

**UNIVERSIDAD INTERNACIONAL DE LAS
AMÉRICAS**

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA

**ANÁLISIS DE LA CUENTA CONTABLE PROPIEDAD,
PLANTA Y EQUIPO SOBRE SU DEBIDO CONTROL
INTERNO EN APLICACIÓN A LA NICSP 17 EN LA
MUNICIPALIDAD DE DESAMPARADOS PARA EL
PERIODO 2017**

AUTOR: ÁLVARO RODRÍGUEZ BARRANTES

SAN JOSÉ, COSTA RICA, ABRIL 2018

AGRADECIMIENTOS

Primeramente, le quiero agradecer a Dios por haberme traído hasta aquí y por ayudarme a superar esta etapa tan importante de mi vida. Sé que sin Él, nada de esto hubiera podido ser posible.

A mis padres Álvaro y Cecilia, por todo su amor, por el apoyo brindado cuando más los he necesitado y darme los principios esenciales para seguir adelante.

A mis hermanos Diego y Andrea, y mi sobrino Diego por estar cerca de mí y por ser un ejemplo a seguir.

A mi novia Natalia, por retarme a cerrar este ciclo y ser de inspiración para salir adelante en este proceso.

A mis profesores y compañeros de clase los “Corsarios”, por acompañarme a lo largo de esta travesía.

DEDICATORIA

Ante todo le quiero dedicar este trabajo a mi todopoderoso Dios, que cada día me enseña algo nuevo y no se olvida de sus hijos.

También a mis padres, que me han inculcado los valores que llevo conmigo. Sé que les llena de orgullo saber que su hijo está por llegar a la meta y que prontamente se convertirá en un profesional.

TABLA DE CONTENIDO

TRIBUNAL EXAMINADOR.....	1
DECLARACIÓN JURADA	2
AGRADECIMIENTOS	3
DEDICATORIA.....	4
CALIFICACIÓN DEL TUTOR	5
TABLA DE CONTENIDO	6
ÍNDICE DE TABLAS	11
ÍNDICE DE GRÁFICOS	13
RESUMEN.....	14
CAPÍTULO I: INTRODUCCIÓN	15
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	15
OBJETIVOS	16
Objetivo general	16
Objetivos específicos.....	16
JUSTIFICACIÓN.....	16
ANTECEDENTES	17
PROYECCIONES.....	25
CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO	26
CONTABILIDAD	26

Origen de la contabilidad.....	27
Tipos de contabilidad.....	27
Contabilidad financiera.	27
Contabilidad administrativa.....	28
Contabilidad fiscal.....	28
Contabilidad gubernamental.	29
Importancia de la contabilidad.....	29
ELEMENTOS DE LA CONTABILIDAD	29
Activo.	29
Pasivo.....	30
Patrimonio.....	31
Ingresos.	32
Gastos.	33
ESTADOS FINANCIEROS	33
Estado de Situación Financiera.	35
Estado de Resultados.	35
Estado de Cambios en el Patrimonio.	35
Estado de Flujos de Efectivo.....	36
Notas a los Estados Financieros.	36
TRANSACCIONES CONTABLES	37

CUENTA CONTABLE	37
CATÁLOGO DE CUENTAS	37
MANUAL CONTABLE	38
PROCEDIMIENTO	38
REGISTRO CONTABLE	39
DEBE	39
HABER	39
NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (NIC).....	39
Alcance de las NIC	40
Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica.....	42
Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP). 44	
Herramientas para la implementación de las NICSP.....	45
Plan General Contable.....	45
Políticas Contables y Manual de Procedimientos Contables.	46
Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público 17.....	47
MUNICIPALIDAD.....	49
CONTROL INTERNO.....	49
RIESGO	51
Definición de Gestión de Riesgo.	51
Ambiente interno.	52

Establecimiento de objetivos.	54
Identificación de eventos.	54
Evaluación de riesgos.	56
Respuesta a los riesgos.	56
Actividades de control.	57
Sistemas de información y comunicación.	57
Supervisión o monitoreo.	58
CAPÍTULO III: MARCO METODOLÓGICO	60
ENFOQUE DE LA INVESTIGACIÓN	60
Enfoque cuantitativo.	60
Enfoque cualitativo.	60
Enfoque mixto.	61
MÉTODO DE LA INVESTIGACIÓN	62
Correlacional.	62
Explicativo.	62
Exploratorio.	63
Descriptivo.	63
FUENTES DE INFORMACIÓN	64
Fuentes primarias.	64
Fuentes secundarias.	64

VARIABLES DE ANÁLISIS	65
INSTRUMENTOS	67
PROCESO PARA LA RECOLECCIÓN Y ANÁLISIS DE DATOS	68
MÉTODO DE ANÁLISIS	68
MUESTRA DE LA INVESTIGACIÓN	69
Muestra probabilística.	69
Muestra no probabilística.	69
CAPÍTULO IV: ANÁLISIS DE RESULTADOS	70
CAPÍTULO V: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	97
CAPÍTULO VI: PROPUESTA	103
REFERENCIAS	113
ANEXOS	117

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1: ¿Existe un auxiliar de activos fijos?	73
Tabla 2: ¿Se encuentran plaqueados todos los activos?	73
Tabla 3: ¿Cuenta el expediente del personal con el detalle de los activos fijos que tiene a cargo?	74
Tabla 4: ¿Existen controles para determinar el estado y funcionamiento de los activos?	76
Tabla 5: ¿Se realizan inventarios de activos para determinar la existencia de estos?	77
Tabla 6: ¿Se cuenta con póliza de seguro para los activos de mayor valor?	78
Tabla 7: ¿Se toma dinero de caja chica para la compra de algún activo?	78
Tabla 8: ¿Se compara el presupuesto de compra de activos con las compras reales?	79
Tabla 9: ¿Están familiarizados los empleados con las NICSP?	80
Tabla 10: ¿Fueron adoptadas las NICSP en la Municipalidad?	80
Tabla 11: ¿Se capacita al personal para que conozcan y apliquen las NICSP en la Municipalidad?	81
Tabla 12: Distribución de muestra.	82

Tabla 13: Plaqueo de activos.	83
Tabla 14: Estado de los activos.	84
Tabla 15: ¿Existe un manual para la compra de activos?	85
Tabla 16: ¿Existe un manual para el registro, traslado y dar de baja los activos fijos de la Municipalidad?	86
Tabla 17: ¿Se establecen por escrito las responsabilidades de los usuarios de los activos fijos del ente?	87

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 1: Existencia de un auxiliar de activos fijos.	73
Gráfico 2: Plaqueo de activos fijos.	74
Gráfico 3: Expedientes con detalle de activos por colaborador.	75
Gráfico 4: Existencia de controles.	76
Gráfico 5: Inventario de los bienes de la entidad.	77
Gráfico 6: Compra de bienes con caja chica.	78
Gráfico 7: Comparación de presupuesto versus real.	79
Gráfico 8: Familiarización de los colaboradores con las NICSP.	80
Gráfico 9: Adopción de las NICSP.	81
Gráfico 10: Capacitación al personal en NICSP.	82
Gráfico 11: Distribución de la muestra por departamento.	83
Gráfico 12: Activos plaqueados.	84
Gráfico 13: Estado de los activos.	85
Gráfico 14: Existencia de manual para compra de bienes.	86
Gráfico 15: Responsabilidades del usuario de los bienes.	87

RESUMEN

La siguiente investigación se realiza en la Municipalidad de Desamparados, con la finalidad de analizar el adecuado control interno que tiene esta entidad pública sobre la cuenta Propiedad, planta y equipo. Además, verificar el cumplimiento de la Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público 17.

Adicionalmente, ante la existencia de un manual de procedimientos y políticas en el ente, se pretende proponer un anexo a este manual, que permita reforzarlo y darle valor agregado para un adecuado manejo y control de los bienes de la entidad.

Es de suma importancia, que los colaboradores de la Municipalidad cuenten con una guía que les permita llevar una adecuada gestión de los bienes, con la cual pueda estandarizar este proceso y se sientan familiarizados con él.

El enfoque de esta investigación es de tipo cuantitativo, que se refiere a la cuantificación y el análisis de datos y se efectúa a través de un análisis objetivo.

De las principales conclusiones que se obtienen de esta investigación, se puede rescatar que no se tiene un adecuado control interno sobre los bienes del ente, así como que gran cantidad no se encuentra plaqueado, lo que conlleva a que no se tenga certeza sobre su existencia y la composición del auxiliar.

Por otra parte, la Municipalidad cuenta con un “Manual de procedimientos y políticas de activos fijos”. Sin embargo, se propone un anexo con controles específicos, así como puntos que se consideran importantes y que podrían adaptarse al manual existente.

CAPÍTULO I: INTRODUCCIÓN

Planteamiento del problema

El control interno en las organizaciones se considera una de las herramientas más importantes para lograr el cumplimiento de los objetivos y las metas. Los niveles superiores de las organizaciones deben establecer un plan de trabajo con medidas establecidas que permitan obtener información útil y certera para una gestión y un control adecuados de los recursos. El control interno sobre la cuenta Propiedad, planta y equipo (PPE) tiene como objetivo asegurar que los bienes que integran esta, conserven el valor adecuado según el uso para el cual fueron adquiridos.

La Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público 17 “Propiedad, planta y equipo” (NICSP 17) determina el tratamiento contable y los problemas que presenta la contabilidad de esta cuenta en adquisiciones, el importe en libros y los cargos por depreciación.

Asimismo, la administración de los países no se encuentra centralizada únicamente en su gobierno central, existen municipalidades que se consideran “...órganos locales (pues son propios de una localidad específica), políticos (pues son elegidos popularmente en votaciones) y administrativos (pues organizan el gobierno localmente, dentro de cada cantón.)” (La Nación, 2000, junio 7, párr. 4) que salvaguardan los bienes del gobierno y la comunidad, es por esta razón que es fundamental mantener un adecuado control interno que permita establecer los mecanismos necesarios para verificar la existencia de los activos, tanto en auxiliares contables como estados financieros y que cumplan a su vez con la normativa concerniente. La presente investigación se lleva a cabo en la Municipalidad de Desamparados, en donde se pretende analizar el control interno de la cuenta Propiedad, planta y equipo y su cumplimiento con la NICSP 17.

De acuerdo con lo anterior, nace para el investigador la siguiente interrogante:

¿Cumple el actual proceso de control interno de la cuenta contable Propiedad, planta y equipo de la Municipalidad de Desamparados con la NICSP 17?

Objetivos

Objetivo general

Analizar el proceso de control interno de la cuenta contable Propiedad, planta y equipo, según la NICSP 17 en la Municipalidad de Desamparados para el periodo 2017.

Objetivos específicos

- Examinar el comportamiento sobre el control interno de la cuenta contable Propiedad, Planta y Equipo según la NICSP 17 en la Municipalidad de Desamparados.
- Determinar la adecuada utilización de los activos en la Municipalidad de Desamparados.
- Proponer un manual de procedimientos y políticas contables con las especificaciones y regulaciones que debe cumplir la entidad pública para un adecuado control interno de la cuenta.

Justificación

La globalización actual y la fuerte competencia, tanto mundial como local, que desarrollan millones de empresas alrededor del mundo, dieron inicio a un fortalecimiento y mejoramiento continuo de la forma en que deben operar las organizaciones. Por esta razón, la Propiedad, planta y equipo recobra gran importancia en las empresas, puesto que, contando con la información correcta, es posible conocer el pasado, el presente y programar el futuro del negocio a corto y a largo plazo, es por este motivo que es importante conocer las necesidades de la empresa según su naturaleza (pública o privada) y determinar las políticas utilizadas para gestionar sus bienes.

Como se menciona anteriormente, existen empresas de carácter público y privado. Por lo tanto, diferentes formas de manejar la cuenta, siguiendo las normas internacionales establecidas. Desde el punto de vista del sector público, en donde se desarrolla el estudio, no es un secreto que los entes del Gobierno cuentan con un presupuesto muy limitado, que les imposibilita obtener sistemas desarrollados de

contabilidad y por ende, no poseen las herramientas suficientes que les permita tener un adecuado control interno para salvaguardar sus bienes.

De la misma manera, el control interno es de suma importancia para cualquier compañía, más si se trata de una empresa de carácter público, debido a que debe dar cuenta de los dineros que los ciudadanos están pagando con sus tributos. Esta investigación se realiza específicamente en la Municipalidad de Desamparados y es de carácter obligatorio que este ente cuente con un debido control sobre sus bienes y que los estados financieros reflejen con la mayor veracidad y transparencia, cómo está compuesta la cuenta Propiedad, planta y equipo y que se refleje en el auxiliar de esta cuenta.

La implementación de un sistema de control interno conlleva a la Gerencia Municipal a tomar decisiones adecuadas a nivel de proyecciones, aplicando nuevas políticas y estrategias de control interno, el cual es uno de los elementos necesarios para lograr una mejor gestión municipal de la cuenta. Esto le permitirá conocer cuáles son los procesos y las actividades en donde se producen los problemas más significativos, con la finalidad de reducir los riesgos de control y lograr una mejor ejecución de los recursos públicos.

Lo que el sustentante desea lograr con este trabajo de investigación, es analizar el sistema de control interno de la cuenta Propiedad, planta y equipo y su relación con la NICSP 17. Para lograr ese cometido, en primer lugar, se establecen los requisitos mínimos que se incluyen en esta norma y su cumplimiento en la Municipalidad de Desamparados; posteriormente, se identificará si existe un adecuado control y finalmente, se espera proponer un manual de procedimientos y políticas contables que permita establecer los controles internos sobre los bienes de la entidad.

Antecedentes

Para efectos de la presente investigación, se analizan tres tesis de corte internacional y tres de corte nacional.

La primera tesis de carácter internacional es la de Paredes y Huaranga (2015), de la Universidad Peruana Los Andes, con el título "Implementación de un Sistema de

Control Interno y su Efecto en la Gestión de Inventarios de la Municipalidad Distrital de Tapo, 2014”, cuyo objetivo general es “Determinar la medida en que la implementación de un sistema de control interno en el almacén, afecta en la gestión de los inventarios de la Municipalidad Distrital de Tapo-2014”.

