad de Upala** tomará en consideración las especificaciones de la Dirección General de Contabilidad Nacional y los criterios específicos de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público en el registro de los Activos Intangibles, seguidamente se identifica el objetivo de la norma e información relevante en la aplicación de la política particular.

**Objetivo:** el objetivo de esta norma es prescribir el tratamiento contable de los activos intangibles que no estén contemplados específicamente en otra norma. Esta norma requiere que la entidad reconozca un activo intangible sí y solo si, se cumple los criterios especificados. Esta norma también especifica cómo determinar el importe en libros de los activos intangibles y exige revelar información específica sobre estos activos.

### Base Legal:

- Decreto N° 36961-H, “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 3 de febrero de 2012.
- Decreto 34460-H Principios Contables del Sector Público, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 29 de abril de 2008.
- Decreto 34918-H “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 9 de diciembre de 2008.
- Guía de Implementación NICSP, Dirección General de Contabilidad Nacional, Costa Rica, página ministerio de hacienda ([www.hacienda.go.cr](http://www.hacienda.go.cr)), 8 de agosto de 2012.
- Ley 9635: Fortalecimiento de las finanzas públicas
- Reglamento del título III de la Ley Fortalecimiento de las Finanzas Públicas,
- Ley N° 9635 referente al Empleo Público

**Cuentas Ligadas:** Todas las cuentas relacionadas con el registro de activos intangibles.

### Definiciones:

- Amortización (Amortization): es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo intangible durante los años de su vida útil.
- Importe en libros (carrying amount): es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.
- Desarrollo (development): es la aplicación de los resultados de la investigación, o de cualquier otro tipo de conocimiento científico, a un plan o diseño para la producción de materiales, dispositivos, productos, procesos, sistemas o servicios nuevos, o sustancialmente mejorados, antes del comienzo de su producción o utilización comercial.
- Un activo intangible (Intangible asset): es un activo identificable de carácter no monetario sin apariencia física.
- Investigación (Research): es todo aquel estudio original y planificado emprendido con la finalidad de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.



**Reconocimiento:** un activo es identificable si: (a) es separable, es decir, es susceptible de ser separado o escindido de la entidad y vendido, cedido, dado en explotación, arrendado o intercambiado, ya sea individualmente o junto con un contrato, activo identificable o pasivo con los que guarde relación, independientemente de que la entidad tenga intención de llevar a cabo la separación; o

- (a) surge de acuerdos vinculantes (incluyendo derechos procedentes de contratos u otros derechos legales), con independencia de que esos derechos sean transferibles o separables de la entidad o de otros derechos y obligaciones.

El reconocimiento de una partida como activo intangible requiere que la entidad demuestre que el elemento en cuestión cumple:

- (a) la definición de activo intangible; y
- (b) los criterios para su reconocimiento.

Un activo intangible se reconocerá sí, y solo si:

- (a) es probable que los beneficios económicos futuros o potencial de servicio que se han atribuido al mismo fluyan a la entidad; y
- (b) el valor razonable o el costo del activo puedan ser medidos de forma fiable.

Una entidad evaluará la probabilidad de obtener beneficios económicos futuros esperados o potencial de servicio utilizando suposiciones razonables y fundadas que representen las mejores estimaciones de la gerencia respecto al conjunto de condiciones económicas que existirán durante la vida útil del activo.

Un activo intangible surgido del desarrollo (o de la fase de desarrollo en un proyecto interno), se reconocerá sí, y solo si, la entidad puede demostrar todos los extremos siguientes:

- (a) la viabilidad técnica de completar el activo intangible de forma que pueda estar disponible para su utilización o su venta;
- (b) su intención de completar el activo intangible y usarlo o venderlo;
- (c) su capacidad para utilizar o vender el activo intangible;
- (d) la forma en que el activo intangible vaya a generar probables beneficios económicos o potencial de servicios futuros.
- (e) la disponibilidad de los recursos técnicos, financieros o de otro tipo adecuados, para completar el desarrollo y para utilizar o vender el activo intangible; y
- (f) su capacidad para medir de forma fiable el desembolso atribuible al activo intangible durante su desarrollo.

No se reconocerán como activos intangibles las marcas, las cabeceras de periódicos o revistas, los sellos o denominaciones editoriales, las listas de usuarios de un servicio u otros elementos similares que se hayan generado internamente.

**Medición:** Un activo intangible se medirá inicialmente por su costo, cuando se adquiera un activo intangible a través de una transacción sin contraprestación, su costo inicial en la fecha de adquisición se medirá a su valor razonable en esa fecha.

El costo de un activo intangible adquirido de forma separada comprende:

- (a) su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, después de deducir cualquier descuento o rebaja del precio; y
- (b) cualquier costo directamente atribuible a la preparación del activo para su uso previsto.

Son ejemplos de costos directamente atribuibles:

- (a) los costos de beneficios a los empleados (según se define en la NICSP 39), derivados directamente de poner el activo en sus condiciones de uso;
- (b) honorarios profesionales derivados directamente de poner el activo en sus condiciones de uso; y
- (c) los costos de comprobación de que el activo funciona adecuadamente.

Los desembolsos posteriores asociados a un proyecto de investigación y desarrollo en proceso adquirido que:

- (a) estén asociados con un proyecto de investigación o desarrollo en proceso, adquirido de forma independiente o en una adquisición y reconocido como un activo intangible; y
- (b) se hayan incurrido después de la adquisición del citado proyecto;

La plusvalía generada internamente no se reconocerá como un activo.

No se reconocerán activos intangibles surgidos de la investigación (o de la fase de investigación en proyectos internos). Los desembolsos por investigación (o en la fase de investigación, en el caso de proyectos internos), se reconocerán como gastos del periodo en el que se incurran.

Medición posterior: se elegirá política contable el modelo del costo o el modelo de revaluación. Si un activo intangible se contabiliza según el modelo de revaluación, todos los demás activos pertenecientes a la misma clase también se contabilizarán utilizando el mismo modelo, a menos que no exista un mercado activo para esa clase de activos.

Modelo del costo: con posterioridad a su reconocimiento inicial, un activo intangible se registrará por su costo menos la amortización acumulada y el importe de las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.

Modelo de revaluación: con posterioridad a su reconocimiento inicial, un activo intangible se registrará por su valor revaluado, que es su valor razonable en la fecha de la revaluación menos la amortización acumulada posterior. Para fijar el importe de las revaluaciones según esta norma, el valor razonable se determinará por referencia a un mercado activo. Las revaluaciones se harán con suficiente regularidad para que el importe en libros del activo, en la fecha de presentación, no difiera significativamente de su valor razonable.

**Información para Revelar:** para cada una de las clases de activos intangibles, distinguiendo entre los que se hayan generado internamente y el resto de los activos intangibles:

- (a) si las vidas útiles son indefinidas o finitas y, en este caso, las vidas útiles o las tasas de amortizaciones 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 periodo;
- (d) la partida o partidas del estado de rendimiento financiero en las que esté incluida la amortización de los activos intangibles;
- (e) una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo, mostrado:
  - i. los incrementos, con indicación separada de los que procedan de desarrollos internos, aquellos adquiridos por separado y los adquiridos a través de adquisiciones;
  - ii. las disposiciones;
  - iii. los incrementos o disminuciones, durante el periodo, procedente de revaluaciones efectuadas.
  - iv. las pérdidas por deterioro del valor reconocidas durante el periodo en el resultado (ahorro o desahorro), de acuerdo con lo establecido en la NICSP 21 o en la NICSP 26 (si las hubiera);
  - v. las reversiones de pérdidas por deterioro del valor reconocidas durante el periodo en el resultado (ahorro o desahorro), de acuerdo con lo establecido en la NICSP 21 o en la NICSP 26 (si las hubiera);
  - vi. el importe de la amortización reconocida durante el periodo;
  - vii. las diferencias de cambio netas derivadas de la conversión de los estados financieros a la moneda de presentación, y de la conversión de un negocio en el extranjero a la moneda de presentación de la entidad; y
  - viii. otros cambios en el importe en libros durante el periodo.

Esta norma menciona los siguientes ejemplos: programas informáticos, patentes, derechos de autor, películas, listas de usuarios de un servicio, licencias de pesca adquiridas, cuotas de importación adquiridas y las relaciones con los usuarios de un servicio.

De esa lista anterior, lo usual en la municipalidad son programas informáticos y éstos, adquiridos por medio de contratos con terceros cumplen con el punto b en la identificación de un activo si:

- (a) es separable, es decir, es susceptible de ser separado o escindido de la entidad y vendido, cedido, dado en explotación, arrendado o intercambiado, ya sea individualmente o junto con un contrato, activo identificable o pasivo con los que guarde relación, independientemente de que la entidad tenga intención de llevar a cabo la separación; o
- (b) surge de acuerdos vinculantes (incluyendo derechos procedentes de contratos u otros derechos legales), con independencia de que esos derechos sean transferibles o separables de la entidad o de otros derechos y obligaciones.

De cumplirse 3 de los puntos siguientes: Sin apariencia física, de carácter no monetario y surge de acuerdos vinculantes, la municipalidad reconocerá en el

Estado de Situación Financiera este tipo de activos, reconociéndolos inicialmente al costo.

## **NICSP 32—Acuerdos de Concesión de Servicios: La Concedente**

### **No Aplica**

#### **Justificación**

**La Municipalidad de Upala** aplicará los requerimientos de esta NICSP si utiliza la figura de concesión de servicios.

La municipalidad no descarta la aplicación de esta NICSP debido a los cambios en la economía y el repunte de la figura de Concesión de Servicios, así como los Fideicomisos.

Las siguientes definiciones están incorporadas en esta NICSP y permiten al usuario de estas PPC identificar si un acuerdo vinculante contiene la figura de un Acuerdo de Concesión de Servicios, tal y como la norma lo define.

