

Boletín 2-2002, artículo 5º

Principios de contabilidad aplicables al Sector Público.

Lic. Oscar Mario Víquez Herrera

“Nada es más hermoso que la libertad, pero como no sabemos usarla nos dieron las instrucciones con el título de leyes.”

Autor desconocido

En un mundo convulsionado, donde la diversidad de ideas, pensamientos, los cambios en la tecnología y el avance de la ciencia viajan a un ritmo tan vertiginoso, que muchas veces ni siquiera nos da tiempo de asimilar todas estas transformaciones, se hace necesario la existencia de nuevas leyes, reglamentos, y demás directrices que ayuden a guiar o ajustar, voluntaria u obligadamente, nuestras acciones de acuerdo con un orden que sea aceptado en forma genérica y convencional, precisamente para facilitar la convivencia de la humanidad, la cual se ve sometida, por su naturaleza, a un necesario control.

Precisamente, el control, término desarrollado en nuestros anteriores boletines, es aplicado en todas las áreas del quehacer humano; éste toma diferentes aplicaciones y definiciones de acuerdo con el área o especialidad que corresponda.

En el caso específico de la ciencia contable, la aplicación del control se da a través de normativa que utiliza términos denominados “principios” o “normas” los cuales son de acatamiento obligatorio, al haber sido aceptados internacionalmente para orientar su práctica. Así como, en principio, se aceptan las luces de un semáforo para guiar el flujo vehicular y peatonal en todo el mundo, de igual manera estos lineamientos cumplen una función de orientación generalizada al “dejar hacer” pero no “dejar pasar” aquellos registros financieros de una entidad que no cumpla con estas regulaciones.

Nuestro país no escapa a la aplicación de estos lineamientos, fundamentalmente inspirados en el aporte de investigaciones realizadas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, y otros organismos internacionales de los Estados Unidos y Canadá.

Así, es muy común, en el campo de la auditoría contable – financiera, leer en los informes de opinión acerca de la razonabilidad financiera de un ente determinado, frases como “...de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados...” y “...según lo establecido en las Normas Internacionales de Contabilidad...”

Pero, qué son estas regulaciones y qué objetivo cumplen dentro de la Administración Pública de nuestro país. Para explicarlas con algún grado de detalle, se hará la referencia a cada una por separado.

Principios de contabilidad generalmente aceptados aplicables al Sector Público Costarricense.

Los principios de contabilidad aplicables al sector público costarricense corresponden a un conjunto de conceptos básicos y reglas de presentación de la información financiera de un ente público. Su aplicación es de carácter obligatorio para todas las dependencias del Sector Público.

En Costa Rica fueron aprobados mediante Decreto Ejecutivo No.27244-H publicado en la Gaceta No.168 del 28 de agosto de 1998.

Dichos principios se clasifican en dos grandes grupos: a) los fundamentales y b) generales de operación:

A. Fundamentales:

Son en total dieciséis, y se definen como los que identifican y delimitan al ente económico en aspectos financieros; establecen bases de cuantificación y presentación de las operaciones financieras.

1. Ente contable público: Este principio establece los órganos y entes que administran o custodian fondos públicos:
 - Gobierno Central: Poder Ejecutivo, Poder Legislativo y Poder Judicial.
 - Empresa públicas financieras regidas por la SUGEF.
 - Empresas de servicios públicos.
 - Instituciones Autónomas y Municipalidades.
 - Empresa privadas que administren fondos públicos.
2. Gestión Continua: Principio contable que delimita la gestión del ente en el tiempo. El ente público se entiende por tiempo ilimitado.
3. Período Contable: Principio que establece el tiempo máximo para medir y analizar resultados. Identifica y delimita el ente financiero. Por ejemplo para las Instituciones Públicas el período económico inicia en enero de cada año y se extiende hasta diciembre de ese año.
4. Registro: Todo hecho de carácter contable debe ser registrado en oportuno orden cronológico.
5. No compensación: No deben compensarse, en ningún caso, las partidas de activos, pasivos, gastos e ingresos.

6. Unidad de medida: El colón (₡) es la unidad monetaria para valorar las operaciones económicas, presupuestarias, financieras y patrimoniales.
7. Realización: Se reconocerán los resultados cuando los hechos económicos que los originan cumplan con los requisitos jurídicos y /o inherentes a las transacciones. Con esto se persigue que la información contable sirva para la toma de decisiones y se cumpla con el principio de legalidad.
8. Devengo: El registro de los ingresos y gastos públicos se efectuarán en función de su devengamiento o percibo.
9. Valor histórico – Valor de costo: Las transacciones y eventos económicos se cuantifican al considerarlos realizados y devengados según las cantidades de efectivo que afecten o de su equivalente.
10. Revelación suficiente: Los estados contables y financieros deben contener toda la información que exprese la situación económica - financiera y de los recursos del ente.
11. Importancia Relativa: La información en los estados financieros debe mostrar aspectos importante del Ente susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios.
12. Uniformidad: Los procedimientos de cuantificación, las políticas contables, los procedimientos de registro y la presentación contable deben ser consistentes en el tiempo y en el espacio.
13. Prudencia (mucho cuidado) La medición o cuantificación contable debe ser prudente en sus cálculos, así como en la selección de procedimientos equivalentes y aceptables.
14. Hechos posteriores al cierre: Dentro del límite que la legislación permite o por la establecida por el órgano rector del sistema, la presentación de informes debe reconocer la totalidad de eventos económicos del período. Para ello se han establecido dos fechas claves en la Administración Pública: La primera se refiere a la “fecha límite de cierre” 31 de diciembre y la segunda “fecha límite informes contables” 28 de febrero.
15. Desafectación: Con carácter general, los ingresos de índole presupuestario se destinan a financiar la totalidad de los gastos de dicha naturaleza. Esto obedece al principio de “caja única”.
16. Consolidación: El sistema de contabilidad pública debe posibilitar la consolidación de cifras económicas – financieras de los entes contables públicos.