Los objetivos específicos para esta investigación son:

- Determinar el efecto del ambiente de control en la gestión de inventarios en la Municipalidad Distrital de Tapo-2014.
- Determinar el efecto de la valoración del riesgo en la gestión de inventarios en la Municipalidad Distrital de Tapo-2014.
- Determinar el efecto de las actividades de control en la gestión de inventarios en la Municipalidad Distrital de Tapo-2014.

La Municipalidad Distrital de Tapo muestra la necesidad de que se diseñe y aplique un conjunto de medidas operativas, con el fin de establecer un sistema de control interno operativo, que permita una adecuada protección de los inventarios y una verificación confiable de sus registros contables, logrando la eficiencia de las operaciones, relacionadas con la administración de los almacenes. El catálogo de bienes que utiliza la unidad de Logística está desactualizado en su codificación y conceptos; lo que entorpece la adquisición de bienes y servicios, y en otros casos se adquiere bienes que no son necesarios para las actividades municipales. Otro problema es la deficiencia en las adquisiciones de bienes y servicios, que no son suficientes ni competentes; por lo que no se pueden alcanzar las metas y objetivos institucionales. En la distribución, no se lleva un control detallado de las necesidades de las áreas, en las que se atiende los pedidos, lo que falta en su obligación de control del cuadro de necesidades confeccionado por este mismo. Se reporta la falta de un entorno favorable por parte de todo el personal para las actividades de control, desde los más altos hasta los más bajos niveles jerárquicos, lo que aumenta los riesgos de control, no facilita la información y comunicación. Además de la falta de documentos normativos de los procesos y procedimientos de las actividades y falta de predisposición para la supervisión permanente y puntual.

Es recomendable para evaluar el sistema de control interno implantado en la institución un levantamiento de todos los documentos con los que se ha delineado la

política institucional, manuales, instructivos de trabajo, guías de trabajo, comunicados, oficios, etc. y evaluar si están debidamente autorizados. Así mismo, se debe evaluar el grado de aplicación u obsolescencia de las políticas y procedimientos, determinando su actualización, cancelación o sustitución por otro lineamiento.

En la investigación anterior, se busca demostrar que la implementación de un sistema de control interno para la Municipalidad Distrital de Tapo, permitirá conocer cuáles son los procesos y actividades en donde se producen los problemas más significativos, con la finalidad de reducir los riesgos de control, consiguiendo así una mejor ejecución y gasto de los recursos públicos.

La segunda investigación internacional es la de Campos A. (2014) de la Universidad Privada Antenor Orrego en Perú, con el tema “Influencia de la aplicación de la guía de control interno en el Área de Logística del Instituto Regional de Oftalmología”. El objetivo general de la investigación es “Demostrar que la aplicación de la guía de control interno contribuirá a mejorar los procesos del área de logística, y evitar el riesgo de sanciones administrativas y penales para el Instituto Regional de Oftalmología.”

Los objetivos específicos propuestos para esta investigación son:

- Analizar y evaluar los actuales procesos de control interno en el área de logística del Instituto Regional de Oftalmología.
- Diseñar y aplicar un sistema de control interno según la Guía de Control Interno para Entidades Estatales
- Demostrar que con la aplicación de la guía de Control Interno se mejora el proceso logístico y se evitan sanciones en el área de logística del Instituto Regional de Oftalmología.

Luego de analizar y evaluar la situación actual correspondiente a los meses de febrero a abril del 2014 en el Instituto Regional de Oftalmología, se determinó que el proceso de la gestión logística se desarrollaba en forma inadecuada, dado que se realizaba las actividades de manera empírica, es decir solo tomaban en cuenta su criterio y su forma de ser conservadora y poco proactiva. Después de encontrar las

deficiencias que presentaba la gestión logística, se diseñó un plan de mejora, estableciéndose políticas internas y un modelo de gestión de control interno, ya que le permitirá a la entidad aproximarse a la realidad en cuanto a la cantidad de productos que debe adquirir para satisfacer la demanda y el número de pedidos a solicitar durante un determinado periodo. Además de determinar el costo óptimo de pedido, punto de renovación y la reserva de seguridad.

De las recomendaciones más importantes destacan continuar los lineamientos diseñados en el plan de mejora del Sistema de Control Interno en el área de Logística, para asegurar que la gestión sea eficiente, así como capacitación al jefe de almacén en técnicas de stocks y control de almacenes, para que el personal no tenga problemas en el cumplimiento de las funciones y así pueda ser aprovechado en su 100%.

Con la tesis anterior, la aplicación la guía de control interno influirá en el área de logística, mejorando los procesos, operaciones y evitando el riesgo de sanciones administrativas y penales en el Instituto Regional de Oftalmología.

La tercera tesis de carácter internacional es la de Pitre y Rausseo (2013) en la Universidad Nacional Experimental de Guayana con el tema "Tratamiento contable de Propiedad, planta y equipo con valor en libros cero caso: C.V.G. Ferrominera Orinoco en Puerto Ordaz, Estado Bolívar durante el primer trimestre del año 2013". El objetivo general para este estudio es "Proponer el tratamiento contable de Propiedad, planta y equipo con valor en libros cero de C.V.G. Ferrominera Orinoco, durante el primer trimestre del año 2013."

Los objetivos específicos para el estudio que se menciona anteriormente son:

- Caracterizar los elementos de Propiedad, planta y equipo con valor en libros cero de la empresa C.V.G. Ferrominera Orinoco para el primer trimestre del año 2013.
- Relacionar la norma internacional de contabilidad 16 Propiedad, planta y equipo con los elementos Propiedad, planta y equipo con valor en libros cero para C.V.G. Ferrominera Orinoco para el primer trimestre del año 2013.

- Indicar el tratamiento contable que permita tomar las acciones en materia contable sobre los elementos de propiedad, planta y equipo con valor en libros cero de C.V.G. Ferrominera Orinoco para el primer trimestre del año 2013.

Como conclusión, se determinó que de los 78 elementos de la muestra estudiada con valor en libros cero registrados en el sistema de aplicación, el 69% de la población total constatados se encontraron operativos, lo que quiere decir que están en capacidad de seguir ejecutando las funciones que le son propias; 19% fueron determinados no operativos, mientras el 12% restantes no se lograron ubicar físicamente.

Como parte de la investigación mencionada anteriormente, se recomienda la aplicación práctica de la NIC 16 a los elementos de PPE por parte de la entidad, contribuye al reconocimiento de algunos elementos como portadores de beneficios y al resguardo de los mismos, motivado que son el motor en la producción de bienes para satisfacer necesidades demandantes por el entorno. De igual manera, se recomienda implementar en C.V.G. Ferrominera Orinoco una política contable que permita conocer en cualquier momento la situación real y física de los elementos de PPE, ya que no es suficiente contar un manual de normas y procedimientos que dictamine los criterios a seguir.

La investigación anterior brinda información objetiva en la toma de decisiones, ante la ausencia de una política contable en departamento de control y administración de bienes muebles, que determine proponer el tratamiento contable a los elementos de PPE con valor en libros cero.

La primera tesis nacional consultada, es la de Serrano (2016) para la Universidad Internacional de las Américas de la Carrera de Contaduría Pública, cuyo título es “Proceso de administración de los activos de la Propiedad, Planta y Equipo en la Municipalidad Vázquez de Coronado, a partir del segundo cuatrimestre del 2016”, donde se formula el objetivo general “Examinar el proceso de administración de los activos de propiedad, planta y equipo en la Municipalidad Vázquez de Coronado, para comprobar el cumplimiento de lo estipulado en la NICSP 17.”

Los objetivos específicos son los siguientes:

- Verificar el cumplimiento, de lo estipulado en la NICSP 17 en relación con la administración y manejo de los activos de Propiedad, planta y equipo, en la Municipalidad Vázquez de Coronado.
- Analizar los procedimientos, políticas empleadas en la Municipalidad de Vázquez de Coronado para el registro y procesos de la propiedad, planta y equipo.
- Comprobar la vigencia de la normativa contable, para elaborar un manual de registro y control de la propiedad, planta y equipo, según la NICSP 17, en la Municipalidad Vázquez de Coronado.

Se concluye que en la Municipalidad Vázquez de Coronado no existe un manual de normas y políticas contables para el registro de los activos de propiedad, planta y equipo, además que el principal obstáculo para implementar la norma es que legalmente muchas propiedades que son activos de la Municipalidad no están a nombre de la Municipalidad o han sido invadidas por personas.

Se recomienda crear el manual de procedimientos para el registro y control de los activos de Propiedad, planta y equipo de la Municipalidad Vázquez de Coronado y difundirlo entre los departamentos involucrados. De igual forma, se debe capacitar a todo el personal que se involucre con los activos de la municipalidad en relación con lo establecido en la NICSP 17, para que exista un flujo de información correcto y mayor control de todos sus activos.

Con la investigación mencionada anteriormente, Serrano elabora un “Manual de Políticas Contables y Procedimientos para el Control y Adecuado Registro de la Propiedad, Planta y Equipo de la Municipalidad Vázquez de Coronado”, que con su implementación le va a permitir a este ente, acoplarse a la normativa de NICSP.

La segunda tesis de carácter nacional es la de Vargas (2015), de la Universidad Estatal a Distancia que tiene como título “Propuesta de Implementación de las NICSP en la Municipalidad de Guácimo”. El objetivo general de esta investigación es “Identificar las acciones necesarias para implementar las Normas Internacionales de

Contabilidad del Sector Público (NICSP) en la Municipalidad de Guácimo mediante un diagnóstico de la situación financiero-contable actual.”

Para efectos de la investigación, los objetivos específicos son:

- Analizar la situación actual del sistema contable municipal comparándolo con las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, para determinar cuáles acciones son necesarias para adoptar las normas.
- Determinar las gestiones realizadas por la Municipalidad de Guácimo para el logro de la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público.
- Identificar las tareas que necesita realizar la Municipalidad de Guácimo para la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público.

Se determina que hay un desconocimiento generalizado en la institución sobre la normativa y el proceso de implementación de las NICSP, aunado a esto no existe una comisión de apoyo en este proceso, quedando en el departamento de contabilidad toda la responsabilidad de la implementación. Adicionalmente, no se cuenta con recurso humano ni tecnológico suficiente para este proceso, pues el departamento de contabilidad no solo lleva el proceso contable sino también el proceso presupuestario y todas las funciones ordinarias asignadas a este departamento.

La Municipalidad de Guácimo requiere concientización de todos los departamentos que de manera directa o indirecta tienen algún papel en esta implementación para que se involucren en el proceso, aunado a esto se requiere la capacitación de estos departamentos que son fuente primaria de información para el registro contable, de manera que ellos tengan claro su rol y su responsabilidad. Se recomienda a la administración una revisión de la estructura organizativa, de manera que se hagan los ajustes necesarios para que esta estructura brinde información contable de calidad, en forma oportuna y de la manera más eficiente posible para la elaboración de los registros contables que se utilizan para emitir los Estados Financieros.

Con la investigación anterior, Vargas pretende verificar si la entidad está cumpliendo con las NICSP, así como si cuenta con un sistema de información contable útil para la toma de decisiones y que permita la comparabilidad con otras instituciones, la consolidación de la información, la confiabilidad y la transparencia en la información brindada.

La tercera investigación consultada de carácter nacional es la de Alvarado (2009) de la Universidad Estatal a Distancia con el título “Propuesta de un Catálogo de Cuentas General, un Manual Descriptivo de Cuentas y de un Diseño de Manuales de Procedimientos de Control Interno, para las cuentas más importantes de la Asociación Solidarista de Empleados de Lion Resources, S.A”. Para esta tesis el objetivo general es “Proponer un Catálogo de Cuentas General, un Manual Descriptivo de Cuentas y un Diseño de Manuales de Procedimientos de Control Interno, para las cuentas más importantes de la Asociación Solidarista de Lion Resources, S.A.”

En cuanto a los objetivos específicos, son los siguientes:

- Analizar los catálogos de cuenta utilizados por las Asociaciones Solidaristas.
- Analizar los procedimientos preestablecidos para el registro contable de una Asociación Solidarista consolidada en el medio.
- Investigar sobre prácticas sanas de control interno aplicables en una Asociación Solidarista.

Como conclusión, la Asociación Solidarista no ha establecido procedimientos de control interno para asegurar un manejo contable y económico conforme a buenas prácticas administrativas y de contabilidad en su manejo financiero. Así mismo, ASOLION carece de un catálogo de cuentas con una codificación numérica estructurada y bajo los lineamientos de las normas internacionales de información financiera.

Se recomienda a ASOLION crear un comité de auditoría conformado por uno de los miembros de la Junta Directiva y con al menos dos personas más los cuales se encarguen de verificar adecuadamente las medidas de control interno y el manejo

administrativo eficiente y efectuar las medidas y correcciones que recomiende este comité. El Manual de Procedimientos de Control Interno debe contener al menos los siguientes datos: a) El nombre de la empresa b) El logo de la empresa c) El área de control interno y el listado de los procedimientos y cualquier otro aspecto que considere importante.

La investigación anterior comprende aspectos generales sobre el establecimiento de la Asociación Solidarista ASOLION, sus estatutos, reglamentación y desarrollo y en especial sobre aspectos contables y tributarios. Se toma como referencia ya que tiene un enfoque esencial sobre el control interno de la empresa y la elaboración de un manual de procedimientos.

Proyecciones

Las proyecciones de la presente investigación se detallan a continuación:

1. Conocer la existencia de controles internos con respecto a la cuenta Propiedad, planta y equipo para la Municipalidad de Desamparados y verificar su cumplimiento según la NICSP 17.
2. Determinar si la institución cuenta con un adecuado manejo de los activos, que le permita salvaguardar sus bienes y proponer acciones en caso de requerir mejoras en el proceso actual.
3. Proponer un manual de políticas y procedimientos contables, con el objetivo de brindar una herramienta a la Municipalidad de Desamparados que permita un mejor manejo de activos.
4. Verificar el conocimiento que tengan los colaboradores de la institución con respecto a las NICSP y su cumplimiento.
5. Visitar los recintos más importantes que estén bajo la administración de la Municipalidad de Desamparados, con el fin de determinar el buen estado y la utilización de algunos de los bienes que componen la cuenta PPE.

CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO

En el presente capítulo se muestran algunas definiciones que permitirán entender el contexto de la presente investigación. Primeramente, se hace referencia a algunas definiciones correspondientes a la contabilidad.