#### **Definiciones**

Un acuerdo vinculante: a efectos de la presente Norma, describe contratos y otros acuerdos que confieren a las partes derechos y obligaciones similares a los que tendrían si la forma fuera la de un contrato.

Una concedente: a efectos de esta Norma, es la entidad que concede el derecho de uso del activo de concesión de servicios al operador.

Un operador: a efectos de esta Norma, es la entidad que utiliza el activo de concesión de servicios para proporcionar servicios públicos, sujeto al control del activo por la concedente.

Un acuerdo de concesión de servicios: es un acuerdo vinculante entre una concedente y un operador en el que:

- (a) el operador utiliza el activo de concesión de servicios para proporcionar un servicio público en nombre de la concedente durante un periodo determinado; y
- (b) el operador es compensado por sus servicios durante el periodo del acuerdo de concesión del servicio.

Un activo de concesión de servicios: es un activo utilizado para proporcionar servicios públicos en un acuerdo de concesión de servicios que:

- (a) es proporcionado por el operador, de forma que:
  - i. el operador construye, desarrolla o adquiere de un tercero; o
  - ii. es un activo ya existente del operador; o
- (b) es proporcionado por la concedente, de forma que:
  - iii. es un activo ya existente de la concedente; o
  - iv. es una mejora de un activo ya existente de la concedente.

## **NICSP 33 - Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o Devengo) (NICSP)**

**La Municipalidad de Upala** aplicará esta norma cuando se adopte por primera vez las NICSP.

La municipalidad aplicará los plazos de implementación de acuerdo con lo dispuesto por la Ley 9635, el cual en el Capítulo VI, establece lo siguiente:

### **CAPÍTULO VI DISPOSICIONES VARIAS, REFORMAS Y DEROGATORIAS**

**ARTÍCULO 27-** Todos los entes y los órganos del sector público no financiero deberán adoptar y aplicar las normas internacionales de contabilidad para el sector público en un plazo máximo de tres años. La Contabilidad Nacional vigilará el cumplimiento de esta norma.

Asimismo, la Municipalidad de Upala aplicará la siguiente resolución:

#### **RESOLUCIÓN DE ALCANCE GENERAL Nº DCN-0002-2021**

Dirección General de Contabilidad Nacional, al ser las doce horas treinta minutos del tres de marzo del dos mil veintiuno.

(...)

#### **VIII. Disposiciones transitorias:**

**Transitorio Primero:** Para las normas que no tengan transitorio conforme a las NICSP versión 2018, los entes contables deberán efectuar una declaración explícita y sin reservas en sus estados financieros de su cumplimiento al cierre del ejercicio del año 2023 o antes.

**Transitorio Segundo:** Considerando los transitorios que otorgan las NICSP33 versión 2018, el proceso de transición de los tres años empieza a regir a partir de la publicación del extracto de la presente resolución, en ese periodo contable los entes contables deberán efectuar una declaración explícita y sin reservas de su cumplimiento, en sus estados financieros, por lo que es recomendable que cumplan íntegramente con las NICSP tan pronto como les sea posible, a los efectos de acelerar la implementación final y ajustar los desvíos que eventualmente se vayan produciendo durante el proceso.

**IX-** La presente resolución rige a partir de la publicación de su extracto en el Diario Oficial la Gaceta.

**X-** Comuníquese y publíquese el extracto de la presente resolución en el Diario Oficial La Gaceta y en la página Web del Ministerio de Hacienda

publíquese la presente resolución de manera integral, así como el Plan General de Contabilidad Nacional versión 2021 y las Políticas Contables Generales con base a la versión 2018 de las NICSP, la Metodología de Implementación de NICSP versión del 2021, el Plan General de Cuentas 2020 y el Manual Funcional de Cuentas Contable para el Sector Público.

JEANNETTE  
MARIA SOLANO  
GARCIA (FIRMA)

Firmado digitalmente por  
JEANNETTE MARIA  
SOLANO GARCIA (FIRMA)  
Fecha: 2021.03.24  
14:11:46 -06'00'

Jeannette Solano García  
Directora General de Contabilidad Nacional  
Ministerio de Hacienda

**La Municipalidad de Upala**, aplicará los plazos que establezca la DGCN sobre la fecha límite para adoptar totalmente las NICSP.

seguidamente se identifica el objetivo de la norma e información relevante en la aplicación de la política particular.

**Objetivo:** el objetivo de esta norma es proporcionar guías a una entidad que adopta por primera vez las NICSP para preparar y presentar los estados financieros que surgen de la adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo), para facilitar información de alta calidad:

- (a) que proporcione información transparente sobre la transición de una entidad que adopta por primera vez las NICSP de base de acumulación (o devengo);
- (b) que proporcione un punto de partida adecuado para la contabilización de acuerdo con las NICSP de base de acumulación (o devengo) independientemente de la base contable que haya usado la entidad que adopta por primera vez las NICSP antes de la fecha de adopción; y
- (c) donde los beneficios se espera que superen los costos.

**Base Legal:**

- Decreto N° 36961-H, “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 3 de febrero de 2012.
- Decreto 34460-H Principios Contables del Sector Público, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 29 de abril de 2008.
- Decreto 34918-H “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 9 de diciembre de 2008.
- Guía de Implementación NICSP, Dirección General de Contabilidad Nacional, Costa Rica, página ministerio de hacienda ([www.hacienda.go.cr](http://www.hacienda.go.cr)), 8 de agosto de 2012.
- Ley 9635: Fortalecimiento de las finanzas públicas
- Reglamento del título III de la Ley Fortalecimiento de las Finanzas Públicas,
- Ley N° 9635 referente al Empleo Público

**Cuentas Ligadas:** todas las cuentas relacionadas o involucradas al reconocimiento, medición y revelación de los estados financieros, de acuerdo a los lineamientos de las NICSP.

**Definiciones:**

- Fecha de adopción de las NICSP (date of adoption of IPSASs): es la fecha en que una entidad adopta las NICSP de base de acumulación (o devengo) por primera vez, y es el comienzo del periodo sobre el que se informa en el que una entidad que adopta por primera vez la NICSP utiliza las NICSP de base de acumulación (o devengo) y para el cual la entidad presenta sus primeros estados financieros de transición conforme a las NICSP o sus primeros estados financieros conforme a las NICSP.
- Costo atribuido (Deemed cost): es un importe usado como sustituto del costo o del costo depreciado en una fecha determinada.
- Primeros estados financieros conforme a las NICSP (First IPSAS financial statements): son los primeros estados financieros anuales en los que la entidad cumple con las NICSP de base de acumulación (o devengo) y puede hacer una declaración explícita y sin reservas de conformidad con las NICSP porque adoptó una o más exenciones transitorias de esta NICSP que no afectan la presentación razonable de los estados financieros y capacidad para afirmar la conformidad con las NICSP de base de acumulación (o devengo).
- Entidad que adopta por primera vez las NICSP (First-time adopter): es una entidad que adopta las NICSP de base de acumulación (o devengo) por primera vez y presenta sus estados financieros de transición conforme a las NICSP o sus primeros estados financieros conforme a las NICSP.
- Estado de situación financiera de apertura (opening statement of financial position): es el estado de situación financiera de una entidad que adopta por primera vez las NICSP en la fecha de adopción de las NICSP.
- Periodo de transición (Period of transition): es el periodo durante el cual una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplica una o más exenciones de esta NICSP antes de cumplir con las NICSP de base de acumulación (o devengo), y antes de poder hacer una declaración explícita y sin reservas de conformidad con las NICSP.
- Base contable anterior (Previous basis of accounting): es la base contable que una entidad que adopta por primera vez las NICSP utilizó inmediatamente antes de adoptar las NICSP de base de acumulación (o devengo).
- Estados financieros de transición conforme a las NICSP (Transitional IPSAS financial statements): son los estados financieros preparados de acuerdo con esta NICSP en los que una entidad que adopta por primera vez las NICSP no puede hacer una declaración explícita y sin reservas de conformidad con el resto de las NICSP porque adoptó una o más exenciones transitorias de esta NICSP que afectan la presentación razonable de los estados financieros y su capacidad de afirmar la conformidad con las NICSP de base de acumulación (o devengo).

**Reconocimiento:** Cuando se adopta por primera vez las NICSP preparará y presentará un estado de situación financiera de apertura en la fecha de adopción de las NICSP. Éste es el punto de partida de su contabilidad según las NICSP



de base de acumulación (o devengo).

En la fecha de adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo), una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplicará de forma retroactiva los requerimientos de las NICSP excepto si fuera requerido, o permitido de otra forma, en esta NICSP.

Las estimaciones que se adopta por primera vez las NICSP realizadas conforme a las NICSP, en la fecha de su adopción, serán congruentes con las estimaciones hechas según la base contable anterior (después de realizar los ajustes necesarios para reflejar cualquier diferencia en las políticas contables), a menos que exista evidencia objetiva de que esas estimaciones eran incongruentes con los requerimientos de las NICSP.

Los primeros estados financieros según las NICSP, cuando se adopta por primera vez presentarán fielmente la situación financiera, el rendimiento financiero, y los flujos de efectivo de la entidad.

El periodo de dispensa transitorio es de tres años para el reconocimiento de activos o pasivos.

Si no se ha reconocido los activos y pasivos según la base contable anterior, cuando se adopta por primera vez las NICSP, no requiere que reconozca o mida los activos o pasivos siguientes para los periodos sobre los que se informa que comiencen en una fecha dentro de los tres años siguientes a la de adopción de las NICSP: NICSP 12, NICSP 16, NICSP 17, NICSP 39, NICSP 27, NICSP 31, NICSP 32 y NICSP 29.