B. Generales de operación:

Son un total de tres, y se definen como los que regulan la operatividad de los procesos de identificación, clasificación y valoración de hechos económicos – financieros, de acuerdo con la información de los Entes Públicos.

1. Del Balance de Situación. Corresponden a la clasificación universal de: activo equivale a la suma del pasivo más el capital contable (patrimonio). Este principio se divide en diez incisos:

a) Periódicamente a una fecha dada la situación financiera debe ser equivalente a:

$$\text{Activo} = \text{Pasivo} + \text{Capital Contable}$$

- b) Activos (circulantes, fijos y otros)
- c) Activo circulante (efectivo o convertibles en efectivo antes de un año)
- d) Activo Fijo (bienes destinados a su uso y consumo)
- e) Otros activos (no pueden clasificarse como corriente o fijos)
- f) Pasivos (deudas, obligaciones y compromisos; sean reales o contingentes)
- g) Pasivo corriente (deudas exigibles dentro del período de un año)
- h) Pasivo largo plazo (deudas exigibles después del período de un año)
- i) Otros pasivos (deudas no clasificables como de corto o largo plazo)
- j) Capital contable (Hacienda Pública) (aportaciones, utilidades reinvertidas, utilidades libres, otros renglones)

2. Del Estado de Resultados: Periódicamente deben mostrarse, a una fecha dada, los ingresos y los gastos incurridos para generar dichos ingresos. La diferencia entre ingresos y gastos será igual a los “Resultados de operación”, que representa el beneficio (excedente) o déficit del período.

Ingresos: expresión monetaria de valores recibidos; ingresos fiscales, venta de bienes y servicios, transferencias y otros.

Egresos: corresponden a los costos y gastos incurridos para generar ingresos.

Se recomienda mostrar el beneficio o el déficit según la necesidad de información.



3. Del Estado de cambios en la Situación Financiera: Periódicamente a una fecha determinada, deben mostrarse los movimientos de recursos del Ente con el fin de analizar las variaciones de Capital de Trabajo (recursos disponibles de corto plazo o menores a un año que, en principio, deben permitir operar con holgura) y el efecto que sobre el mismo han tenido los resultados del período cubierto por el Estado.

Posición Financiera: Son todos los montos y conceptos que se muestran en el Balance de Situación. El cambio en la posición financiera se determinará comparando dos Balances en dos períodos consecutivos, haciendo los ajustes para mostrar separadamente aquellos cambios que afectan el capital de trabajo.

Capital de trabajo: Es el exceso de activo circulante sobre el pasivo circulante. También se define como los recursos generados internamente o de origen externo, disponibles para las operaciones normales del ente y para atender sus compromisos de corto plazo.

Al inicio de este artículo se indicó que los Principios de Contabilidad aplicables al Sector Público son esos conceptos elementales aplicables a lo que debe ser la presentación de la información financiera de un ente público, los cuales deben proporcionar una seguridad razonable de que dicha información es veraz, confiable y comparable, permitiendo y facilitando, a los usuarios de esa información, la toma de decisiones sobre la base de datos que han sido demostrados como ciertos.

Tal es la trascendencia de dichos Principios que, precisamente, en los últimos meses el tema de la presentación de la información contable de las entidades financieras ha tomado un interés muy especial debido al escándalo financiero de Enron Corp., caracterizado por el fraude mediante subterfugios contables en las cuentas de numerosas empresas, que inclusive provocó la promulgación, en los Estados Unidos, de una nueva Ley contra el fraude contable, normativa aprobada recientemente por el presidente de ese país. Si bien es cierto que, en este caso, la situación corresponde a una entidad privada en los Estados Unidos, la enseñanza que deja esta gris página en lo que a la inobservancia de esos conceptos básicos se refiere, por su dimensión, hace que la misma sea tomada como ejemplo de lo que no se debe hacer en el campo de la especialización contable sea éste público o privado. En lo que respecta específicamente al caso Enron, por la importancia de esos acontecimientos en el campo de la contaduría y de la auditoría se merece una mención más amplia en un próximo artículo.

En la dirección de correo electrónico: inforcgr@cgr.go.cr del departamento de información de la Contraloría General de la República pueden solicitarse datos relacionados con este tema. Asimismo, en la página WEB de la Contraloría General de la República www.cgr.go.cr y en la Página del Colegio de Contadores Públicos www.ccpa.or.cr pueden consultarse disposiciones y normativa sobre el tema tratado.