Contabilidad

Kieso (2011), en su libro Contabilidad Intermedia, define la contabilidad como:

(...) una actividad de servicio, como una disciplina de servicio, proporciona a las partes interesadas información financiera cuantitativa que les puede ayudar a tomar decisiones respecto al despliegue y uso de los recursos, tanto de entidades comerciales o no comerciales como en la economía descriptiva y analítica, identifica el crecido número de eventos y operaciones que caracterizan a la actividad económica y a través de la medición, la clasificación y el resumen, reduce todos los datos a partidas relativamente breves, en alto grado significativos e interrelacionados que una vez integrados y presentados como es debido describen la situación específica (p. 23).

La función de la contabilidad, según el Ministerio de Hacienda en una reseña publicada en internet, es la siguiente:

La contabilidad está encargada de estudiar, medir y analizar el patrimonio de los individuos y las organizaciones, es utilizado como un instrumento para la toma de decisiones y de control y permite presentar la información, previamente registrada, de manera sistemática y útil para las distintas partes interesadas, además posibilita la generación sistemática y estructural de la información cuantitativa y valiosa, expresada en unidades monetarias acerca de las transacciones que efectúan los individuos y sus organizaciones económicas y de ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afectan, con la finalidad de facilitarla a los diversos públicos interesados, la contabilidad, todos estos datos se presentan por medio de Estados Financieros, que son los informes que detallan la situación económica y financiera de la institución (Ministerio de Hacienda, 2011).

Origen de la contabilidad.

La contabilidad se remonta desde tiempos muy antiguos, cuando el hombre se ve obligado a llevar registros y controles de sus propiedades porque su memoria no bastaba para guardar la información requerida. Se ha demostrado a través de diversos historiadores, que en épocas como la egipcia o la romana, se empleaban técnicas contables que se derivaban del intercambio comercial.

El inicio de la literatura contable queda circunscrito a la obra del franciscano Fray Luca Paccioli de 1494, titulado "La Summa de Arithmética, Geometría Proportioni et Proportionalitá", en donde se considera el concepto de partida doble por primera vez.

Tipos de contabilidad.

La contabilidad se clasifica de diferentes maneras, de acuerdo con el tipo de usuario que lo requiera, con el objetivo de toma de decisiones. Los principales tipos de contabilidad son los siguientes:

Contabilidad financiera.

Es aquella que muestra información externa a personas terceras a la compañía. Esta se basa en las Normas Internacionales de Información Financiera, abarca los aspectos financieros de la entidad, es legalmente obligatoria y la información acumula datos históricos y es medible en términos monetarios.

Según Guajardo y Andrade (2014), la contabilidad financiera está conformada por elementos tales como las normas de registro, criterios de contabilidad, formas de presentación, entre otras. Esta se expresa en cantidades monetarias las transacciones que se llevan a cabo en una entidad, para proporcionar información útil y segura a usuarios externos que permita la toma de decisiones. Este tipo de contabilidad es útil para accionistas, acreedores, público inversionista, analistas y entes reguladores (p. 19).

Es una técnica basada en los principios generales de contabilidad, que se utiliza para producir sistemática y estructuralmente, información cuantitativa expresada en

unidades monetarias de las transacciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afectan, con el objeto de facilitar a los diversos interesados la toma de decisiones en relación con dicha entidad económica (Kohler, 2008, p. 26).

Contabilidad administrativa.

Es aquella que muestra información a lo interno de la organización. Esta se basa en las disposiciones establecidas propiamente por la administración de la compañía, la información es generalmente recopilada por departamentos, es opcional y la información hace énfasis a estimaciones de transacciones futuras y no siempre es en términos monetarios.

Según Guajardo y Andrade (2014), la contabilidad administrativa se refiere a:

(...) todas las herramientas del subsistema de información administrativa se agrupan en la contabilidad administrativa, un sistema de información al servicio de las necesidades internas de la administración, orientado a facilitar las funciones administrativas de planeación y control, así como la toma de decisiones. Entre las aplicaciones más típicas de esta herramienta se cuentan la elaboración de presupuestos, la determinación de costos de producción y la evaluación de la eficiencia de las diferentes áreas operativas de la organización, así como del desempeño de los distintos ejecutivos que forman parte de ella (p. 19).

Este tipo de contabilidad está diseñada o adaptada a las necesidades de la información y el control de los diferentes niveles administrativos. El término no tiene un campo preciso de aplicación, sino, que más bien se usa de manera general para referirse a la extensión de los informes internos (Hansen y Mowen, 2007, p. 15).

Contabilidad fiscal.

Según Guajardo y Andrade (2014), la contabilidad fiscal:

(...) es un sistema de información diseñado para dar cumplimiento a las obligaciones tributarias de las organizaciones respecto de un usuario específico, a las autoridades gubernamentales les interesa contar con información financiera de las diferentes organizaciones

económicas para cuantificar el monto de la utilidad que hayan obtenido como producto de sus actividades y así poder determinar la cantidad de impuestos que les corresponde pagar de acuerdo con las leyes fiscales en vigor (p. 19).

Contabilidad gubernamental.

La contabilidad gubernamental es una técnica destinada a captar, clasificar, registrar, resumir, comunicar e interpretar la actividad económica, financiera, patrimonial y presupuestaria del estado (Kohler, 2008, p. 41)

Importancia de la contabilidad.

La importancia de la contabilidad está fundamentada en razones de carácter técnico y legal.

Razones de carácter técnico: Produce información indispensable para la administración y el desarrollo del sistema económico. Registra sistemáticamente las transacciones que se producen y afectan la situación económica de la entidad. Presenta la información contable y la respectiva documentación de apoyo, ordenada de tal forma que facilita las tareas de control y auditoría.

Razones de carácter legal: La importancia de la contabilidad para los empresarios radica en la obligatoriedad legal de llevar contabilidad a la que están sometidos; así pues, si no cumplen son sancionadas económicamente y en el caso de las instituciones del Estado, los funcionarios responsables de la administración están en la obligación de hacer cumplir la ley.

Elementos de la contabilidad

La contabilidad suministra información acerca de los siguientes elementos de la empresa:

Activo.

Un activo es un recurso que tiene la entidad y del cual dispone para realizar otras transacciones u operaciones, por ejemplo, una máquina que le permite producir y

posteriormente vender el producto. Otro ejemplo de activo es el efectivo que permite a la empresa realizar las compras de insumos y los pagos a proveedores y así continuar con sus operaciones.

Activo es un recurso económico propiedad de un negocio del cual se espera rinda beneficios futuros (Guajardo et al., 2014, p. 41).

Los activos se pueden dividir en dos grupos, activos corrientes, que son los que se pueden convertir fácil o rápidamente en efectivo; como por ejemplo: caja, bancos, cuentas por cobrar, inversiones a corto plazo e inventarios; y el otro grupo, son los activos no corrientes, que son los que se denominan activos fijos, son poco líquidos y se deben depreciar durante su vida útil.

Es un recurso que la empresa controla como resultado de eventos pasados y de los cuales se espera que fluyan para la empresa beneficios económicos futuros (Barrientos y Sarmiento, 2009, p. 36).

El Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera emitido por el IASB (2010) indica que:

(...) usualmente, una entidad emplea sus activos para producir bienes o servicios capaces de satisfacer deseos o necesidades de los clientes; puesto que estos bienes o servicios satisfacen tales deseos o necesidades, los clientes están dispuestos a pagar por ellos y, por tanto, a contribuir a los flujos de efectivo de la entidad. El efectivo, por sí mismo, rinde un servicio a la entidad por la posibilidad de obtener, mediante su utilización, otros recursos (párr. 4.9).

Pasivo.

Los pasivos se pueden definir también como las deudas o los compromisos que tiene la empresa para con otras entidades. Al igual que los activos, los pasivos también se separan en dos grupos, los pasivos corrientes y los no corrientes; los pasivos corrientes son aquellas operaciones que la empresa debe cancelar en un plazo menor o igual a un año y los pasivos no corrientes son las responsabilidades mayores a un año que tiene la empresa como hipotecas o créditos bancarios.

Pasivo es lo que el negocio debe a otras personas o entidades, conocidos como los acreedores (Guajardo et al., 2014, p. 42).

Es una obligación presente de la empresa que surge de eventos pasados y cuya liquidación se espera que resulte en una salida de recursos de la empresa que incorpora beneficios económicos (Barrientos et al., 2009 p. 36).

El Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera emitido por el IASB (2010) indica que:

(...) es necesario distinguir entre una obligación presente y un encargo o compromiso para el futuro. La decisión de adquirir activos en el futuro no da lugar, por sí misma, al nacimiento de un pasivo. Normalmente, el pasivo surge sólo [sic] cuando se ha recibido el activo o la entidad entra en un acuerdo irrevocable para adquirir el bien o servicio. En este último caso, la naturaleza irrevocable del acuerdo significa que las consecuencias económicas del incumplimiento de la obligación, por ejemplo a causa de la existencia de una sanción importante, dejan a la entidad con poca o ninguna discrecionalidad para evitar la salida de recursos hacia la otra parte implicada en el acuerdo (párr. 4.16).

Según lo anterior, los pasivos son deudas presentes, reales y fácilmente medibles de la organización.

Patrimonio.

Tanto la NIIF para PYMES como otras obras de consulta definen el patrimonio de una empresa como la diferencia entre el activo menos el pasivo. El patrimonio está formado por un conjunto de bienes, derechos y obligaciones pertenecientes a una empresa.

Es el interés residual en los activos de la empresa luego de deducir sus pasivos (Barrientos et al., 2009, p. 37.) Está integrado por el conjunto de bienes y obligaciones pertenecientes a una compañía y que forman los recursos financieros y económicos a través de los cuales esta puede cumplir y/o alcanzar los objetivos para la que fue constituida.

El Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera emitido por el IASB (2010), indica que:

(...) aunque el patrimonio ha quedado definido, en el párrafo 4.4, como un residuo o resto, puede subdividirse a efectos de su presentación en el balance. Por ejemplo, en una sociedad por acciones pueden mostrarse por separado los fondos aportados por los accionistas, las ganancias acumuladas, las reservas específicas procedentes de ganancias y las reservas por ajustes para mantenimiento del capital. Esta clasificación puede ser relevante para las necesidades de toma de decisiones por parte de los usuarios de los estados financieros, en especial cuando indican restricciones, sean, legales o de otro tipo, a la capacidad de la entidad para distribuir o aplicar de forma diferente su patrimonio. También puede servir para reflejar el hecho de que las partes con intereses en la propiedad de la entidad, tienen diferentes derechos en relación con la recepción de dividendos o el reembolso del capital (párr. 4.20).

Ingresos.

Los ingresos son los recursos que percibe la empresa por cumplir con los fines para la cual fue creada, por ejemplo: si es una entidad comercial, sus ingresos serán los montos recaudados por las ventas realizadas o si es de servicios, lo que recibe a cambio del servicio brindado.

Los ingresos representan recursos que recibe el negocio por la venta de un producto o servicio, en efectivo o a crédito (Guajardo et al., 2014, p. 43).

Son los incrementos en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable en forma de entradas o incrementos del valor, de los activos o bien como decrementos de las obligaciones (Barrientos et al., 2009, p. 38). Por lo tanto son ganancias producto de la operación del negocio.

El Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera emitido por el IASB (2010), indica que:

(...) la definición de ingresos incluye tanto a los ingresos de actividades ordinarias como las ganancias. Los ingresos de actividades ordinarias surgen en el curso de las actividades ordinarias de la entidad, y corresponden a una variada gama de denominaciones, tales

como ventas, honorarios, intereses, dividendos, alquileres y regalías (párr. 4.29).

Gastos.

Con respecto a los gastos de una empresa, son los desembolsos que debe hacer con el fin de continuar y efectuar sus operaciones. También, lo define como un egreso o salida de dinero que una persona o empresa debe pagar por un artículo o por un servicio recibido.

Los gastos comprenden activos que se han usado, consumido o gastado en el negocio, con el fin de obtener ingresos (Guajardo et al., 2014, p. 43).

Son los decrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo contable en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien de nacimiento o aumento de los pasivos (Barrientos et al., 2009, p. 39). Por lo tanto, son erogaciones realizadas con el objetivo de producir ingresos.

El Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera emitido por el IASB (2010), indica que:

(...) la definición de gastos incluye tanto las pérdidas como los gastos que surgen en las actividades ordinarias de la entidad. Entre los gastos de la actividad ordinaria se encuentran, por ejemplo, el costo de las ventas, los salarios y la depreciación. Usualmente, los gastos toman la forma de una salida o depreciación de activos, tales como efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo, inventarios o propiedades, planta y equipo (párr. 4.33).

Entre los principios básicos de la contabilidad está la presentación de los estados financieros, de los cuales se habla a continuación.

Estados Financieros

De acuerdo con la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 1 “Presentación de Estados Financieros”, estos constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de una entidad y su objetivo es

suministrar información acerca de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de una entidad, que sea útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar sus decisiones económicas. Agrega también, que los estados financieros muestran los resultados de la gestión realizada por los administradores con los recursos que les han sido confiados.

Para cumplir con el objetivo mencionado, los estados financieros deberán suministrar información acerca de los siguientes elementos de una entidad:

- (a) activos.
- (b) pasivos.
- (c) patrimonio.
- (d) ingresos y gastos, en los que se incluyen las ganancias y pérdidas.
- (e) aportes de los propietarios y distribuciones a estos.
- (f) flujos de efectivo.

Para Meigs, Williams, Haka y Bettner (2010, p. 38), un estado financiero “(...) es simplemente una declaración de lo que se cree que es cierto, expresado en términos de una unidad monetaria.” Afirman, que cuando se preparan estados financieros, se está describiendo, en términos financieros, ciertos atributos de la empresa que representan en forma razonable sus actividades financieras.

Asimismo, la NIC 1 establece los requerimientos generales para la presentación de los estados financieros, guías para determinar su estructura y requisitos mínimos sobre su contenido.

Los estados financieros básicos, de acuerdo con la NIC 1, son: el estado de resultados, el estado de situación financiera, el estado de cambios en el patrimonio y el estado de flujo de efectivo. También, se considera parte integral de los estados financieros las notas a estos.

De seguido, se presentará una descripción breve de lo que representa cada estado financiero y las notas que deben acompañarlos.

Estado de Situación Financiera.