Una entidad que adopta por primera vez las NICSP solo cambiará sus políticas contables durante el periodo de transición para ajustarse mejor a las políticas contables de las NICSP de base de acumulación (o devengo), y que puede conservar sus políticas contables existentes hasta que las exenciones que proporcionaron la dispensa hayan expirado o cuando las partidas correspondientes se reconozcan o midan en los estados financieros de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero).

Si se adopta por primera vez las NICSP y se aplica la exención, no se reconocerá la plusvalía con respecto a una adquisición. La entidad que adopta por primera vez las NICSP reconocerá la diferencia entre (a) y (b) siguiente en los activos netos/patrimonio:

- (a)** La suma de:
  - i. Cualquier contraprestación transferida;
  - ii. Cualquier participación no controladora en una operación adquirida; y
  - iii. Cualquier participación en el patrimonio mantenida en operación adquirida.
  
- (b)** Los importes netos de los activos identificables adquiridos y pasivos asumidos.

Una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede optar por usar el importe de revaluación de las propiedades, planta y equipo según su base contable anterior como costo atribuido si la revaluación fue, en la fecha de la revaluación, comparable, en general, con:

- (a) el valor razonable; o
- (b) el costo o el costo depreciado, según proceda, de acuerdo con las NICSP, ajustado para reflejar, por ejemplo, cambios en un índice de precios general o específico.

La fecha en la que se determina el costo atribuido puede variar dependiendo de si la entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha las exenciones que proporcionan un periodo de dispensa transitoria de tres años para reconocer o medir ciertos activos o pasivos.

Información comparativa: se recomienda a una entidad que adopta por primera vez las NICSP, pero no se le requiere, que presente información comparativa en sus primeros estados financieros de transición conforme a las NICSP o sus primeros estados financieros conforme a las NICSP presentados de acuerdo con esta NICSP. Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP presenta información comparativa, la presentará de acuerdo con los requerimientos de la NICSP 1, esta incluirá:

- (a) un estado de situación financiera con información comparativa para el periodo precedente, y un estado de situación financiera de apertura al comienzo del periodo sobre el que se informa anterior a la fecha de adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo);
- (b) un estado de rendimiento financiero con información comparativa para el periodo precedente;
- (c) un estado de cambios en los activos netos/ patrimonio con información comparativa para el periodo precedente;
- (d) un estado de flujos de efectivo con información comparativa para el periodo precedente;
- (e) una comparación del presupuesto y los importes reales para el año corriente como un estado financiero adicional separado o como una columna de presupuesto en los estados financieros si la entidad que adopta por primera vez las NICSP hace público su presupuesto aprobado; y
- (f) notas relacionadas incluyendo información comparativa, y la revelación de información descriptiva sobre ajustes significativos tal como requiere el párrafo 142.

Conciliaciones: una entidad que adopta por primera vez las NICSP presentará en las notas a sus estados financieros de transición conforme a las NICSP o sus primeros estados financieros conforme a las NICSP:

- (a) una conciliación de sus activos netos/patrimonio presentados de acuerdo con su base contable anterior con el saldo de apertura de los activos netos/ patrimonio en la fecha de adopción de las NICSP; y

- (b) una conciliación de su resultado (ahorro o desahorro) de acuerdo con su base contable anterior con el saldo de apertura del resulta (ahorro o desahorro) en la fecha de adopción de las NICSP.

No se requiere que una entidad que adopta por primera vez las NICSP que haya aplicado una base contable de efectivo en sus estados financieros anteriores presente estas conciliaciones”.

**Medición:** Cuando se adopta por primera vez las NICSP usará las mismas políticas contables en su estado de situación financiera de apertura y en todos los periodos que se presenten y cumplirán con cada NICSP vigente en la fecha de adopción de las NICSP.

Cuando se adopta por primera vez las NICSP, se evaluará si las exenciones transitorias usadas afectan la presentación razonable de los estados financieros y su capacidad de afirmar la conformidad con las NICSP de base de acumulación (o devengo).

El periodo de dispensa transitorio es de tres años para la medición de activos o pasivos.

Se recomienda cuando se adopta por primera vez las NICSP, se revele información sobre las relaciones y transacciones con partes relacionadas e información sobre el personal clave de la gerencia que sean conocidas en la fecha de adopción de las NICSP.

Se recomienda que una entidad que adopta por primera vez las NICSP, elimine los saldos, transacciones, ingresos y gastos que se conozcan en la fecha de adopción de las NICSP para cumplir en su totalidad con las disposiciones de la NICSP 35 tan pronto como sea posible.

Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP ha aprovechado la exención transitoria, no presentará los estados financieros como estados financieros consolidados hasta que:

- (a) las exenciones que proporcionaron la dispensa hayan expirado; y
- (b) sus participaciones en otras entidades hayan sido adecuadamente reconocidas o medidas como entidades controladas, asociadas o negocios conjuntos; o
- (c) se eliminen los saldos, transacciones, ingresos y gastos entre entidades dentro de la entidad económica (lo que tenga lugar primero).

Una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede optar por medir los activos o pasivos siguientes a su valor razonable cuando no esté disponible información fiable del costo de los activos y pasivos y usar ese valor razonable como el costo atribuido para:

- (a) NICSP 12
- (b) Propiedad de inversión, si una entidad que adopta por primera vez las NICSP escoge usar el modelo del costo de la NICSP 16;

- (c) NICSP 17
- (d) Activos intangibles, distintos de los generados internamente (NICSP 31) que cumplen:
  - i. los criterios de reconocimiento de la NICSP 31 (excluyendo el criterio de medición fiable); y
  - ii. los criterios de la NICSP 31 para la revaluación (incluyendo la existencia de un mercado activo):
- (e) NICSP 29; o
- (f) Activos de concesión de servicios (NICSP 32).

Uso del costo atribuido para medir los activos adquiridos a través de una transacción sin contraprestación.

**Información para Revelar:** una entidad que adopta por primera vez las NICSP con estados financieros que cumplen con los requerimientos de esta NICSP, mientras aprovecha las exenciones y disposiciones transitorias que afectan la presentación razonable y su capacidad para afirmar la conformidad con las NICSP de base de acumulación (o devengo), realizará una declaración explícita y sin reservas de conformidad con esta NICSP en las notas a los estados financieros.

Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha las exenciones transitorias de esta NICSP, revelará:

- (a) la medida en que la entidad ha aprovechado las exenciones transitorias que afectan la presentación razonable de los estados financieros y su capacidad para afirmar la conformidad con las NICSP de base de acumulación (o devengo); o
- (b) la medida en que ha aprovechado las exenciones transitorias que no afectan la presentación razonable de los estados financieros y su capacidad para afirmar la conformidad con las NICSP de base de acumulación (o devengo).
- (c) el progreso realizado hacia el reconocimiento, medición, presentación o revelación de activos, pasivos, ingresos o gastos de acuerdo con los requerimientos de las NICSP aplicables;
- (d) los activos, pasivos, ingresos o gastos que hayan sido reconocidos y medidos según una política contable que no es congruente con los requerimientos de las NICSP aplicables;
- (e) los activos, pasivo, ingresos o gastos que no hayan sido medidos, presentados o revelados en el periodo sobre el que se informa anterior, pero que ahora se reconocen o miden, o presentan o revelan;
- (f) la naturaleza e importe de cualquier ajuste reconocido durante el periodo sobre el que se informa; y
- (g) una indicación de cómo y cuándo tiene intención de cumplir en su totalidad con los requerimientos de las NICSP aplicables.
- (h) la razón por la que los estados financieros, inversiones en asociadas o participaciones en negocios conjuntos no pudieron presentarse como estados financieros consolidados; y

- (i) una indicación de cuándo la entidad que adopta por primera vez las NICSP podrá presentar estados financieros consolidados.

Se revelará la explicación de la transición a las NICSP:

- (a) la fecha de adopción de las NICSP; y
- (b) información y explicaciones sobre la forma en que la transición desde la base contable anterior a las NICSP afectó su posición financiera, y cuando proceda, su rendimiento financiero y flujos de efectivo presentados.
- (c) la suma de los valores razonables u otras alternativas de medición que se consideraron al determinar el costo atribuido;
- (d) el ajuste agregado de los importes en libros reconocidos según la base contable anterior; y
- (e) si el costo atribuido se determinó en la fecha de adopción de las NICSP o durante el periodo de transición.

## **NICSP 34—Estados Financieros Separados**

### **No Aplica**

#### **Justificación**

Cuando una entidad consolide estados financieros de acuerdo con los requerimientos de la NICSP 35, debe presentar estados financieros separados.

La diferencia con los consolidados es que no existe ningún datos de la entidad que se debe consolidar, salvo la inversiones en entidades controladas, negocios conjuntos y asociadas.

#### **Objetivo**

1. El objetivo de esta Norma es establecer los requerimientos de contabilización e información a revelar para inversiones en entidades controladas, negocios conjuntos y asociadas cuando una entidad prepara estados financieros separados.

#### **Alcance**

2. Una entidad que prepara y presenta estados financieros según la base contable de acumulación (o devengo) aplicará esta Norma en la contabilización de inversiones en entidades controladas, negocios conjuntos y asociadas cuando se opte o sea requerido por las regulaciones, presentar estados financieros separados.
3. Esta norma no establece qué entidades elaborarán estados financieros separados. Se aplica en el caso de que una entidad elabore estados financieros separados que cumplan con las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP).

#### **Definiciones**

Estados financieros consolidados: son los estados financieros de una entidad económica en los que los activos, pasivos, activos netos/patrimonio, ingresos, gastos, y flujos de efectivo de la entidad controladora y sus entidades controladas se presentan como si se tratase de una sola entidad económica.

Estados financieros separados: son los presentados por una entidad en los que ésta puede optar, sujeta a los requerimientos de esta Norma, por contabilizar sus inversiones en entidades controladas, negocios conjuntos y asociadas, al costo, de acuerdo con la NICSP 29 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición, o utilizar el método de la participación, tal como se describe en la NICSP 36, Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos.

## **Política Particular Contable**

**La Municipalidad de Upala** aplicará los requerimientos de esta norma cuando tenga inversiones en asociadas, inversiones en entidades controladas y negocios conjuntos.

## NICSP 35—Estados Financieros Consolidados

**La Municipalidad de Upala** tomará en consideración las especificaciones de la Dirección General de Contabilidad Nacional y los criterios específicos de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público en el registro de los Estados Financieros Consolidados, seguidamente se identifica el objetivo de la norma e información relevante en la aplicación de la política particular.

**Objetivo:** El objetivo de esta norma es establecer los principios para la presentación y preparación de estados financieros consolidados cuando una entidad controla una o más entidades distintas.

Para cumplir el objetivo del párrafo 1, esta norma:

- (a) requiere que una entidad (la controladora) que controla una o más entidades distintas (las controladas) presente estados financieros consolidados;
- (b) define el principio de control, y establece el control como la base de la consolidación;
- (c) establece la forma en que se aplica el principio de control para identificar si una entidad controla otra y por ello debe consolidar dicha entidad;
- (d) establece los requerimientos contables para la preparación de los estados financieros consolidados; y
- (e) define una entidad de inversión y establece una excepción de consolidar ciertas entidades controladas de una entidad de inversión.

### Base Legal:

- Decreto N° 36961-H, “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 3 de febrero de 2012.
- Decreto 34460-H Principios Contables del Sector Público, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 29 de abril de 2008.
- Decreto 34918-H “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 9 de diciembre de 2008.
- Guía de Implementación NICSP, Dirección General de Contabilidad Nacional, Costa Rica, página ministerio de hacienda ([www.hacienda.go.cr](http://www.hacienda.go.cr)), 8 de agosto de 2012.
- Ley 9635: Fortalecimiento de las finanzas públicas
- Reglamento del título III de la Ley Fortalecimiento de las Finanzas Públicas,
- Ley N° 9635 referente al Empleo Público

**Cuentas Ligadas:** todas las cuentas relacionadas o involucradas para la elaboración de los estados financieros consolidados.

### Definiciones:

- Beneficios (Benefits): son las ventajas que obtiene una entidad de su involucración con otras entidades. Los beneficios podrían ser financieros



o no financieros. El impacto real de la involucración de una entidad con otra entidad puede tener aspectos positivos o negativos.

- Acuerdo Vinculante (Binding arrangement): A efecto de la presente norma, un acuerdo vinculante es un acuerdo que confiere a las partes derechos y obligaciones exigibles como los que tendrían si la forma fuera la de un contrato. Incluye derechos de contratos u otros derechos legales.
- Estados Financieros Consolidados (consolidated Financial statements): son los estados financieros de una entidad económica en los que los activos, pasivos, activos netos/patrimonio, ingresos, gastos, y flujos de efectivo de la entidad controladora y sus entidades controladas se presentan como si se tratase de una sola entidad económica.
- Control: una entidad controla otra entidad cuando está expuesta, o tiene derecho, a beneficios variables procedentes de su implicación en la otra entidad y tiene la capacidad de afectar la naturaleza o importe de esos beneficios a través de su poder sobre ésta.
- Una entidad controlada (controlled entity): es aquella que está controlada por otra entidad.
- Una entidad controladora (controlling entity): es aquella que controla una o más entidades.
- Un decisor (decision-maker): es una entidad con derecho a tomar decisiones que es un principal o un agente para otras partes.
- Una entidad económica (economic entity): es una entidad controladora y sus entidades controladas.
- Una entidad de inversión (investment entity): es aquella que:
  - (a) obtiene fondos de uno o más inversores con el propósito de prestar a dichos inversores servicios de gestión de inversiones;
  - (b) tiene el propósito de invertir fondos únicamente para obtener rendimientos por apreciaciones de capital, ingresos de inversiones, o ambos; y
  - (c) mide y evalúa el rendimiento de prácticamente todas sus inversiones sobre la base del valor razonable.
- Una participación no controladora (non-controlling interest): es los activos netos / patrimonio en una entidad controlada que no es atribuible, directa o indirectamente, a una entidad controladora.
- Poder (power): está formado por derechos existentes que otorgan la capacidad presente de dirigir las actividades relevantes de otra entidad.
- Derechos protectores (protective rights): son derechos diseñados para proteger la participación de la parte que mantiene esos derechos sin otorgarle poder sobre la entidad con la que esos derechos se relacionan.
- Actividades Relevantes (Relevant activities): A efectos de esta norma, actividades relevantes son aquellas de la entidad controlada potencialmente que afectan de forma significativa a la naturaleza o importe de los beneficios que una entidad recibe de su implicación con esa otra entidad.
- Derechos de destitución (removal rights): son derechos que privan a quien toma decisiones de su autoridad para tomar decisiones.

**Reconocimiento:** Una entidad controladora elaborará estados financieros consolidados utilizando políticas contables uniformes para transacciones y otros sucesos que, siendo similares, se hayan producido en circunstancias parecidas.

La consolidación de una entidad controlada comenzará desde la fecha en que la entidad obtenga el control de la otra entidad cesando cuando pierda el control sobre ésta.

Los procedimientos de consolidación de los estados financieros:

- (a) Combinan partidas similares de activos, pasivos, activos netos/patrimonio, ingresos, gastos y flujos de efectivo de la entidad controladora con los de sus entidades controladas.
- (b) Compensan (eliminan) el importe en libros de la inversión de la entidad controladora en cada entidad controlada, así como la parte de los activos netos/patrimonio de cada una de dichas entidades controladas que pertenece a la controladora, (la NICSP 40 explica cómo contabilizar la plusvalía resultante).
- (c) Eliminan en su totalidad los activos, pasivos, activos netos / patrimonio, ingresos, gastos, y flujos de efectivo internos de la entidad económica relacionados con transacciones entre las entidades de la entidad económica ((los resultados (ahorro o desahorro) del periodo procedentes de transacciones internas de la entidad económica que están reconocidos en activos, tales como inventarios y activos fijos, se eliminan totalmente)). Las pérdidas internas de la entidad económica podrían indicar un deterioro de valor de los activos que requiere reconocimiento en los estados financieros consolidados.

Los estados financieros de la controladora y de sus entidades controladas utilizados para la elaboración de los estados financieros consolidados estarán referidos a la misma fecha de presentación.

Una entidad controladora presentará las participaciones controladoras en el estado de situación financiera consolidado, dentro de los activos netos/patrimonio, de forma separada de los activos netos/patrimonio de los propietarios de la entidad controladora.

**Medición:** Una entidad incluirá los ingresos y gastos de una entidad controlada en los estados financieros consolidados desde la fecha en que obtenga el control hasta la fecha en que cese dicho control sobre la entidad controlada. Los ingresos y gastos de la entidad controlada deberán basarse en los importes de los activos y pasivos reconocidos en los estados financieros consolidados en la fecha de la adquisición. Por ejemplo, un gasto por depreciación reconocido en el estado de rendimiento financiero consolidado después de la fecha de la adquisición se basará en los valores de los activos depreciables relacionados reconocidos en los estados financieros consolidados en la fecha de la adquisición.

**Información para Revelar:** Con relación a la revelación se consideran cada apartado de la revelación de información de las diferentes NICSP aplicables a la

**Municipalidad de Upala**, desde la consolidación de los Estados Financieros, así como indicar en las notas que las mismas se encuentran debidamente consolidadas.

Cuando una entidad consolide estados financieros debe tener control en la entidad a consolidar.

**La Municipalidad de Upala**, consolidará otras entidades donde se demuestre que existe control y poder en la toma de decisiones.

Para determinar la existencia de poder o control en otras entidades, la municipalidad analizará los requerimientos de esta norma a efecto de establecer si se debe consolidar una o varias entidades.

Con relación al Comité Cantonal de Deportes y Recreación de Upala, la municipalidad estará atenta a las directrices de la DGCN, ya que este tema debe tratarse de tal forma que el tratamientos sea uniforme en todo el sector municipal.

## **NICSP 36—Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos**

### **No Aplica**

#### **Justificación**

Cuando una entidad tiene inversiones en asociadas y negocios conjuntos, adquiere riesgos, así como participaciones en los rendimientos financieros en inversiones que no se consolidan.

Estos hechos son de gran valor para los usuarios de los estados financieros ya que contribuyen a una mayor transparencia sobre relaciones con terceros, donde se realizan operaciones conjuntas, negocios conjuntos o inversiones en asociadas que no se consolidan.

Esta norma establece sus objetivos y alcances de la siguiente manera:

#### **Objetivo**

1. El objetivo de esta Norma es requerir que una entidad revele información que permita a los usuarios de sus estados financieros evaluar:

- (a) la naturaleza y los riesgos asociados con sus participaciones en entidades controladas, entidades controladas no consolidadas, acuerdos conjuntos y asociadas y entidades estructuradas que no se consolidan; y
- (b) los efectos de esas participaciones en su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo.

#### **Alcance**

2. Una entidad que prepara y presenta estados financieros según la base contable de acumulación (o devengo) aplicará esta Norma para revelar información sobre sus participaciones en entidades controladas, entidades controladas no consolidadas, acuerdos conjuntos y asociadas y entidades estructuradas que no se consolidan.

3. Esta Norma se aplicará por una entidad que tiene una participación en las siguientes entidades:

- (a) entidades controladas;
- (b) acuerdos conjuntos (es decir, operaciones conjuntas o negocios conjuntos);
- (c) asociadas; o
- (d) entidades estructuradas que no se consolidan.

## Política Particular Contable

La Municipalidad de Upala revelará los requerimientos de esta norma cuando mantenga operaciones conjuntas, negocios conjuntos o inversiones en asociadas que no se consolidan.