Su fin es presentar una relación de recursos (activos) de la empresa, así como de las fuentes de financiamiento (pasivo y capital) de dichos recursos (Arias, 2012, p. 31). Para Meigs et al. (2010, pp. 38-39), el propósito de este estado es demostrar dónde está la compañía, en términos financieros, en una fecha específica.

Los activos son los recursos económicos propiedad de la empresa de los que se espera, generen flujos de efectivo futuros. Los pasivos, en términos generales, representan las deudas de la empresa. Por su parte, el patrimonio muestra el derecho que tienen los propietarios sobre los activos del negocio (Meigs et al., 2010, pp. 41-43).

Estado de Resultados.

Informa sobre la rentabilidad de la operación, determinando el monto por el cual los ingresos contables superan a los gastos contables (Arias, 2012, p. 31).

Para ampliar la afirmación anterior, es importante indicar, que el estado de resultados muestra el desempeño financiero de una empresa durante un periodo de tiempo, en términos de la relación de ingresos y gastos (Meigs et al., 2010, p. 51). El resultado de esa relación de ingresos y gastos puede presentar dos escenarios: a) que los ingresos sean superiores a los gastos y por lo tanto, el resultado se traduce en utilidad y b) que los gastos sean superiores a los ingresos y entonces, el resultado sería una pérdida.

Estado de Cambios en el Patrimonio.

Su objetivo es mostrar los cambios, de una forma desglosada, de las cuentas que han generado variaciones en la cuenta de capital contable (Arias, 2012, p. 31).

Estado de Flujos de Efectivo.

Su objetivo es dar información acerca de la liquidez del negocio; es decir, presentar una lista de las fuentes de efectivo y de los desembolsos, lo cual constituye una base para estimar las futuras necesidades de efectivo y sus probables fuentes (Arias, 2012, p. 31).

La NIC 7 “Estado de Flujos de Efectivo” (2015) establece que la entidad debe informar acerca de los flujos de efectivo de las operaciones usando el método directo o el método indirecto. Con el método directo se presentan por separado las principales categorías de cobros y pagos en términos brutos; mientras que con el método indirecto, se parte de la ganancia o pérdida en términos netos, cifra que se corrige por los efectos de las transacciones no monetarias, por todo tipo de partidas de pago diferido y acumulaciones (o devengos) que son la causa de cobros y pagos en el pasado o en el futuro, así como de las partidas de pérdidas y ganancias asociadas a flujos de efectivo de operaciones clasificadas como de inversión o financiación.

Notas a los Estados Financieros.

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 (Arias, 2012, p. 31).

De acuerdo con la NIC 1 (2015), también se debe incluir en las notas a los estados financieros, un resumen de las políticas contables más significativas de la empresa.

La contabilidad se basa en un sistema de registro de partida doble, por tanto, cada transacción que realice una organización afectará a dos o más cuentas del sistema contable. Para procesar adecuadamente la información económica de los negocios es importante conocer las cuentas que integran un sistema contable, de qué manera se afectan y cómo se clasifican para su presentación en los estados financieros. A continuación, se señalan algunos fundamentos para registrar las transacciones de negocios.

Transacciones contables

Se puede decir que las transacciones son aquellas actividades que realiza la empresa y que se controlan o registran contablemente, con el fin de controlar, medir y cuantificarlas.

Transacciones son las actividades o los acontecimientos diarios de un negocio (Guajardo et al., 2014, p. 62).

Cuenta contable

Las cuentas contables son un conjunto de caracteres numéricos que identifican y agrupan diversas transacciones de una empresa, con el fin de controlarlas, identificarlas y cuantificarlas de manera más ordenada.

Una cuenta es el lugar donde se anotan los aumentos o disminuciones de cada partida de una operación mercantil (Guajardo et al., 2014, p. 66).

Los métodos de registro y control financiero económico han evolucionado con el paso de los años, desde lo más simple hasta metodologías que han abarcado muchos análisis y tiempo para aplicarlos, uno de esos avances es llevar la contabilidad por medio de cuentas contables, estas agrupan diversas transacciones y permiten a las empresas tener un mejor control y registro de las actividades económicas.

Catálogo de cuentas

A la agrupación de cuentas, con su respectivo nombre y descripción o uso, se le conoce como catálogo de cuentas.

El catálogo de cuentas representa la estructura del sistema contable, debe relacionar los números y los nombres o títulos de las cuentas y deben colocarse en el orden las cinco partes o clasificaciones básicas: activo, pasivo, capital, ingresos y gastos (Guajardo et al., 2014, p. 67).

Manual contable

Los manuales contables se utilizan como referencia para registrar la información contable, permiten a la empresa tener un mayor control y orden sobre su contabilidad, así como servir de guía a los encargados de la contabilidad para realizar los registros en las cuentas correctas y de manera uniforme.

Según los manuales funcionales emitidos por el Ministerio de Hacienda, se requiere de la definición de criterios técnicos específicos con fines propios de las instituciones públicas, al tiempo que demanda una práctica armónica e integrada con distintos procesos del área administrativa. En ese sentido, se asegura una coherencia relacional y permanente integración de la contabilidad con los aspectos presupuestarios.

Es un libro separado, donde, además de los números y los títulos de las cuentas, se describe en forma detallada y exacta lo que se debe registrar en cada una de ellas, así como lo que representa su saldo (Guajardo et al., 2014, p. 68).

La base conceptual para su elaboración estuvo constituida por las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público. (Manual funcional de cuentas contable, 2016, pp. 3-4).

Procedimiento

Procedimientos son los controles y guías que se establecen para llevar a cabo los distintos procesos, es la manera como la administración determina que se deben realizar las distintas tareas.

Los procedimientos se pueden relacionar con lo que son controles contables, estos abarcan los métodos y los procedimientos gracias a los cuales se autorizan las transacciones, se salvaguardan los activos y se garantiza la exactitud de los registros financieros. Los controles contables eficientes contribuyen a aumentar al máximo la eficiencia; además, que sirven para reducir al mínimo el desperdicio, los errores involuntarios y los fraudes (Horngren, Sundem y Elliott, 2010, p. 189).

Registro contable

También, se conoce como asiento contable, es la manera como las empresas anotan y registran cada una de sus transacciones en un libro contable o un sistema contable, por medio de lo que se denomina partida doble, generalmente afectando los dos sentidos contables debe y haber. Los registros contables son utilizados con la finalidad de controlar y monitorear las transacciones diarias de la empresa.

Debe

Es el nombre que se le da al lado izquierdo de una cuenta contable. La suma de las cantidades que se registran en él se conoce como débitos y la acción de incorporar una cantidad al debe se denomina cargar, debitar o adeudar (Diccionario Básico Tributario Contable, 2014).

Haber

Es el nombre que se le da al lado derecho de una cuenta contable. La suma de las cantidades que se registran en el haber se denomina créditos y la acción de incorporar una cantidad al haber se denomina abonar o acreditar (Diccionario Básico Tributario Contable, 2014).

Con el fin de estandarizar los registros contables a nivel internacional, de modo que cada entidad pueda regirse y basarse de igual manera; nacen las Normas Internacionales de Contabilidad, de las cuales se hará énfasis a continuación.

Normas Internacionales de Contabilidad (NIC)

Las Normas Internacionales de Contabilidad son los principios y las normas contables de carácter mundial usados por las compañías para el registro y la presentación de la información contable y financiera. Dichas normas responden a las características de alta calidad, comprensibilidad y de acatamiento obligatorio. Lo anterior, con el fin de estandarizar la información para que los estados financieros resultantes sean comparables, transparentes y apegados a la realidad, con el propósito de beneficiar a los usuarios que requieran de dicha información.

Las NIC son creadas, manejadas y actualizadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por sus siglas en inglés). Dicho Consejo tiene su sede en Londres y comenzó sus operaciones en el año 2001. El IASB está comprometido con el desarrollo para el interés público, de un conjunto de normas generales de contabilidad de elevada calidad, que exijan transparencia y comparabilidad dentro de la información financiera contenida en los estados financieros.

Entre los objetivos principales del IASB (2010) se encuentran:

- a) Desarrollar, buscando el interés público, un único conjunto de normas contables de carácter mundial que sean de alta calidad, comprensibles y de obligado cumplimiento, que exijan información comparable, transparente y de alta calidad en los estados financieros y en otros tipos de información financiera, con el fin de ayudar a los participantes en los mercados de capitales de todo el mundo, y a otros usuarios, a tomar;
- b) Promover el uso y la aplicación de tales normas y
- c) Trabajar activamente con los emisores nacionales de normas para lograr la convergencia de las normas contables nacionales y las Normas Internacionales de Información Financiera, hacia soluciones de alta calidad (p. 12).

Alcance de las NIC

Según lo establecido por el IASB, se detallan ciertos aspectos que permiten delimitar el campo de acción y alcance de las NIC, esto con el fin de proveer cierta claridad en cuanto a la aplicación por parte de las empresas y que le permita constituir el contexto idóneo para evitar de esa forma malinterpretaciones o confusiones en cuanto a la implementación de las normas.

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) determinan los requisitos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar que se refieren a las transacciones y los sucesos económicos que son importantes en los estados financieros con propósitos generales. Pueden también establecer estos requisitos en relación con las transacciones y en los sucesos que surgen en sectores económicos específicos.

Las NIIF se basan en el Marco Conceptual, que se refiere a los conceptos subyacentes en la información presentada dentro de los estados financieros con propósitos generales. El objetivo del Marco Conceptual es facilitar la formulación coherente y lógica de las NIIF. Este también suministra una base para el uso de criterios al resolver problemas contables (IASB, 2010).

Las NIIF están diseñadas para ser aplicadas en los estados financieros con propósito general, así como en otras informaciones financieras, de las entidades con ánimo de lucro. Entre las entidades con ánimo de lucro se incluyen las que desarrollan actividades comerciales, industriales, financieras u otras similares, ya estén organizadas en forma de sociedades o revistan otras formas jurídicas (IASB, 2010).

También, se incluyen entidades tales como las compañías de seguros mutuos y otras de cooperación mutualista, que suministran a sus propietarios, miembros o participantes, dividendos u otros beneficios de forma directa y proporcional. Aunque las NIIF no están diseñadas para ser aplicadas a las entidades sin ánimo de lucro en los sectores privado o público, ni en las administraciones públicas, las entidades que desarrollen tales actividades pueden encontrarlas apropiadas.

Las NIIF se aplican a los estados financieros con propósitos generales. Estos se dirigen a satisfacer las necesidades comunes de información de una diversa gama de usuarios, por ejemplo accionistas, acreedores, empleados y público en general. El objetivo de los estados financieros es suministrar información sobre la posición financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de una entidad, que sea útil para estos usuarios al tomar decisiones económicas.

Un conjunto completo de estados financieros comprende un balance; un estado de resultados; un estado que muestre los cambios habidos en el patrimonio neto, o bien los cambios en el patrimonio neto distintos de los procedentes de las operaciones de aportación y reembolso de capital, así como de la distribución de dividendos a los propietarios; un estado de flujos de efectivo y las políticas contables utilizadas junto con las demás notas explicativas.

En interés de la oportunidad de la información y de las consideraciones relativas al coste de producirla, la entidad puede suministrar, en sus estados financieros intermedios, menos información que en los estados financieros anuales. La NIC 34, “Información Financiera Intermedia”, prescribe el contenido mínimo de los estados financieros de un periodo intermedio. El término “estados financieros” incluye, tanto a un conjunto completo de estados financieros preparados para un periodo anual o intermedio, como a los estados financieros abreviados de un periodo intermedio (IASB, 2010).

El objetivo del IASB es exigir que las transacciones y los sucesos de similar naturaleza sean contabilizados y se informe sobre ellos de forma similar y que las transacciones y sucesos distintos se contabilicen y se informe sobre ellos de forma distinta. En consecuencia, el IASB pretende no permitir elección a la hora de seguir un tratamiento contable. Por otra parte, el IASB ha reconsiderado las transacciones y en los sucesos para los cuales las NIC permiten escoger el tratamiento contable, con el objetivo de reducir el número de tales elecciones.

Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica.

El ente rector de las instituciones financieras en materia contable en Costa Rica es el Colegio de Contadores Públicos, creado según la Ley de Creación del Colegio de Contadores Públicos, núm. 1038.

Según esa Ley en el artículo 14, son funciones del Colegio las siguientes:

- a. Promover el progreso de la ciencia contable a sus afines;
 - b. Cuidar del adelanto de la profesión en todos sus aspectos de la defensa colectiva y del normal desenvolvimiento de las actividades profesionales, procurando el mejor desarrollo de la enseñanza en el ramo.
 - c. Dar opiniones, evacuar las consultas técnicas que se le hagan y dirimir los conflictos que pudieran presentarse entre sus integrantes o que le fueron sometidos en calidad de arbitraje en materia de su competencia (1947).

A partir de estas funciones es como el Colegio, en reunión de la Junta Directiva en su sesión núm. 18-99 del 5 de enero de 1999, hizo una adopción parcial de las Normas Internacionales de Contabilidad, publicado en *La Gaceta* núm. 197 del 7 de

octubre de 1999 y en la sesión núm. 27-2001 del 27 de agosto de 2001, publicado en *La Gaceta* núm. 167 del 31 de agosto de 2001, estableció en forma total las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), con el propósito de fomentar la calidad, comparabilidad, claridad y la transparencia en la preparación de los estados financieros de las empresas. Las normas avaladas son de la NIIF 1 a la NIIF 7 y de la NIC 1 a la NIC 41. Para el año 2014, la Junta Directiva, en la sesión ordinaria núm. 28-2014 del 13 de octubre de 2014, ratificó la adopción de las NIIF; ampliándola hasta la NIIF 15.

Para el sector público, la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, núm. 8131, es la que da la base legal a la Contabilidad Nacional de emitir normativa contable gubernamental como órgano rector, generar información financiera y de ejecución presupuestaria para las autoridades públicas y la ciudadanía en general, mediante la emisión de estados financieros consolidados, informes, certificaciones y asesoría contable para la toma de decisiones, contribuyendo a la transparencia y la rendición de cuentas. Y es este ente que tiene a cargo la labor de implementar las NICSP en el país.

Según la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos en el artículo 91, los objetivos de la contabilidad son:

- a) Proveer información de apoyo para la toma de decisiones de los jerarcas de las distintas instancias del sector público responsables de la gestión y evaluación financiera y presupuestaria, así como para terceros interesados.
- b) Promover el registro sistemático de todas las transacciones que afecten la situación económico-financiera del sector público.
- c) Proveer la información contable y la documentación pertinente de conformidad con las disposiciones vigentes, para apoyar las tareas de control y auditoría.
- d) Obtener de las entidades y organismos del sector público, información financiera útil, adecuada, oportuna y confiable.
- e) Posibilitar la integración de las cifras contables del sector público en el Sistema de Cuentas Nacionales y proveer la información que se requiera para este efecto.

Con el fin de proveer claridad y brindar el contexto necesario para la comprensión del presente trabajo, es importante determinar que la normativa bajo el cual se rige el sector público es el de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, que formarán parte integral y la base fundamental para el presente análisis.

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

La fecha para la puesta en práctica de las NICSP en Costa Rica fue inicialmente fijada para enero de 2009 (mediante el Decreto Ejecutivo núm. 34029-H de 16 de julio de 2007). No obstante, esta fecha fue modificada en dos ocasiones, una mediante el Decreto Ejecutivo núm. 34918-H de 19 de noviembre de 2008, que la trasladó a enero de 2012 y posteriormente, mediante el Decreto Ejecutivo núm. 36961-H de 9 de diciembre de 2011, que la fijó en enero de 2016.

Las siguientes son las NICSP que se han adoptado:

NICSP-1 Presentación de los estados financieros.

NICSP-2 Estado de flujo de efectivo.

NICSP-3 Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores.

NICSP-4 Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera.

NICSP-5 Costos por préstamos.

NICSP-6 Estados financieros consolidados y separados.

NICSP-7 Contabilización de inversiones en entidades asociadas.

NICSP-8 Participaciones en negocios conjuntos.

NICSP-9 Ingresos de transacciones con contraprestación.

NICSP-10 Información financiera en economías hiperinflacionarias.

NICSP-11 Contratos de construcción.

NICSP-12 Inventarios.

NICSP-13 Arrendamientos.

NICSP-14 Hechos ocurridos después de la fecha de presentación de los estados financieros.

NICSP-15 Instrumentos financieros: presentación e información a revelar.

NICSP-16 Propiedades de inversión.

NICSP-17 Propiedad, planta y equipo.

NICSP-18 Información financiera por segmentos.

- NICSP-19 Provisiones pasivos y activos contingentes.
- NICSP-20 Información a revelar sobre partes relacionadas.
- NICSP-21 Deterioro del valor de activos no generadores de efectivo.
- NICSP-22 Revelación de información financiera sobre el sector gobierno central.
- NICSP-23 Ingreso de transacciones sin contraprestación.
- NICSP-24 Presentación de información del presupuesto en los estados financieros.
- NICSP-25 Beneficios a empleados.
- NICSP-26 Deterioro del valor de activos generadores de efectivo.
- NICSP-27 Agricultura.
- NICSP -28 Instrumentos financieros. Presentación.
- NICSP-29 Instrumentos financieros. Reconocimiento y medición.
- NICSP-30 Instrumentos financieros. Información a revelar.
- NICSP-31 Activos intangibles.
- NICSP -32 Acuerdos de concesión de servicios: La concedente.

La información financiera presentada por muchos gobiernos es poco confiable, basada en los registros con el método a base de efectivo, pero no estandarizada a todos sus organismos. Al utilizar las NICSP, estas permiten prácticas uniformes de registro, la comparabilidad de la información, la transparencia, la utilización de un lenguaje común y cumplir con la rendición de cuentas. Es necesario contar con información confiable para la toma de decisiones, de esto se desprende la importancia de las normas internacionales, que otorgan la comparabilidad y la transparencia.

Herramientas para la implementación de las NICSP.

Las herramientas son instrumentos de apoyo para lograr la implementación de las NICSP, las cuales están incluidas en el “Plan General Contable”, según la Dirección General de Contabilidad Nacional.

Plan General Contable.

Se define como “un instrumento contable mediante el cual se puede codificar, uniformar y registrar las operaciones económicas y financieras de las empresas; así

como medir sus resultados económicos y contribuir a mejorar la gestión empresarial” (Reyna, 2012, p. 66).

Este plan está compuesto por el marco conceptual contable, las políticas contables de acuerdo con las NICSP, el plan de cuenta contable, el manual de procedimientos contables, la matriz de relación entre presupuesto y contabilidad y las normas particulares de contabilidad.

La Dirección General de Contabilidad Nacional (2016) inició la elaboración del “Plan General de Contabilidad Nacional” en él se menciona que “el Marco Conceptual Contable actúa como guía y regulador normativo, posibilitando superar la dispersión existente en materia de exposición y contenidos de la información financiera contable a nivel nacional y de gobiernos locales” (p. 63).

Políticas Contables y Manual de Procedimientos Contables.

En el “Plan General Contable” se debe obtener las políticas contables para el sector público, definidas como “principios específicos, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad en la elaboración y presentación de sus estados financieros” (Azofeifa, 2011, p. 27), las cuales cada institución debe adoptar y adaptar a sus propias necesidades y si es conveniente, generar nuevas políticas de acuerdo con su realidad y un manual funcional de cuentas contables que contiene el catálogo de cuentas y la descripción de cada una de estas.

En el año 2012, un grupo de contadores municipales decidieron unir esfuerzos con el apoyo del Instituto de Asesoría y Fomento Municipal (IFAM) y la Dirección de Contabilidad Nacional, con el fin de proceder a identificar las cuentas contenidas en el “Plan General de Contabilidad Nacional” y extraer las que el sector municipal requiere para realizar sus registros contables.

Es así como surge la primera versión del “Manual funcional de cuentas contables del régimen municipal”, como un instrumento fácil de utilizar en las municipalidades, el cual en el 2013, se actualizó a raíz de la adopción de nuevas normas que van de la NICSP 26 a la 32 y se pone a disposición de las municipalidades y los concejos municipales de distrito, el 17 de diciembre de 2013.

El “Plan General de Contabilidad Nacional” indica que:

Los procedimientos contables deben establecerse claramente por escrito en su respectivo manual para que los mismos [sic] sean incorporados al sistema informático, como modelo funcional rector del mismo [sic] y que todos los ejecutores puedan aplicarlos en forma homogénea, debiendo ir acompañados de las Normas Particulares de Contabilidad (NPC) necesarias a efectos de concretar los registros contables, además deben estar basados sobre los criterios internacionales (2016, p. 51).

En ese párrafo se hace referencia a las siglas NPC, definidas en los siguientes términos: “Son las normas y políticas contables que surgirán, con carácter más específico o detallado, conjuntamente con la aplicación de los procedimientos contables” (“Plan General de Contabilidad Nacional”, 2016, p. 51). Por lo tanto, los procedimientos contables y las normas particulares de contabilidad o políticas contables particulares complementan los instrumentos necesarios y generan información financiera de alta calidad para implementar de la mejor manera las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público.

Durante el segundo semestre del año 2012, alrededor de 70 contadores municipales, en conjunto con personal del IFAM y la Contabilidad Nacional, trabajaron en la elaboración de los procedimientos contables, organizados en seis grupos, coordinados cada uno de ellos por personas elegidas entre los integrantes de cada grupo. Es así como de estas sesiones de trabajo surge el “Manual de procedimientos financiero contable”.

Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público 17.

El alcance de la NICSP es implementarla para que auxilie a la entidad en la preparación y presentación de los estados contables sobre la base contable de acumulación (o devengo) para la contabilización de los elementos componentes de la Propiedad, planta y equipo, excepto:

(a) Cuando se haya adoptado un tratamiento contable diferente. Y (b) en relación con los bienes de patrimonio histórico artístico y/o cultural.

El objetivo de esta norma es:

(...) establecer el tratamiento contable de los activos fijos. Los principales problemas que presenta la contabilidad de la Propiedad, planta y equipo son el momento de activación de las adquisiciones, la determinación del importe en libros y los cargos por depreciación del mismo [sic] que deben reconocerse. NICSP 17, IFAC (p. 482).

Esta norma se aplica a los elementos componentes de los activos fijos incluyendo: (a) equipamiento militar especializado y (b) activos de infraestructura. NICSP 17, IFAC (p. 482).

Según la NICSP 17, un elemento de la Propiedad, planta y equipo deberá reconocerse como un activo cuando: (a) es probable que la entidad obtenga futuros beneficios económicos o servicio potencial derivados del activo y (b) el costo del activo para la entidad pueda ser medido con suficiente fiabilidad.

La terminología utilizada en la NICSP 17 (2015) para una mayor comprensión por parte del usuario se detalla a continuación:

Clase de activos: es un grupo de activos de naturaleza o función similar en las operaciones de una entidad, que se muestra como una partida o rubro único a efectos de revelación en los estados financieros.

Costo: es el importe de efectivo o medios líquidos equivalentes, o bien el valor razonable de la contraprestación entregada, para comprar un activo en el momento de su adquisición o construcción por parte de la entidad.

Depreciación: es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.

Importe depreciable: es el costo histórico del activo o la cantidad que lo sustituya en los estados financieros, una vez se ha deducido el valor residual.

Propiedad, planta y equipo son activos tangibles que:

(a) están en poder de una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros, o para fines administrativos; y

(b) se espera serán utilizados durante más de un período contable.

Valor Razonable el importe por el que puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre partes conocedoras e interesadas, que actúan en condiciones de independencia mutua.

Valor residual es el importe neto que la entidad espera obtener de un activo al final de su vida útil, después de haber deducido los eventuales costos derivados de la disposición.

Vida útil de la propiedad, planta y equipo es:

(a) el período de tiempo por el cual el activo se espera que sea utilizado por la entidad; o

(b) el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener del activo (p. 485).

La propiedad, planta y equipo son en general la mayor parte de los activos de una entidad, y, por lo tanto, resultan significativos en el contexto de su situación financiera. Además, la determinación de si un gasto representa un activo o un gasto puede tener un efecto importante en el resultado neto (ahorro o desahorro) de las actividades operativas de una entidad.

Municipalidad

Dado que la presente investigación se lleva a cabo en la Municipalidad de Desamparados, es indispensable conocer que este órgano obedece a un gobierno local administrado por un grupo de personas como el alcalde y varios concejales.

Según el Artículo 2 del Código Municipal (2013) “la municipalidad es una persona jurídica estatal, con patrimonio propio, personalidad, y capacidad jurídica plenas para ejecutar todo tipo de actos y contratos necesarios para cumplir sus fines”.

Con el objetivo de garantizar que la actividad económica-financiera de una entidad financiera se adecue a los principios de legalidad, economía, eficiencia y eficacia, nace el control interno, del cual se hace mención a continuación.

Control Interno

Desde hace muchos años existen diferentes interpretaciones de la definición sobre ¿qué es control interno? Para muchos, control interno significa verificar los

pasos que da un negocio para evitar o prevenir actos de fraude dentro de la organización, tanto por malversación de activos como por la presentación de informes financieros fraudulentos. Otros consideran que el control interno desempeña un papel igual en asegurar el control sobre el proceso en cuanto a eficiencia y eficacia del proceso.

El sistema de control interno de una empresa forma parte del control de gestión de tipo táctico y está constituido por el plan de organización, la asignación de deberes y responsabilidades, el sistema de información financiero y las medidas y métodos encaminados a proteger los activos, promover la eficiencia, obtener información financiera confiable, segura y oportuna y lograr la comunicación de políticas administrativas; además, de estimular y evaluar el cumplimiento de estas últimas.

Desde el año de 1989, se adelantó un estudio tendiente a establecer un nuevo concepto de control interno, el cual fue dado a conocer en octubre de 1992, en el seno del XIV Congreso Mundial de Contadores celebrado en Washington. Este estudio titulado "Control Interno - Un Marco de Trabajo Integrado" (COSO), fue adoptado plenamente por el Consejo Técnico de Contaduría Pública, el cual realizó un detallado análisis del ente y fue plasmado en la Declaración Profesional núm. 7.

Según COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission), se define como:

El control interno es un proceso llevado a cabo por el consejo de administración, la dirección y el resto del personal de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos relacionados con las operaciones, la información y el cumplimiento (2013, p. 3).

El concepto plasmado en el artículo 8° de la Ley General de Control Interno (2016) establece lo siguiente:

(...) se entenderá por sistema de control interno la serie de acciones ejecutadas por la administración activa, diseñadas para proporcionar seguridad en la consecución de los siguientes objetivos:

a) Proteger y conservar el patrimonio público contra cualquier pérdida, despilfarro, uso indebido, irregularidad o acto ilegal.

- b) Exigir confiabilidad y oportunidad de la información.
- c) Garantizar eficiencia y eficacia de las operaciones.
- d) Cumplir con el ordenamiento jurídico y técnico (pp. 3-4).

Dentro de la normativa internacional que genera gran valor a las empresas por los aportes que brinda en el manejo del control interno enfocado en riesgos para la detección de fraudes, se encuentra el COSO II.

El documento de “Gestión de Riesgos Corporativos” (COSO II), brinda un marco integrado para el manejo y la aplicación de técnicas de gestión de riesgos, con el fin de que puedan ser aplicados por las compañías en todos los niveles de sus organizaciones para la detección de fraude.

El enfoque del documento es el tema de riesgo, cómo identificarlo, manejarlo y mitigarlo con distintas técnicas de aplicación general. Asimismo, la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 315, *Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno*, determina la importancia de que la administración tenga una estructura de control interno que logre detectar y prevenir el riesgo de fraude mediante el establecimiento de los componentes de control interno.

La norma mencionada anteriormente, hace énfasis a la prevención del riesgo de fraude o error; por lo que, la estructura que cada una de las empresas mantiene debe ser preventiva y no correctiva, enfocada en el riesgo.

Riesgo

El riesgo se define como “la posibilidad que algún evento ocurra y afecte negativamente a la consecución de los objetivos” (COSO, 2013, p. 4).

Definición de Gestión de Riesgo.

Según COSO, “Gestión de Riesgos Corporativos” (2009), gestión de riesgos es un proceso efectuado por el directorio, la administración superior y otros miembros de la organización, basado en la estrategia y la planificación a lo largo de la empresa, diseñado para identificar potenciales eventos que puedan afectar a la entidad y

administrar el riesgo dentro de los rangos de aversión al riesgo aceptado por la entidad para proveer así, una razonable seguridad en el logro de sus objetivos organizacionales (p. 5).