Esta norma indica que se debe informar lo siguiente:

Información a revelar sobre participaciones en otras entidades

9. Para cumplir el objetivo del párrafo 1, una entidad revelará:

**(a)** los juicios significativos y suposiciones realizados para determinar:

- i. la naturaleza de su participación en otra entidad o acuerdo;
- ii. el tipo de acuerdo conjunto en el que tiene una participación (párrafos 12 a 14); y
- iii. que cumple la definición de una entidad de inversión, si es aplicable (párrafo 15); e

**(b)** información sobre su participación en:

- i. entidades controladas (párrafos 17 a 26);
- ii. acuerdos conjuntos y asociadas (párrafos 35 a 39);
- iii. entidades estructuradas que no se consolidan (párrafos 40 a 48);
- iv. participaciones en la propiedad no cuantificables (párrafos 49 y 50); y
- v. participaciones controladoras adquiridas con la intención de su disposición (párrafos 51 a 57).

Juicios y supuestos significativos

12. Una entidad revelará la metodología usada para determinar:

- (a)** que tiene el control de otra entidad como se describe en los párrafos 18 y 20 de la NICSP 35;
- (b)** que tiene el control conjunto de un acuerdo o influencia significativa sobre otra entidad; y
- (c)** el tipo de acuerdo conjunto (es decir, operación conjunta o negocio conjunto) cuando el acuerdo ha sido estructurado a través de un vehículo separado.

13. La información a revelar requerida por el párrafo 12 se dará en los estados financieros o se incorporará mediante una referencia de los estados financieros a algún otro estado que esté disponible para los usuarios en las mismas condiciones y al mismo tiempo que los estados financieros. Sin la información incorporada mediante referencias cruzadas, los estados financieros estarán incompletos. El uso de referencias cruzadas puede estar sujeto a restricciones jurisdiccionales.

## NICSP 37—Acuerdos Conjuntos

### No Aplica

#### Justificación

**La Municipalidad de Upala** determinará mediante los alcances de un convenio (acuerdo vinculante), si existe control conjunto.

En caso de existir control conjunto, la municipalidad analizará si se está ante una operación conjunta o un negocio conjuntos (ver definiciones)

Si la municipalidad determina que es un negocio conjunto, debe analizarse la figura jurídica (vehículo separado) para establecer su tratamiento contable.

**La Municipalidad de Upala** determinará si el agregado de todos los activos y pasivos anteriormente consolidados proporcionalmente da lugar a activos netos negativos, la municipalidad evaluará si tiene obligaciones legales o implícitas en relación con el activo neto negativo y, si es así, la municipalidad reconocerá el pasivo que corresponda.

Si la entidad concluye que no tiene obligaciones legales o implícitas en relación con activos netos negativos, no reconoce el pasivo que corresponda, pero ajustará los resultados (ahorro o desahorro) acumulados al comienzo del periodo inmediato anterior.

#### Definiciones

Acuerdo Vinculante: A efectos de la presente Norma, un acuerdo vinculante es un acuerdo que confiere a las partes derechos y obligaciones exigibles como los que tendrían si la forma fuera la de un contrato. Incluye derechos de contratos u otros derechos legales.

Un acuerdo conjunto: es un acuerdo mediante el cual dos o más partes mantienen control conjunto.

Control conjunto: es el control compartido de un acuerdo por medio de un acuerdo vinculante, que existe solo cuando las decisiones sobre las actividades relevantes requieren el consentimiento unánime de las partes que comparten el control.

Una operación conjunta: es un acuerdo conjunto mediante el cual las partes que tienen control conjunto del acuerdo tienen derechos sobre los activos y obligaciones con respecto a los pasivos, relacionados con el acuerdo.

Un participante en una operación conjunta: es una parte de una operación conjunta que tiene control conjunto sobre ésta.

Un negocio conjunto: es un acuerdo conjunto mediante el cual las partes que tienen control conjunto del acuerdo tienen derechos sobre los activos netos del acuerdo.

Un participante en un negocio conjunto: es una parte de un negocio conjunto que tiene control conjunto sobre éste.

Un parte de un acuerdo conjunto: es una entidad que participa en un acuerdo conjunto, independientemente de si dicha entidad tiene control conjunto de dicho acuerdo.

Un vehículo separado: es una estructura financiera identificable de forma separada, que incluye entidades jurídicas independientes o entidades reconocidas por ley, con independencia de si esas entidades tienen personalidad jurídica.

## NICSP 38—Información a Revelar sobre Participaciones en Otras Entidades

La **Municipalidad de Upala** tomará en consideración las especificaciones de la Dirección General de Contabilidad Nacional y los criterios específicos de la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público en el registro de Información a Revelar sobre Participaciones en otras Entidades, seguidamente se identifica el objetivo de la norma e información relevante en la aplicación de la política particular.

**Objetivo:** El objetivo de esta norma es requerir que una entidad revele información que permita a los usuarios de sus estados financieros evaluar:

- (a) la naturaleza y los riesgos asociados con sus participaciones en entidades controladas, entidades controladas no consolidadas, acuerdos conjuntos y asociadas y entidades estructuradas que no se consolidan;
- y
- (b) los efectos de esas participaciones en su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo.

### Base Legal:

- Decreto N° 36961-H, “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 3 de febrero de 2012.
- Decreto 34460-H Principios Contables del Sector Público, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 29 de abril de 2008.
- Decreto 34918-H “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 9 de diciembre de 2008.
- Guía de Implementación NICSP, Dirección General de Contabilidad Nacional, Costa Rica, página ministerio de hacienda ([www.hacienda.go.cr](http://www.hacienda.go.cr)), 8 de agosto de 2012.
- Ley 9635: Fortalecimiento de las finanzas públicas
- Reglamento del título III de la Ley Fortalecimiento de las Finanzas Públicas,
- Ley N° 9635 referente al Empleo Público

**Cuentas Ligadas:** todas las cuentas relacionadas o involucradas al reconocimiento, medición y revelación de la Información a Revelar sobre Participaciones en otras Entidades.

### Definiciones:

- Acuerdo Vinculante (Binding arrangement): A efectos de la presente norma, un acuerdo vinculante es un acuerdo que confiere a las partes derechos y obligaciones exigibles como los que tendrían si la forma fuera la de un contrato. Incluye derechos de contratos u otros derechos legales.
- Una participación en otra entidad (interest in another entity): a efectos de esta norma, se refiere a implicaciones mediante acuerdos vinculantes o de otro tipo que expone a una entidad a la variabilidad de los beneficios procedentes de los de otra entidad. Una participación en otra entidad puede evidenciarse mediante, pero no se limitan a, la tenencia de instrumentos de deuda o patrimonio, así como otras formas de implicación



tales como la provisión de fondos, apoyo de liquidez, mejora crediticia y garantías. Incluye los medios por los que una entidad tiene control o control conjunto de otra entidad, o influencia significativa sobre ésta. Una entidad no tiene necesariamente una participación en otra entidad, únicamente debido a una relación habitual de financiador/destinatario o cliente/proveedor.

- Ingreso procedente de una entidad estructurada (Revenue from a structured entity): a efectos de esta norma, incluye, pero no se limita a, comisiones recurrentes y no recurrentes, intereses, dividendos o distribuciones similares, ganancias o pérdidas en la nueva medición o en baja en cuentas de participaciones en entidades estructuradas y ganancias o pérdidas de transferencias de activos y pasivos a la entidad estructurada.
- Una entidad estructurada (structured entity) es:
  - (a) En el caso de entidades en las que, normalmente, los acuerdos administrativos o la legislación son los factores determinantes para decidir quién tiene el control de una entidad, una entidad que ha sido diseñada de forma que los acuerdos administrativos o la legislación no son el factor determinante para decidir quién controla la entidad, como, por ejemplo, cuando los acuerdos vinculantes son significativos para determinar el control de la entidad y las actividades relevantes se dirigen por medio de acuerdos vinculantes; o
  - (b) En caso de entidades en las que el voto o derechos similares son normalmente el factor determinante para decidir quién tiene el control de una entidad, una entidad que ha sido diseñada de forma de forma que el voto o derechos similares no son el factor determinante para decidir quién controla la entidad, como, por ejemplo, cuando los derechos de voto se relacionan solo con tareas administrativas y las actividades relevantes se dirigen por medio de acuerdos vinculantes.

**Información para Revelar:** información a revelar sobre participaciones en otras entidades:

- (a) Los juicios significativos y suposiciones realizados para determinar:
  - i. La naturaleza de su participación en otra entidad o acuerdo;
  - ii. El tipo de acuerdo conjunto en el que tiene una participación (párrafos 12 a 14); y
  - iii. que cumple la definición de una entidad de inversión, si es aplicable (párrafo 15); e
- (b) información sobre su participación en:
  - i. entidades controladas (párrafo 17 a 26);
  - ii. acuerdos conjuntos y asociadas (párrafos 35 a 39);
  - iii. entidades estructuradas que no se consolidan (párrafos 40 a 48);
  - iv. participaciones en la propiedad no cuantificables (párrafos 49 y 50); y
  - v. participaciones controladoras adquiridas con la intención de su disposición (párrafos 51 a 57).

Si la información a revelar requerida por esta norma, junto con la requerida por otras NICSP, no cumple el objetivo del párrafo 1, una entidad revelará cualquier

otra información adicional que sea necesaria para cumplir con ese objetivo.

Una entidad considerará el nivel de detalle necesario para satisfacer el objetivo de información a revelar del párrafo 1 y cuánto énfasis poner en cada uno de los requerimientos de esta norma. Acumulará o desglosará información a revelar de forma que la utilidad de la información no se obstaculice por la inclusión de un gran volumen de detalles insignificantes o la agrupación de partidas que tengan diferentes características (véanse los párrafos GA2 a GA6).

Juicios y supuestos significativos: una entidad revelará la metodología usada para determinar:

- (a)** que tiene el control de otra entidad como se describe en los párrafos 18 y 20 de la NICSP 35;
- (b)** que tiene el control conjunto de un acuerdo o influencia significativa sobre otra entidad; y
- (c)** el tipo de acuerdo conjunto (es decir, operación conjunta o negocio conjunto) cuando el acuerdo ha sido estructurado a través de un vehículo separado.

La información a revelar requerida por el párrafo 12 se dará en los estados financieros o se incorporará mediante una referencia de los estados financieros a algún otro estado que esté disponible para los usuarios en las mismas condiciones y al mismo tiempo que los estados financieros. Sin la información incorporada mediante referencias cruzadas, los estados financieros estarán incompletos. El uso de referencias cruzadas puede estar sujeto a restricciones jurisdiccionales.

Para cumplir con el párrafo 12, una entidad revelará, por ejemplo, los factores considerados para determinar que:

- (a)** controla una entidad específica (o categoría similar de entidades) cuando la participación en la otra entidad no se evidencia por la tenencia de instrumentos de deuda o patrimonio;
- (b)** no controla otra entidad (o categoría de entidades) aun cuando mantenga más de la mitad de los derechos de voto de la otra entidad (o entidades);
- (c)** controla otra entidad (o categoría de entidades) aun cuando mantenga menos de la mitad de los derechos de voto de la otra entidad (o entidades);
- (d)** es un agente o un principal (véanse los párrafos GA60 a GA74 de la NICSP 35);
- (e)** no tiene influencia significativa aún cuando mantengan el 20 por ciento o más de los derechos de voto de otra entidad; y
- (f)** tiene influencia significativa aun cuando mantenga menos del 20 por ciento de los derechos de voto de otra entidad.

Además, una entidad que se convierte en una entidad de inversión revelará el efecto del cambio de estatus sobre los estados financieros del periodo presentado, incluyendo:

- (a)** el valor razonable total, en la fecha del cambio de estatus, de la entidad controlada que deja de consolidarse;
- (b)** la ganancia o pérdida total, si la hubiera, calculado de acuerdo con el

- párrafo 64 de la NICSP 35; y
- (c)** la partida, o partidas, en el resultado (ahorro o desahorro) del periodo en las que se reconoce la ganancia o pérdida (si no se presenta por separado).

Una entidad revelará información que permita a los usuarios de sus estados financieros:

- (a)** comprender:
- i. la composición de la entidad económica; y
  - ii. el interés que las participaciones no controladoras tienen en las actividades y flujos de efectivo de la entidad económica (párrafo 19) y
- (b)** evaluar:
- i. la naturaleza y alcance de restricciones significativas sobre su capacidad para acceder o utilizar activos, y liquidar pasivos, de la entidad económica (párrafo 20);
  - ii. la naturaleza de los riesgos asociados con su participación en entidades estructuradas consolidadas y los cambios en éstas (párrafos 21 a 24).
  - iii. Las consecuencias de cambios en su participación en la propiedad de una entidad controlada que no dan lugar a una pérdida del control (párrafo 25); y
  - iv. Las consecuencias de la pérdida de control de una entidad controlada durante el periodo sobre el que se informa (párrafo 26).

La Municipalidad de Upala aplicará los requerimientos de esta norma cuando, de acuerdo con las definiciones de esta NICSP, se tenga participaciones en otras entidades donde exista control por parte de la institución.

Asimismo, si se cumplen los criterios para identificar el control y por ende los aspectos a revelar, la municipalidad revelará lo requerido de los párrafos 9 a 57, así como las disposiciones transitorias de los párrafos 58 al 60.

## NICSP 39—Beneficios a los Empleados

En el sector municipal no existen beneficio a los empleados a largo plazo tal y como lo define esta norma.

Los beneficios a los empleados más utilizados son los siguientes:

- Remuneraciones básicas
- Jornales
- Permisos remunerados (vacaciones, incapacidades, etc.)
- Dedicación exclusiva
- Prohibición
- Riesgos
- Terminación laboral (Cesantía)
- Zonaje
- Salario escolar
- Tiempo extraordinario (horas extras)
- Disponibilidad laboral
- Retribución por años de servicio (anualidades)

Entre otros.

seguidamente se identifica el objetivo de la norma e información relevante en la aplicación de la política particular.

**Objetivo:** el objetivo de esta norma es prescribir el tratamiento contable y la información a revelar sobre los beneficios a los empleados. La norma requiere que una entidad reconozca:

- (a) un pasivo cuando un empleado ha prestado servicios a cambio de beneficios a los empleados que deban pagarse en el futuro; y
- (b) un gasto cuando la entidad asume los beneficios económicos o el potencial de servicio procedente del servicio prestado por un empleado a cambio de los beneficios a los empleados.

### Base Legal:

- Decreto N° 36961-H, “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 3 de febrero de 2012.
- Decreto 34460-H Principios Contables del Sector Público, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 29 de abril de 2008.
- Decreto 34918-H “Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) en el Ámbito Costarricense”, Decreto Ejecutivo, Costa Rica, 9 de diciembre de 2008.
- Guía de Implementación NICSP, Dirección General de Contabilidad Nacional, Costa Rica, página ministerio de hacienda ([www.hacienda.go.cr](http://www.hacienda.go.cr)), 8 de agosto de 2012.
- Ley 9635: Fortalecimiento de las finanzas públicas
- Reglamento del título III de la Ley Fortalecimiento de las Finanzas Públicas,
- Ley N° 9635 referente al Empleo Público

**Cuentas Ligadas:** todas las cuentas relacionadas o involucradas al reconocimiento, medición y revelación de los beneficios a los empleados.

**Definiciones:**

- Beneficios a los empleados (employee benefits): son todas las formas de contraprestación concedidas por una entidad a cambio de los servicios prestados por los empleados o por la finalización del vínculo laboral.
- Beneficios a los empleados a corto plazo (Short-term employee benefits): son beneficios a los empleados (diferentes de las indemnizaciones por cese) que se espera liquidar totalmente antes de los doce meses siguientes al final del periodo anual sobre el que se informa en el que los empleados hayan prestado los servicios relacionados.
- Beneficios post-empleo (Post-employment benefits): son beneficios a los empleados (diferentes de las indemnizaciones por cese y beneficios a los empleados a corto plazo) que se pagan después de completar su periodo de empleo.
- Otros beneficios a los empleados a largo plazo (other long-term employee benefits): son todos los beneficios a los empleados diferentes de los beneficios a los empleados a corto plazo, beneficios post-empleo e indemnizaciones por cese.
- Indemnizaciones por cese (Termination benefits): son los beneficios a los empleados proporcionados por el cese del empleo de un empleado como consecuencia de:
  - (a) La decisión de la entidad de finalizar el contrato de un empleado antes de la edad normal de retiro; o
  - (b) La decisión del empleado de aceptar una oferta de indemnización a cambio de la finalización del vínculo laboral.

Definiciones relacionadas con la clasificación de los planes:

- Planes de beneficios post-empleo (Post-employment benefit plans): son acuerdos, formales o informales, en los cuales una entidad proporciona beneficios post-empleo a uno o más empleados.
- Planes de contribuciones definidas (defined contribution plans): son planes de beneficios post-empleo, en los cuales una entidad realiza contribuciones fijas a una entidad separada (un fondo) y no tiene obligación legal ni implícita de realizar contribuciones adicionales en el caso de que el fondo no tenga suficientes activos para atender los beneficios a los empleados que se relacionen con los servicios que éstos han prestado en el periodo presente y en los anteriores.
- Planes de beneficios definidos: (defined Benefit plans): son planes de beneficios post-empleo diferentes de los planes de contribuciones definidas.
- Planes multi-patronales (multi-employer plans): son planes de contribuciones definidas (diferentes de los planes gubernamentales) o de beneficios definidos (diferentes de los planes gubernamentales), en los cuales:
  - (a) se juntan los activos aportados por distintas entidades que no están bajo control común; y

(b) se utilizan dichos activos para proporcionar beneficios a los empleados de más de una entidad, teniendo en cuenta que los niveles de contribuciones y beneficios se determinan sin tener en cuenta la identidad de la entidad que da empleo a los empleados.

- Planes gubernamentales (State plans): son planes establecidos por la legislación y que operan como si fuesen planes multi-patronales para todas las entidades en las categorías económicas establecidas por la legislación.

Definiciones relacionadas con el pasivo (activo) por beneficios definidos neto

- El pasivo (activo) por beneficios definidos neto (net defined benefit liability (asset)): es el déficit o superávit, ajustado por los efectos de limitar un activo por beneficios definidos neto al techo del activo.
- El déficit o superávit (déficit or surplus) es:
  - (a) el valor presente de la obligación por beneficios definidos menos
  - (b) el valor razonable de los activos del plan (si los hubiera).
- El techo del activo (asset ceiling): es el valor presente de cualesquiera beneficios económicos disponibles en forma de reembolsos del plan o reducciones en las contribuciones futuras al mismo.
- El valor presente de una obligación por beneficios definidos (present value of a defined benefit obligation): es el valor presente, sin deducir los activos del plan, de los pagos futuros esperados que son necesarios para liquidar la obligación resultante de los servicios prestados por los empleados en el periodo presente y en los anteriores.
- Los activos del plan (plan assets) comprenden:
  - (a) Activos poseídos por un fondo de beneficios a los empleados a largo plazo, y
  - (b) Las pólizas de seguro que cumplen los requisitos.
- Los activos mantenidos por un fondo de beneficios a los empleados a largo plazo (assets held by a long-term employee benefit fund): son activos (diferentes de los instrumentos financieros no transferibles emitidos por la entidad que informa) que:
  - (a) son poseídos por una entidad (un fondo) que está separada legalmente de la entidad que informa y existe solamente para pagar o financiar beneficios a los empleados; y
  - (b) están disponibles para ser usados solo con el fin de pagar o financiar beneficios a los empleados, no están disponibles para hacer frente a las deudas con los acreedores de la entidad que informa (ni siquiera en caso de quiebra) y no pueden retornar a esta entidad salvo cuando:
    - i. los activos que quedan en el plan son suficientes para cumplir todas las obligaciones relacionadas con los beneficios de los empleados del plan o de la entidad que informa; o
    - ii. los activos retornen a la entidad que informa para reembolsarla por los beneficios a los empleados ya pagados.