Dentro de la definida gestión se puede identificar los elementos que la componen:

1. Ambiente interno.
2. Establecimiento de objetivos.
3. Identificación de acontecimientos.
4. Evaluación del riesgo.
5. Respuesta al riesgo.
6. Actividades de control.
7. Sistemas de información y comunicación
8. Monitoreo (p. 6).

Cabe destacar, que de los ocho componentes que se especifican anteriormente, la NIA 315 y la Ley General de Control Interno manejan únicamente cinco, a saber: ambiente de control, evaluación del riesgo, actividades de control, sistemas de información y comunicación y monitoreo; sin embargo, el fondo o sentido intrínseco de la estructura del control interno que debe tener la entidad es igual en las tres normas.

A continuación, se presentan los elementos del control interno para el mantenimiento de una estructura enfocada en la detección y la prevención del riesgo por fraude:

Ambiente interno.

Según COSO, “Gestión de Riesgos Corporativos” (2009), el ambiente interno “abarca el talante de la organización, el cual influye en la conciencia de sus empleados sobre el riesgo” (p. 9).

Los factores del ambiente interno incluyen la filosofía de la gestión de riesgos, su riesgo aceptado, la supervisión ejercida por la organización, la integridad, los valores éticos, la competencia de su personal y la forma en que la dirección asigna la autoridad y la responsabilidad.

El ambiente de interno tiene un impacto significativo en la manera en la que se implanta la gestión de riesgos corporativos y en su funcionamiento continuado.

Los siguientes son los factores que constituyen el ambiente interno:

- Filosofía de la gestión de riesgos: es el conjunto de creencias y aptitudes compartidas que caracterizan el modo en que la entidad contempla el riesgo en sus actividades, desde su implementación y desarrollo hasta sus actividades cotidianas.
- Integridad y valores éticos: la integridad y el compromiso con los valores éticos son propios de cada individuo, los juicios de valor, las acciones y el estilo se basan en las experiencias personales. De esta manera, es de suma importancia que las compañías influyan en esos valores e integridad ética de sus colaboradores para que así, se haga lo correcto, se apoye el compromiso con el riesgo, se identifiquen zonas grises y se logre informar sobre algunos problemas a nivel organizacional.
- Apetito al riesgo: Es el nivel de riesgo que la institución está dispuesta a aceptar para generar valor, el cual permite el alineamiento de la organización, los empleados, la infraestructura y los procesos.
- Competencia profesional: En la medida que exista personal competente que comprenda los principios del sistema de control interno, este operará más eficazmente.
- Estructura organizativa: En la medida que los miembros del organismo conocen claramente sus responsabilidades y deberes, el ambiente de control se fortalece.
- Políticas de recursos humanos: Procura su satisfacción en el trabajo que realiza. Tiene como finalidad que el personal de la organización se enriquezca humana y técnicamente (pp. 10-18).

Establecimiento de objetivos.

Según COSO, “Gestión de Riesgos Corporativos” (2009), se fijan objetivos a escala estratégica. Cada entidad se enfrenta a una gama de riesgos procedentes de fuentes internas y externas. La fijación de los objetivos tiene que ir de la mano con los niveles de riesgo aceptados por la entidad, que orienta a su vez la tolerancia al riesgo (p. 19).

- **Objetivos estratégicos:** la organización identifica los riesgos asociados a una amplia gama de elecciones estratégicas y considera sus posibles implicaciones.
- **Objetivos relacionados:** los objetivos de la empresa están vinculados y relacionados con los objetivos más específicos y esto se demuestra con mayor fuerza en la relación que existe entre la misión/visión y los objetivos estratégicos y específicos que se planteen.
- **Riesgo aceptado:** este concepto puede ser expresado en términos cualitativos o cuantitativos. Por otro lado, se puede presentar como un “mapa de riesgo”. Empresas más sofisticadas pueden expresar el riesgo aceptado empleando medidas de mercado o de capital de riesgo.
- **Determinación de la tolerancia al riesgo:** son los niveles aceptables de desviación relativa a la consecución de los objetivos, si se opera dentro de la tolerancia al riesgo, la administración tiene mayor confianza de que su compañía trabaja dentro del rango de riesgo aceptado (pp. 19-26).

Identificación de eventos.

Según COSO, “Gestión de Riesgos Corporativos” (2009), la dirección identifica los posibles eventos que, de ocurrir, afectarán a la entidad y determina si representan oportunidades o amenazas para lograr las metas y los objetivos organizacionales. Los eventos con impacto negativo representan riesgos, que exigen evaluación y respuesta por la administración. Los que son de impacto positivo representan oportunidades y la administración reconduce sus acciones y objetivos con el fin de aprovechar el evento (p. 29).

Algunos factores a considerar en la identificación de eventos son:

- Vinculación de eventos y objetivos: la relación principal que se realiza en este nivel es la identificación del evento y su posible impacto en el objetivo.
- Técnicas de identificación de eventos: las técnicas de identificación de acontecimientos se basan, tanto en el pasado como en el futuro. La dirección utiliza diversos medios para identificar posibles acontecimientos que afecten el logro de los objetivos, distinguiendo así, riesgos y oportunidades. Y a su vez, considera factores internos y externos (pp. 29-30).

Algunas de las técnicas utilizadas más comunes para la identificación de eventos pueden ser:

- a. Inventario de eventos: son listados de posibles eventos comunes elaborados por el personal de la institución o son listas externas.
- b. Talleres de trabajo: son grupos de personas que se dedican a la identificación de eventos, este personal normalmente tiene distintas funciones o niveles, con el fin de aprovechar el conocimiento colectivo del grupo.
- c. Entrevistas: su propósito es averiguar el punto de vista sincero del entrevistado en relación con hechos pasados o futuros acontecimientos.
- d. Cuestionarios y encuestas: aportan amplia gama de cuestiones, pero se centra en la reflexión de factores internos y externos.
- e. Análisis del flujo de procesos: es la representación esquemática de un proceso, con el objetivo de comprender las interrelaciones de las distintas partes del sistema.
- f. Principales indicadores de riesgo y alarma: son medidas cualitativas o cuantitativas que proporcionan un mayor conocimiento de los riesgos potenciales. Para que sean útiles deben estar a la mano de la administración de manera oportuna.
- g. Seguimiento de datos de eventos con pérdidas.
- h. Identificación continua de eventos.
- i. Interrelación de eventos que pueden afectar los objetivos: para conseguir una mejor comprensión de sus relaciones, las empresas utilizan eventos en árbol para representar de manera gráfica la incertidumbre, centrándose en el objetivo y los posibles impactos de algunos eventos.

j. Clasificación de eventos por categorías: con la clasificación de los riesgos, la organización puede determinar mejor las oportunidades o riesgos (pp. 31-44).

Evaluación de riesgos.

Según COSO, “Gestión de Riesgos Corporativos” (2009), la evaluación de riesgos permite a la entidad considerar la amplitud con que los eventos potenciales impactan en la consecución de los objetivos. Se deben evaluar estos eventos desde una doble perspectiva, probabilidad e impacto y con una combinación de métodos cuantitativos y cualitativos. Los riesgos se evalúan en dos enfoques: riesgo inherente y residual (p. 45).

A continuación se definen los siguientes tipos de riesgo:

Riesgo inherente: el riesgo inherente es al que se enfrenta la entidad en ausencia de acciones de la dirección para modificar su probabilidad e impacto. Riesgo intrínseco de cada cuenta, que se encuentra presente en las cuentas y procesos de la empresa (p. 45).

Riesgo residual: es el riesgo remanente luego de que la empresa implementó, de manera eficaz, mecanismos para mitigar el riesgo inherente. Permanece luego de que la empresa ha desarrollado sus respuestas a ese riesgo (p. 46).

Respuesta a los riesgos.

Según COSO, “Gestión de Riesgos Corporativos” (2009), las respuestas a los riesgos pueden ser evitar, reducir, compartir y aceptar el riesgo. Al considerar su respuesta, la dirección evalúa su efecto sobre la probabilidad e impacto del riesgo, así como los costos y los beneficios, se selecciona aquella que sitúe el riesgo residual dentro de las tolerancias al riesgo establecidas (p. 69).

El siguiente es el tratamiento de respuesta a los riesgos.

- a. Evitar el riesgo
 - Decidir no iniciar nuevas iniciativas que conlleven riesgos.

- Eliminar líneas de negocios, clientes, productos.
- b. Reducir el riesgo
- Diversificación de productos.
 - Establecer límites operacionales.
 - Reducir exposición de ciertos activos.
- c. Compartir el riesgo
- Contratación de seguros.
 - Convenir *joint ventures*.
 - Externalizar procesos de negocios.
- d. Aceptar el riesgo
- Autoseguro contra ciertas pérdidas (provisiones).
 - Precisar la tolerancia al riesgo (pp. 69-70).

Actividades de control.

Según COSO, “Gestión de Riesgos Corporativos” (2009), las actividades de control son políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que se lleven a cabo las respuestas de la dirección a los riesgos. Las actividades de control tienen lugar a través de la organización y en todos los niveles (p. 79).

Después de haber seleccionado la respuesta al riesgo, la organización identifica las actividades de control necesarias para ayudar a asegurar que las respuestas a los riesgos se confeccionen de manera adecuada y oportuna (p. 79).

Sistemas de información y comunicación.

Según COSO, “Gestión de Riesgos Corporativos” (2009), la información pertinente se identifica, capta y comunica de una forma y en un tiempo que permite a las personas realizar sus responsabilidades. El personal recibe un mensaje claro desde la alta dirección de que debe considerar las responsabilidades de gestión de

los riesgos corporativos. Las personas entienden su papel en dicha gestión y cómo su trabajo se relaciona con el de los demás (p. 85).

La información se necesita en todos los niveles de la organización para identificar, evaluar y responder a los riesgos y por otra parte, dirigir la entidad y conseguir sus objetivos. La información puede provenir, tanto de fuentes externas como internas, esta se recopila y analiza con el fin de establecer objetivos, identificar eventos, analizar riesgos y determinar las respuestas a ellos (p. 85).

La generación de una arquitectura de sistemas de información y la adquisición de la tecnología son aspectos importantes de la estrategia de una entidad y las decisiones respecto a la tecnología pueden resultar críticas para lograr los objetivos. La tecnología juega un papel crítico en el flujo de la información a través de la entidad (p. 88).

La dirección proporciona comunicaciones específicas y orientadas que se dirigen a las expectativas de comportamiento y a las responsabilidades del personal. Esto incluye una exposición clara de la filosofía y del enfoque de la gestión de riesgos corporativos de la entidad (p. 97).

Supervisión o monitoreo.

Según COSO, “Gestión de Riesgos Corporativos” (2009), la gestión de riesgos corporativos se supervisa, revisando la presencia y los funcionamientos de sus componentes a lo largo del tiempo, lo que se realiza mediante actividades permanentes de supervisión, evaluaciones independientes o una combinación de ambas técnicas (p. 103).

Las actividades de supervisión permanentes son diferentes actividades llevadas a cabo en el curso normal de la gestión de un negocio, que pueden servir para supervisar la eficacia de los componentes de la gestión de riesgos corporativos, como la revisión diaria de información de gestiones normales del negocio (p. 103).

Las evaluaciones independientes son realizadas de manera periódica y son originadas por un cambio en la estrategia, procesos clave o estructura de la entidad.

Son llevadas a cabo por la dirección, el departamento de auditoría interna, especialistas externos o por una combinación de funciones (p. 104).

Los métodos más importantes son listas de comprobación, cuestionarios, cuadros de mando y técnicas de diagramas de flujo (p. 106).

La documentación que se considera en una evaluación de la gestión de riesgos corporativos es:

- Organigramas.
- Descripción de papeles, autoridad y responsabilidades claves.
- Manuales de políticas.
- Procedimientos operativos.
- Diagramas de flujo del proceso.
- Controles relevantes y sus responsabilidades asociadas.
- Indicadores claves del rendimiento.
- Riesgos claves identificados.
- Mediciones claves del riesgo (p. 109).

El equipo de evaluación tiene que considerar hasta qué punto se espera que dicha documentación alcance los siguientes objetivos:

- Proporcionar una “pista de auditoría” de las evaluaciones y pruebas del equipo de evaluación.
- Comunicar los resultados de la evaluación – observaciones, conclusiones y recomendaciones.
- Facilitar la revisión por parte del personal de supervisión.
- Facilitar las evaluaciones de periodos posteriores.
- Identificar y comunicar problemas más amplios.
- Identificar papeles y responsabilidades individuales en el proceso de evaluación.
- Completar la documentación existente sobre gestión de riesgos corporativos, cuando se considere insuficiente (p. 109).

Las deficiencias identificadas por la gestión de riesgos corporativos deben comunicarse a quienes se encuentran en posición de tomar las medidas necesarias. Este tipo de deficiencias afectan la capacidad de la entidad para desarrollar su estrategia y alcanzar los objetivos deseados (p. 110).

CAPÍTULO III: MARCO METODOLÓGICO

Enfoque de la investigación

Para toda investigación existen diferentes tipos de enfoque, dependiendo de factores como el tema elegido, el problema, la estrategia y los procedimientos de la investigación, además de los objetivos de los investigadores en el proceso de estudio. Según Hernández, Fernández y Baptista (2014) la investigación se define como “un conjunto de procesos sistemáticos, críticos y empíricos que se aplican al estudio de un fenómeno” (p. 4).

Enfoque cuantitativo.

Enfoque que utiliza técnicas de medición, conteo y razonamiento para la verificación objetiva de una hipótesis planteada al inicio del estudio.

El enfoque cuantitativo es secuencial y probatorio. Cada etapa precede a la siguiente y no se puede “brincar” o eludir pasos. El orden es riguroso, aunque desde luego, es posible redefinir alguna fase. Parte de una idea que va acotándose y, una vez delimitada, se derivan objetivos y preguntas de investigación, se revisa la literatura y se construye un marco o una perspectiva teórica. De las preguntas se establecen hipótesis y determinan variables; se traza un plan para probarlas (diseño); se miden las variables en un determinado contexto; se analizan las mediciones obtenidas utilizando métodos estadísticos y se extrae una serie de conclusiones (Hernández et al., 2014, p. 4).

Enfoque cualitativo.