- Una póliza de seguro que cumple los requisitos (qualifying insurance policy): es una póliza de seguro emitida por un asegurador que no es una parte relacionada con la entidad que informa (según se la define en la NICSP 20), cuando las indemnizaciones provenientes de la póliza:
  - (a) Solo pueden usarse para pagar o financiar beneficios a los empleados en virtud de un plan de beneficios definidos; y
  - (b) no están disponibles para los acreedores de la entidad que informa (ni siquiera en caso de quiebra) y no pueden ser pagadas a esta entidad, a menos que:
    - i. las indemnizaciones representan activos excedentes que no son necesarios para que la póliza cumpla todas las obligaciones relacionadas con el plan de beneficios a los empleados; o
    - ii. las indemnizaciones retornan a la entidad que informa para reembolsarla por beneficios a los empleados ya pagados.

#### Definiciones relacionadas con el costo de los beneficios definidos

- Costo de servicio (Service cost) comprende:
  - (a) el costo de servicio corriente, que es el incremento en el valor presente de la obligación por beneficios definidos resultante de servicios prestados por los empleados en el periodo presente;
  - (b) el costo de servicio pasado, que es el cambio en el valor presente de la obligación por beneficios definidos por servicios prestados por los empleados en periodos anteriores, resultante de una modificación de plan (la introducción o retirada de un plan de beneficios definidos o cambios en éste) o una reducción (una reducción significativa por la entidad en el número de empleados cubiertos por un plan); y
  - (c) cualquier ganancia o pérdida en el momento de la liquidación.
- Interés neto del pasivo (activo) por beneficios definidos neto (Net interest on the net defined benefit liability (asset): es el cambio durante el periodo en el pasivo (activo) por beneficios definidos neto que surge del paso del tiempo.
- Las nuevas mediciones del pasivo (activo) por beneficios definidos neto (remeasurements of the net defined benefit liability (asset) comprenden:
  - (a) Ganancias y pérdidas actuariales;
  - (b) el rendimiento de los activos del plan, excluyendo los importes incluidos en el interés neto del pasivo (activo) por beneficios definidos neto; y
  - (c) cualquier cambio en el efecto del techo del activo, excluyendo los importes incluidos en el interés neto del pasivo (activo) por beneficios definidos neto.
- Ganancias y pérdidas actuariales (actuarial gains and losses): son cambios en el valor presente de la obligación por beneficios definidos resultantes de:
  - (a) los ajustes por experiencia (los efectos de las diferencias entre las suposiciones actuariales previas y los sucesos efectivamente ocurridos); y

(b) los efectos de cambios en las suposiciones actuariales.

- El rendimiento de los activos del plan (return on plan asset): es el interés, dividendos u otras distribuciones similares que provienen de los activos del plan, junto con las ganancias o pérdidas realizadas y no realizadas en los activos del plan, menos:
  - (a) Cualesquiera costos de gestión de los activos del plan; y
  - (b) Cualesquiera impuestos por pagar por el plan por sí mismo, distintos de los impuestos incluidos en las suposiciones actuariales utilizados para medir el valor presente de la obligación por beneficios definidos.
  
- Una liquidación (settlement): es una transacción que elimina todas las obligaciones legales o implícitas posteriores para parte o todos los beneficios proporcionados según un plan de beneficios definidos, distinta de un pago de beneficios a los empleados o en nombre de éstos que esté establecido en los términos del plan e incluido en las suposiciones actuariales.

**Reconocimiento:** Cuando un empleado haya prestado sus servicios a una entidad durante un periodo contable, ésta reconocerá el importe sin descontar los beneficios a los empleados a corto plazo que se espera sean pagados por tales servicios:

- (a) como un pasivo (gastos acumulado o devengado), después de deducir cualquier importe ya satisfecho. Si el importe pagado es superior al importe sin descontar de los beneficios, una entidad reconocerá la diferencia 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.
- (b) como un gasto, a menos que otra Norma requiera o permita la inclusión de los mencionados beneficios en el costo de un activo.

Una entidad reconocerá el costo esperado de los beneficios a los empleados a corto plazo en forma de ausencias retribuidas, de la siguiente forma:

- (a) en el caso de ausencias retribuidas acumulativas, a medida que los empleados prestan los servicios que incrementan su derecho a ausencias retribuidas en el futuro; y
- (b) en el caso de ausencias retribuidas no acumulativas, cuando las mismas se hayan producido.

Se reconocerá el costo esperado de la participación en ganancias y planes de incentivos cuando, y sólo cuando:

- (a) la entidad tenga una obligación presente, legal o implícita de hacer tales pagos como consecuencia de sucesos ocurridos en el pasado; y
- (b) pueda realizarse una estimación fiable de la obligación.

Existe una obligación presente cuando, y solo cuando, la entidad no tiene otra alternativa realista que realizar los pagos.



Planes multi-patronales: se clasificará un plan multi-patronal como plan de contribuciones definidas o de beneficios definidos, en función de los términos del plan (incluyendo cualquier obligación implícita que vaya más allá de los términos pactados formalmente).

Si una entidad participa en un plan de beneficios definidos multi-patronal:

- (a) contabilizará su parte proporcional de la obligación por beneficios definidos, de los activos del plan y del costo asociado con el plan, de la misma forma que lo haría con cualquier otro plan de beneficios definidos; y
- (b) revelará la información requerida cuando no se disponga de información suficiente para utilizar la contabilidad de beneficios definidos para un plan de beneficios definidos multi-patronal:

Cuando no se disponga de información suficiente para utilizar la contabilidad de beneficios definidos para un plan de beneficios definidos para un plan de beneficios definidos multi-patronal, una entidad:

- (a) contabilizará el plan como si fuera un plan de contribuciones definidas; y
- (b) revelará la información requerida

Planes gubernamentales: se contabilizará un plan gubernamental de la misma manera que los planes multi-patronales.

Se puede financiar un plan de beneficios post-empleo mediante el pago de las primas de una póliza de seguros y se tratará como un plan de contribuciones definidas, a menos que tenga la obligación legal o implícita (ya sea directamente o indirectamente a través del plan) de:

- (a) pagar los beneficios a los empleados directamente en el momento en que sean exigibles; o
- (b) pagar cantidades adicionales si el asegurador no paga todos los beneficios futuros a los empleados relativos a los servicios prestados en el periodo presente y en los anteriores.

Si la entidad conserva esta obligación, legal o implícita, tratará el plan como un plan de beneficios definidos.

Cuando las contribuciones a un plan de contribuciones definidas no se esperen liquidar totalmente antes de doce meses tras el final del periodo sobre el que se informa en el que los empleados prestaron los servicios relacionados, éstas se descontarán utilizando la tasa de descuento.

**La Municipalidad de Upala**, determinará el pasivo (activo) por beneficios definidos neto con una regularidad suficiente para que los importes reconocidos en los estados financieros no difieran significativamente de los importes que podrían determinarse al final del periodo sobre el que se informa.

Se contabilizará no solo su obligación legal, según los términos formales de un

plan de beneficios definidos, si no también cualquier obligación implícita que surja de prácticas informales. Las prácticas informales dan lugar a una obligación implícita cuando la entidad no tenga alternativa realista que pagar los beneficios a los empleados.

Las suposiciones sobre los costos por atención médica tendrán en cuenta los cambios futuros estimados en el costo de los servicios médicos, derivados tanto de la inflación como de las variaciones específicas en los costos por atención médica.

Se procederá a compensar un activo correspondiente a un plan con un pasivo perteneciente a otro plan cuando, y solo cuando, la entidad:

- (a) tiene un derecho, exigible legalmente, de utilizar un superávit de un plan para cancelar obligaciones de otro plan; y
- (b) tiene la intención de cancelar las obligaciones según su valor neto, o de realizar el superávit en un plan y, de forma simultánea, cancelar su obligación en el otro plan.

Otros beneficios a los empleados a largo plazo: estos beneficios incluyen partidas tales como las siguientes, si no se esperan liquidar totalmente antes de doce meses después del final del periodo sobre el que se informa en el que los empleados presten los servicios relacionados:

- (a) las ausencias retribuidas a largo plazo, tales como vacaciones especiales tras largo tiempo de servicio o años sabáticos;
- (b) los beneficios por antigüedad o por largo tiempo de servicio;
- (c) los beneficios por incapacidad a largo plazo;
- (d) la participación en ganancias e incentivos;
- (e) retribuciones diferidas; y
- (f) contraprestaciones por pagar por la entidad hasta que un individuo tiene un nuevo empleo.

Se reconocerá un pasivo y un gasto por indemnizaciones por cese en la primera de las siguientes fechas:

- (a) cuando la entidad ya no pueda retirar la oferta de esos beneficios; y
- (b) cuando la entidad reconozca costos por una reestructuración que quede dentro del alcance de la NICSP 19 e involucre el pago de indemnizaciones por cese.

**Medición:** se medirá al costo esperado de las ausencias retribuidas acumulativas como lo importes adicionales que espera pagar como consecuencia de los derechos no utilizados que tiene acumulados al final del periodo sobre el que se informa.

Se utilizará el método de la unidad de crédito proyectada para determinar el valor presente de sus obligaciones por beneficios definidos y el costo de servicio presente relacionado y, en su caso, el costo de servicio pasado.

La tasa usada para descontar las obligaciones por beneficios post-empleo (tanto financiadas como no financiadas) reflejará el valor temporal del dinero. La moneda y plazo de instrumento financiero seleccionado para reflejar el valor temporal del dinero serán coherentes con la moneda y el plazo estimado de las obligaciones por beneficios post-empleo.