Se define como el uso de métodos de recolección para definir características sobre un fenómeno mediante técnicas de comprensión personal, de sentido común y de introspección.

El enfoque cualitativo también se guía por áreas o temas significativos de investigación. Sin embargo, en lugar de que la claridad sobre las preguntas de investigación e hipótesis preceda a la recolección y el análisis de los datos (como en la mayoría de los estudios cuantitativos), los estudios cualitativos pueden desarrollar

preguntas e hipótesis antes, durante o después de la recolección y el análisis de los datos. Con frecuencia, estas actividades sirven, primero, para descubrir cuáles son las preguntas de investigación más importantes y después, para perfeccionarlas y responderlas. La acción indagatoria se mueve de manera dinámica en ambos sentidos: entre los hechos y su interpretación y resulta un proceso más bien “circular”, en el que la secuencia no siempre es la misma, pues varía con cada estudio (Hernández et al., 2014, p. 7).

En estudios realizados con un enfoque cualitativo, se considera la etnografía, las entrevistas en profundidad y la observación participativa, con el objetivo de comprender la conducta humana desde el propio marco de referencia de quien actúa.

Al no efectuarse una medición numérica, el análisis no es de tipo estadístico; por lo tanto, la recolección de datos se basa en la opinión de participantes y personas con conocimiento en el tema de estudio.

Enfoque mixto.

Como su nombre lo indica, el enfoque mixto vincula los datos cuantitativos y cualitativos mediante un proceso de recolección y análisis de datos para responder a un planteamiento del problema, o para contestar a preguntas de investigación de un planteamiento del problema.

Los métodos mixtos representan un conjunto de procesos sistemáticos, empíricos y críticos de investigación e implican la recolección y el análisis de datos cuantitativos y cualitativos, así como su integración y discusión conjunta para realizar inferencias producto de la información recabada (meta inferencias) y lograr un mayor entendimiento del fenómeno bajo estudio (Hernández et al., 2014, p. 534).

En la presente investigación se utiliza el método cuantitativo, el cual “usa la recolección de datos para probar hipótesis con base en la medición numérica y el análisis estadístico, para establecer patrones de comportamiento y probar teorías” (Hernández et al., 2014, p. 4).

Este estudio se refiere a la cuantificación y el análisis de los datos y se efectúa a través de un análisis objetivo, en el cual se puedan medir los datos numéricos por medio de procedimientos estandarizados y aceptados teóricamente, de tal forma que los resultados brinden la validez y la confiabilidad necesaria para la valoración de estos.

Método de la investigación

Existen distintos métodos, los cuales dependen de la estrategia de investigación. Entre ellos, el método exploratorio, correlacional, descriptivo y explicativo. Se subraya que cada alcance tiene distintas características; por lo tanto, según el método seleccionado así será el diseño y el proceso a seguir. Sin embargo, un estudio puede abarcar más de un método.

El término de diseño se define como la planificación con la que se pretende obtener información deseada. Asimismo, clasifican los diseños aplicables a investigaciones cuantitativas como experimentales y no experimentales (Hernández et al., 2014, p. 121).

A continuación, se definen los distintos métodos de estudio:

Correlacional.

La investigación correlacional asocia las relaciones entre variables dependientes e independientes; es decir, se estudia la correlación entre dos variables. Buscan medir el grado de relación entre estas.

Los estudios correlacionales pretenden responder a preguntas de investigación como las siguientes: ¿aumenta la autoestima de los pacientes conforme reciben una psicoterapia gestáltica?, ¿A mayor variedad y autonomía en el trabajo corresponde mayor motivación intrínseca respecto de las tareas laborales? (Hernández et al., 2014, p. 93).

Explicativo.

Los estudios explicativos buscan responder a las causas de los eventos físicos o sociales y explican por qué ocurren los fenómenos y en qué condiciones.

Los estudios explicativos van más allá de la descripción de conceptos o fenómenos o del establecimiento de relaciones entre conceptos; es decir, están dirigidos a responder por las causas de los eventos y fenómenos físicos o sociales. Como su nombre lo indica, su interés se centra en explicar por qué ocurre un fenómeno y en qué condiciones se manifiesta o por qué se relacionan dos o más variables (Hernández et al., 2014, p. 95).

Exploratorio.

Los estudios exploratorios son aquellos que se investigan por primera vez o son estudios muy poco investigados. También, se emplean para identificar una problemática. Tiene como objetivo describir situaciones y eventos, buscando propiedades importantes sobre personas, grupos, comunidades, poblaciones, entre otros.

Los estudios exploratorios se realizan cuando el objetivo es examinar un tema o problema de investigación poco estudiado, del cual se tienen muchas dudas o no se ha abordado antes. Es decir, cuando la revisión de la literatura reveló que tan solo hay guías no investigadas e ideas vagamente relacionadas con el problema de estudio, o bien, si se desea indagar sobre temas y áreas desde nuevas perspectivas. Tal sería el caso de investigadores que pretendieran analizar fenómenos desconocidos o novedosos: una enfermedad de reciente aparición, la clonación de seres vivos, una nueva propiedad observada en los hoyos negros del universo, el surgimiento de un medio de comunicación completamente innovador o la visión de un hecho histórico transformada por el descubrimiento de evidencia que estaba oculta (Hernández et al., 2014, p. 91).

Descriptivo.

Estudia características, propiedades y datos en general, con el objetivo de describir los hechos tal y como son observados.

La investigación descriptiva busca presentar las propiedades, las características y los rasgos importantes de cualquier fenómeno, persona, grupo o comunidad que se analice, solo pretende medir o reunir la información relacionada con el tema de la

investigación y las variables, sin identificar cómo se relacionan entre sí (Hernández et al., 2014).

El presente estudio es de carácter descriptivo, debido a que pretende determinar los requisitos mínimos que se establecen en la Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público 17 y su cumplimiento en la Municipalidad de Desamparados; por lo tanto, se realiza una descripción de las características importantes que debería tener el ente público en relación con la normativa internacional.

Fuentes de información

Existen diferentes tipos de fuentes de información, pero para efectos de este trabajo de investigación, se acudirá a fuentes primarias y secundarias.

Fuentes primarias.

Según Hernández et al. (2014), las fuentes primarias:

(...) proporcionan datos de primera mano, pues se trata de documentos que contienen los resultados de estudios, como libros, antologías, artículos, monografías, tesis y disertaciones, documentos oficiales, reportes de asociaciones, trabajos presentados en conferencias o seminarios, artículos periodísticos, testimonios de expertos, documentales, videocintas en diferentes formatos, foros y páginas en internet, entre otros (p. 66).

Ante la interpretación de la cita anterior, las fuentes primarias se definen como toda aquella información que es confiable y es accesible para el correcto desarrollo del proyecto, además de ellas se logra recapitular datos obtenidos previamente en investigaciones anteriores. Para la presente investigación se establece como fuente primaria la información recibida por parte de personas profesionales, que conocen del tema y puedan contribuir con información valiosa para la investigación.

Fuentes secundarias.

“Fuentes secundarias son listas, compilaciones y resúmenes de referencias o fuentes primarias publicadas en un área de conocimiento en particular, las cuales

comentan artículos, libros, tesis, disertaciones y otros documentos especializados” (Hernández et al., 2014, p. 66).

Según la cita anterior, las fuentes secundarias son todo aquel soporte documental que servirá como complemento a la investigación desarrollada con información de primera mano. Para efectos de esta investigación se contemplan fuentes secundarias como tesis elaboradas sobre el tema en estudio y las NICSP.

Variables de análisis

Las variables se definen como cualquier hecho, característica o fenómeno que varía, que toma diferentes valores de los cuales se desea obtener información.

“Una variable es una propiedad que puede fluctuar y cuya variación es susceptible de medirse u observarse” (Hernández et al., 2014, p. 93). En el siguiente cuadro se muestran las variables que se van a determinar para la investigación:

Cuadro de variables

Objetivo específico	Variables	Definición			
		Conceptual	Operacional	Instrumental	
Examinar el comportamiento sobre el control interno de la cuenta contable Propiedad, Planta y Equipo según la NICSP 17 en la Municipalidad de Desamparados.	Control interno Propiedad, Planta y Equipo	"Activos tangibles que cumplen con dos condiciones: a) son tenidos para uso en la producción o en el suministro de bienes y servicios, para alquiler de otros, o para propósitos administrativos y se espera sean usados durante más de un periodo" (Mantilla, 2015, p. 2).	Se evalúan las funciones actuales de control interno de la institución con respecto a la cuenta de PPE.	Se requiere de la elaboración de entrevistas al personal clave de la entidad con el objetivo de determinar si existe algún control interno en relación con la NICSP 17.	Fuente p que se ut de activ fin
Determinar la adecuada utilización de los activos en la Municipalidad de Desamparados.	Adecuada utilización de activos	(...) para una adecuada gestión de los activos de una compañía, es necesario identificar y contar con la información precisa de los bienes que lo componen, disponiendo de sus principales datos, por ejemplo, código (incluso a nivel del número de parte/componente) descripción, estado, ubicación física, valor, vida útil, depreciación, valor de salvamento, entre otros (Aguilar, 2017, párr. 3).	Se procede con el análisis para determinar si la entidad debe realizar ciertas modificaciones o ajustes a sus procesos de utilización de activos.	Se requiere una evaluación de los activos físicos de la entidad.	Fuente p que se me
Proponer un manual de procedimientos y políticas contables con las especificaciones Fuente: Rodríguez (2017).	Manual de procedimientos	"Los procedimientos contables deben establecerse claramente por escrito en su respectivo manual para que los mismos sean incorporados al sistema informático, como modelo funcional rector del mismo y que todos los ejecutores puedan aplicarlos	Se consultará si la empresa cuenta con un manual de	Se requiere de la elaboración de una entrevista para conocer la	Fuente p entrevi

Instrumentos

En la búsqueda de información “se recolectan datos con la finalidad de analizarlos y comprenderlos y así responder a las preguntas de investigación y generar conocimiento” (Hernández et al., 2014, p. 409).

Dada la definición anterior, se puede decir que el instrumento es aquella herramienta utilizada para la recolección de datos, con el fin de agruparlos, clasificarlos, interpretarlos y derivar conclusiones a partir de la interpretación. Existe una gran diversidad de instrumentos que pueden ser empleados para la investigación, específicamente la entrevista.

“Las entrevistas implican que una persona calificada (entrevistador) aplica el cuestionario a los participantes; el primero hace las preguntas a cada entrevistado y anota las respuestas. Su papel es crucial, es una especie de filtro” (Hernández et al., 2014, p. 239).

Las entrevistas semiestructuradas “...se basan en una guía de asuntos o preguntas y el entrevistador tiene la libertad de introducir preguntas adicionales para precisar conceptos u obtener mayor información” (Hernández et al., 2014, p. 403). Se realizan entrevistas semiestructuradas al Auditor Interno, al Contador y a la Encargada de Proveeduría, relacionadas con las diferentes variables de la investigación.

Por una parte, las preguntas abiertas “no delimitan alternativas de la respuesta. Son útiles cuando no hay suficiente información sobre las posibles respuestas de las personas” (Hernández et al., 2014, p. 220). Las preguntas cerradas “... contienen categorías u opciones de respuesta que han sido delimitadas” (Hernández et al., 2014, p. 217).

Adicionalmente, se utiliza una lista de chequeo que se define como “un listado de preguntas, en forma de cuestionario que sirve para verificar el grado de cumplimiento de determinadas reglas establecidas a priori con un fin determinado” (Bichachi, 2017, p. 3). Se elabora una lista de chequeo para conocer el cumplimiento de plaqueo de activos por parte de la Municipalidad de Desamparados, así como

verificar el estado en que se encuentran los bienes y si estos están siendo utilizados o se encuentran en desuso.

Proceso para la recolección y análisis de datos

Para la investigación cuantitativa, la recolección de los datos significa elaborar un plan detallado de procedimientos que conduzcan a reunir información con un propósito específico (Hernández et al., 2014, p. 198).

En la presente investigación las fuentes primarias se refieren a la información recolectada en las entrevistas realizadas a los colaboradores de la Municipalidad, involucradas con el control y el manejo de los bienes que componen la cuenta de Propiedad, planta y equipo. Los departamentos involucrados en este proceso son Auditoría Interna, Proveeduría y Contabilidad.

Para efectuar el cuestionario, primero se determinaron los departamentos involucrados en el proceso y seguidamente se lleva a cabo una investigación de los puestos con mayor jerarquía de dichas áreas. Luego, se procedió a concretar una cita con cada persona, con el fin de entrevistarla de manera personal.

Para desarrollar este trabajo se utiliza como información secundaria páginas web, libros y artículos referentes al control interno, con el fin de profundizar más en el tema. También, se recurre a los escritos del Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), entre otros.

Método de análisis

Por medio de las entrevistas y cuestionarios realizados, se tendrá un panorama más general del conocimiento de la NICSP 17 en las áreas que se relacionan al control y registro de Propiedad, planta y equipo en la Municipalidad de Desamparados; además, de conocer las políticas y procedimientos existentes, comparar con la norma y ver si cumple con los requerimientos establecidos, para el logro de los objetivos específicos de la presente investigación.

El método de tabulación de datos consiste en el recuento de los resultados alcanzados mediante los instrumentos de recolección, por medio de conteos con el objetivo de mostrar los resultados a través de cuadros, gráficos y proyecciones.

Muestra de la investigación

Muestra “es un subgrupo de la población de interés sobre la cual se recolectarán datos, y que tiene que definirse o delimitarse de antemano con precisión y este deberá ser representativo de dicha población” (Hernández et al., 2014, p. 173).

Muestra probabilística.

En las muestras probabilísticas, todos los elementos de la población tienen la misma posibilidad de ser escogidos para la muestra y se obtienen definiendo las características de la población y el tamaño de la muestra, y por medio de una selección aleatoria o mecánica de las unidades de muestreo/análisis (Hernández et al., 2014, p. 175).

Muestra no probabilística.

“En las muestras no probabilísticas, la elección de los elementos no depende de la probabilidad, sino de causas relacionadas con las características de la investigación o los propósitos del investigador” (Hernández et al., 2014, p. 176).

“Selecciona casos o unidades por uno o varios propósitos, no pretende que los casos sean estadísticamente representativos de la población” (Hernández et al., 2014, p. 171).