Se medirá sus obligaciones por los beneficios definidos sobre una base que refleje:

- (a) los beneficios establecidos según los términos del plan (o que resulten de cualquier obligación implícita que vaya más allá de tales condiciones) al final del periodo sobre el que se informa;
- (b) los incrementos de salarios futuros estimados que afecten a los beneficios por pagar;
- (c) el efecto de cualquier límite sobre la parte del empleador del costo de los beneficios futuros;
- (d) contribuciones de los empleados o terceros que reducen el costo final para la entidad de esos beneficios; y
- (e) los cambios futuros estimados en el nivel de cualquier beneficio gubernamental, en la medida que afecten a los beneficios por pagar según un plan de beneficios definidos, si y solo si:
  - i. aquellos cambios se aprobaron antes del final del periodo sobre el que se informa; o
  - ii. datos históricos, u otro tipo de evidencia fiable, indican que esos beneficios gubernamentales cambiarán de una forma previsible, por ejemplo, en consonancia con los futuros cambios en los niveles generales de precios o de salarios.

Antes de determinar el costo de servicio pasado, o una ganancia o pérdida en el momento de la liquidación, una entidad medirá nuevamente el pasivo (activo) por beneficios definidos neto utilizando el valor razonable presente de los activos del plan y las suposiciones actuariales corrientes (incluyendo las tasas de interés de mercado corrientes y otros precios de mercado corrientes) que reflejen los beneficios ofrecidos según el plan antes de la modificación, reducción o liquidación del plan.

Se medirá las indemnizaciones por cese en el reconocimiento inicial, y medirá y reconocerá cambios posteriores, de acuerdo con la naturaleza del beneficio a los empleados, siempre que las indemnizaciones por cese sean una mejora de los beneficios post-empleo, la entidad aplicará los requerimientos de beneficios post-empleo. En otro caso:

- (a) si se espera que las indemnizaciones por cese se liquiden completamente antes de doce meses después del periodo sobre el que se informa en el que se reconozca la indemnización por cese, la entidad aplicará los requerimientos de beneficios a los empleados a corto plazo.
- (b) Si no se espera que las indemnizaciones por cese se liquiden completamente antes de doce meses después del periodo sobre el que se informa, la entidad aplicará los requerimientos de otros beneficios a los empleados a largo plazo.

**Información para Revelar:** se revelará el importe reconocido como gasto en los planes de contribuciones definidas.

Se revelará información que:

- (a) explique las características de sus planes de beneficios definidos y los riesgos asociados con ellos.
- (b) identifique y explique los importes en sus estados financieros que surgen de sus planes de beneficios definidos.
- (c) describa la forma en que sus planes de beneficios definidos pueden afectar al importe, calendario e incertidumbre de los flujos de efectivo futuros de la entidad.

Aunque esta norma no requiere información a revelar específica sobre las indemnizaciones por cese, otras NICSP pueden hacerlo. Por ejemplo, la NICSP 20 requiere información a revelar sobre los beneficios a los empleados del personal clave de la gerencia. La NICSP 1 requiere información a revelar sobre el gasto por beneficios a los empleados.

Con el asiento de la planilla, la municipalidad reconocerá la parte proporcional que corresponde al aguinaldo, como un pasivo por pagar.

Asimismo, se reconocerá el pasivo con la Caja Costarricense del Seguro Social, la cual como ente recaudador se encargará de distribuir a las demás entidades que forman parte de la seguridad social, les corresponde por ley un porcentaje sobre el monto que se paga la planilla.

**La Municipalidad de Upala** realizará la retención al salario de los funcionarios que corresponde al aporte que todo trabajador debe hacer a la seguridad social.

Esta retención se reconocerá como un pasivo por pagar a la CCSS, el cual se cancelará al mes siguiente del pago de la planilla, de acuerdo con los plazos establecidos para este propósito.

Con relación al pasivo reconocido por concepto de décimo tercer mes (aguinaldo), la municipalidad lo pagará a los funcionarios en la primera semana de cada mes diciembre, salvo en el caso que el funcionario deje de laborar en un período anterior al mes de diciembre.

Los beneficios por terminación laboral (cesantía), la municipalidad realizará una provisión de acuerdo con el monto que para estos efectos fue presupuestado.

## NICSP 40—Combinaciones del Sector Público

### No aplica

#### **Justificación.**

**La Municipalidad de Upala** considera que, por la naturaleza de los Gobiernos Locales, no es posible que exista una absorción o fusión en este sector. Sin embargo, estará atento por si ocurre. Un caso remoto puede ser que la municipalidad fusione al Comité Cantonal de Deportes y Recreación de **Upala**.

En todo caso se considerará el objetivo y alcance de esta NICSP.

#### **Objetivo**

1. El objetivo de esta Norma es mejorar la relevancia, la representación fiel y la comparabilidad de la información que una entidad que informa proporciona en sus estados financieros sobre una combinación del sector público y sus efectos. Para lograrlo, esta Norma establece principios y requerimientos sobre la forma en que:

- (a) una entidad que informa clasifica una combinación del sector público como una fusión o una adquisición;
- (b) una entidad resultante reconocerá y medirá en sus estados financieros los activos recibidos, los pasivos asumidos y cualquier participación no controladora identificables en una fusión;
- (c) una entidad resultante reconocerá y medirá los componentes de los activos netos/patrimonio y otros ajustes reconocidos en una fusión;
- (d) una entidad adquirente reconocerá y medirá en sus estados financieros los activos recibidos, los pasivos asumidos y cualquier participación no controladora identificables en la operación adquirida;
- (e) una adquirente reconocerá y medirá la plusvalía adquirida o la ganancia o pérdida que surge en una adquisición; y
- (f) una entidad que informa determinará qué información revelará para permitir que los usuarios de los estados financieros evalúen la naturaleza y los efectos financieros de la combinación del sector público.

#### **Definiciones**

Una combinación del sector público: es la unión de operaciones separadas en una única entidad del sector público.

Definiciones generales relacionadas con todas las combinaciones del sector público

A efectos de esta Norma, participaciones en el patrimonio: se utiliza en sentido amplio para referirse a las participaciones en la propiedad de entidades que pertenecen a los inversores y propietarios, participaciones de partícipes o miembros de entidades mutualistas.

Un activo es identificable si:

- (a)** es separable, es decir, es susceptible de ser separado o escindido de la entidad y vendido, cedido, dado en explotación, arrendado o intercambiado, ya sea individualmente o junto con un acuerdo vinculante, activo o pasivo identificable con los que guarde relación, independientemente de que la entidad tenga intención de ejercer estas opciones; o
- (b)** surge de acuerdos vinculantes (incluyendo derechos procedentes de contratos u otros derechos legales), con independencia de que esos derechos sean transferibles o separables de la entidad o de otros derechos y obligaciones.

Una entidad mutualista: es una entidad, distinta de las que son propiedad del inversor, que proporciona directamente a sus propietarios, miembros o partícipes, dividendos, costos más bajos u otros beneficios económicos. Por ejemplo, una compañía de seguros de carácter mutualista, cooperativa de crédito y una entidad cooperativa son todas ellas entidades de carácter mutualista.

Una operación: es un conjunto integrado de actividades y activos o pasivos relacionados susceptibles de ser dirigidos y gestionados con el propósito de lograr los objetivos de una entidad, proporcionando bienes o servicios.

A efectos de esta Norma, propietarios: se usa en un sentido amplio para incluir cualquier parte con participaciones en la propiedad cuantificables en una operación. Esto incluye, pero no se limita a los poseedores de participaciones en el patrimonio de las entidades que pertenecen a los inversores-propietarios, partícipes o miembros de entidades mutualistas.

Una combinación del sector público bajo control común: es aquella en la que las entidades u operaciones implicadas están controladas en última instancia por la misma entidad antes y después de la combinación del sector público.

Definiciones relacionadas con fusiones

Una fusión: da lugar a una entidad resultante y es:

- (a)** una combinación del sector público en la cual ninguna parte de la combinación obtiene el control de una o más operaciones; o
- (b)** una combinación del sector público en la que una parte de la combinación obtiene el control de una o más operaciones, y en la que existe evidencia de que la combinación tiene la esencia económica de una fusión.

(El párrafo GA1 proporciona guías adicionales.)

La fecha de fusión: es aquella en la que la entidad resultante obtiene el control de las operaciones que se combinan.

Una operación que se combina: es aquella que se combina con una o más operaciones distintas para formar la entidad resultante en una fusión.

Una entidad resultante: es aquella que surge como resultado de dos o más operaciones que se combinan en una fusión (el párrafo GA1 proporciona guías adicionales).

#### Definiciones relacionadas con adquisiciones

Una operación adquirida: es aquella en la que la adquirente obtiene el control en una adquisición.

Una adquirente: es la entidad que obtiene el control de una o más operaciones en una adquisición.

Una adquisición: es una combinación del sector público en la que una parte de la combinación obtiene el control de una o más operaciones, y en la que existe evidencia de que la combinación no es una fusión.

La fecha de adquisición: es aquella en la que la adquirente obtiene el control de la operación adquirida.

Contraprestación contingente: es generalmente una obligación de la adquirente de transferir activos adicionales o participaciones en el patrimonio a los anteriores propietarios de una operación adquirida como parte de un intercambio para obtener el control de ésta si ocurren determinados sucesos futuros o se cumplen ciertas condiciones. Sin embargo, la contraprestación contingente también puede dar a la adquirente el derecho a recuperar contraprestaciones previamente transferidas si se cumplen determinadas condiciones.

Plusvalía: es un activo que representa los beneficios económicos futuros que surgen de otros activos adquiridos en una adquisición que no están identificados individualmente ni reconocidos de forma separada.