Al conjunto de todos los casos que concuerdan con determinadas especificaciones se le denomina población (Hernández et al., 2014, p. 174).

Para efectos del presente estudio, la población utilizada está constituida por los encargados de las áreas de Auditoría, Contabilidad y Proveeduría y la muestra al azar seleccionada de activos de la Municipalidad de Desamparados (ver anexo núm. 2).

CAPÍTULO IV: ANÁLISIS DE RESULTADOS

En este capítulo se presenta el análisis realizado a la cuenta contable Propiedad, planta y equipo de la Municipalidad de Desamparados y la interpretación de los datos obtenidos, con la finalidad de cumplir con los objetivos planteados al inicio de la investigación.

La interpretación de los datos permite ordenar, clasificar y presentar los resultados de la investigación de manera gráfica y clara para conocer qué áreas deben mantenerse, mejorarse o eliminarse. El instrumento se basa en una entrevista realizada a los encargados de las áreas de Auditoría, Contabilidad y Proveduría, que contempla los diferentes aspectos de control interno de la NICSP 17, “Propiedad, planta y equipo” y los manuales y las políticas contables de esta entidad.

La entrevista se aplica a tres funcionarios de la institución que están relacionados directamente con el tema investigado, específicamente el Auditor Interno, el Contador y la Encargada de Proveduría. Estos colaboradores estuvieron anuentes a responder las preguntas y mostraron su interés en la investigación, debido a que las NICSP están en proceso de implementación.

A continuación, se detalla la información recabada en el instrumento aplicado.

Análisis de la variable de control interno de Propiedad, planta y equipo

El estudio de la variable control interno de Propiedad, planta y equipo se utiliza para conocer detalles relacionados con el auxiliar contable, los controles, los inventarios, la baja de activos, la utilización, el almacenaje y sus respectivos controles.

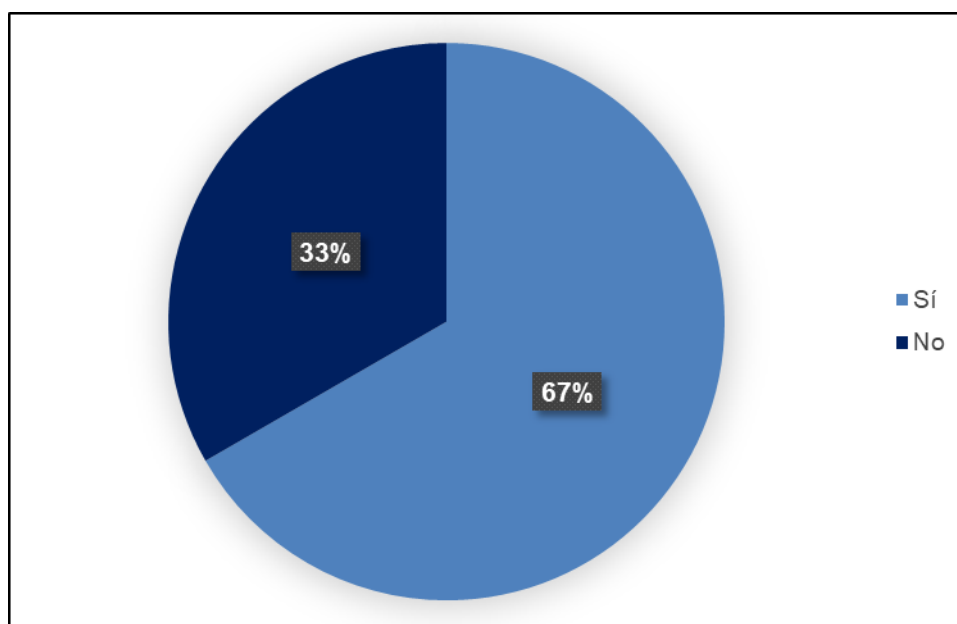
El gráfico núm. 1 permite observar si existe un auxiliar contable para la entidad pública; por una parte, las áreas de Auditoría y Contabilidad mencionan que sí existe un auxiliar utilizado por la institución; el Contador especifica que el responsable de la custodia de los activos fijos es el Departamento de Proveduría, según el Código Municipal; sin embargo, el Área de Proveduría indica que no posee un auxiliar de activos formal para sus labores; sino, que cuenta con un archivo de Excel, en donde lleva el detalle de los activos.

Tabla 1: ¿Existe un auxiliar de activos fijos?

Muestra	Si	No	No lo sé	Valor absoluto	Valor relativo
3	2	1	0	3	100%

Fuente. Rodríguez (2017).

Gráfico núm. 1: Existencia de un auxiliar de activos fijos.



Fuente. Rodríguez (2017).

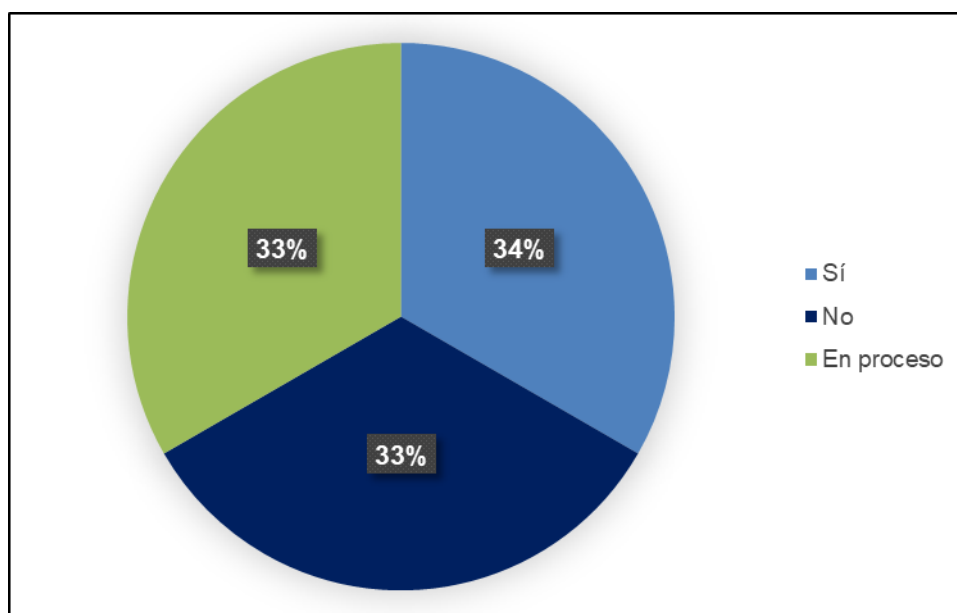
El gráfico núm. 2 indica si los activos se encuentran debidamente plaqueados, la respuesta fue bastante dividida; por un lado, Auditoría asegura que sí están bajo los requerimientos formales, pero los bienes nuevos ni las computadoras portátiles están plaqueados; Proveeduría afirma que no se encuentran plaqueados, que el proceso se empezó este año debido a que no contaban con el recurso humano dedicado a esta labor y finalmente, Contabilidad menciona que están en proceso de revisar y replaquear. Ante la ausencia de placa en algunos de los activos, los colaboradores indicaron que estas se han extraviado con el pasar de los años.

Tabla 2: ¿Se encuentran plaqueados todos los activos?

Muestra	Si	No	En proceso	Valor absoluto	Valor relativo
3	1	1	1	3	100%

Fuente. Rodríguez (2017).

Gráfico núm. 2: Plaqueo de activos fijos.



Fuente. Rodríguez (2017).

La siguiente pregunta especifica si la Municipalidad capacita al personal para lograr un adecuado manejo de los activos, la respuesta es unánime, pues los entrevistados manifestaron que no se realizan capacitaciones en relación con este tema; no obstante, señalaron que los colaboradores sí conocen el procedimiento para solicitar un activo.

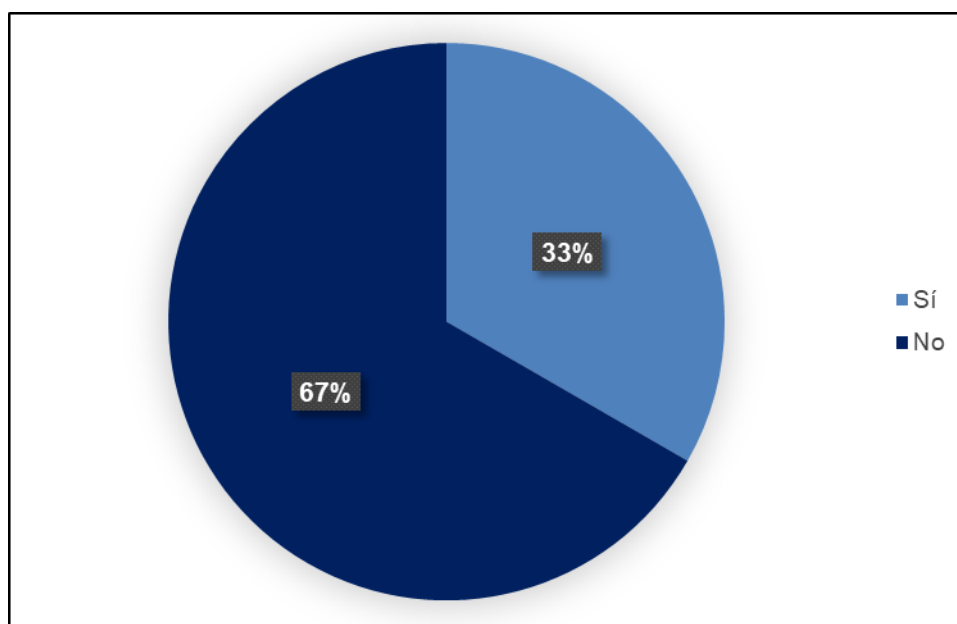
En el gráfico núm. 3, la pregunta ¿Cuenta el expediente del personal con el detalle de los activos fijos que tiene a cargo? El Auditor respondió que el expediente no posee información concerniente a este tema; por su parte, Proveeduría menciona que este detalle no se encuentra en la documentación; sin embargo, comenta que se está llevando a cabo un expediente para cada activo fijo. Por último, el Contador afirma que estos datos deben estar en el expediente.

Tabla 3: ¿Cuenta el expediente del personal con el detalle de los activos fijos que tiene a cargo?

Muestra	Si	No	En proceso	Valor absoluto	Valor relativo
3	1	2	0	3	100%

Fuente. Rodríguez (2017).

Gráfico núm. 3: Expedientes con detalle de activos por colaborador.



Fuente. Rodríguez (2017).

Con respecto a los activos dañados o extraviados, cada una de las áreas tiene su punto de vista. En primer lugar, el Auditor menciona que los activos dañados se dan de baja, se desechan, se donan o se venden como chatarra y si se extravía, se le cobra al empleado. El Contador dio su punto de vista, asegurando que la prueba de deterioro es requerida y que para un activo extraviado hay un proceso administrativo para darle de baja. El Área de Proveeduría asegura que los activos dañados se envían a valoración para que el Departamento de Mantenimiento lo repare, si tiene solución, se repara; o sino, se desecha. Si se extravía un activo, se hace la denuncia correspondiente.

Otra de las preguntas realizadas se enfoca en la aprobación para la compra de activos y si se efectúan licitaciones para ello. Las tres áreas indican que la compra de activos requiere de una aprobación que es efectuada por parte del Área de Proveeduría, siempre y cuando exista contenido presupuestario. Los métodos de compra de bienes utilizados en la institución son los siguientes:

- Contratación directa, incluye bienes de hasta dieciocho millones de colones, donde el Alcalde es el responsable de la aprobación y no es necesario un concurso.

- Contratación abreviada, esta va de los dieciocho a los doscientos millones de colones, se invitan a cinco oferentes y se selecciona el más conveniente.
- Licitación pública, es mayor a los doscientos millones de colones y se invita a los oferentes que deseen participar.

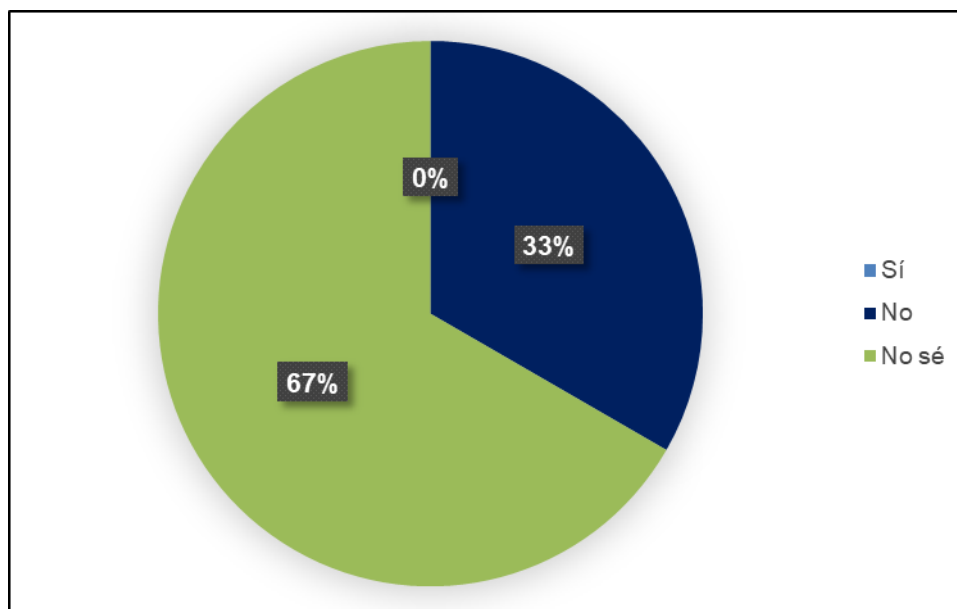
El gráfico núm. 4 se deriva de la existencia de controles para determinar el estado de los activos. Por un lado, Proveeduría menciona que no tienen controles; además, indica que Contabilidad debería tenerlos; sin embargo, ni Auditoría ni Contabilidad tienen una respuesta para esta pregunta, no realizan inventarios, controles, ni pruebas.

Tabla 4: ¿Existen controles para determinar el estado y funcionamiento de los activos?

Muestra	Si	No	No lo sé	Valor absoluto	Valor relativo
3	0	1	2	3	100%

Fuente. Rodríguez (2017).

Gráfico núm. 4: Existencia de controles.



Fuente. Rodríguez (2017).

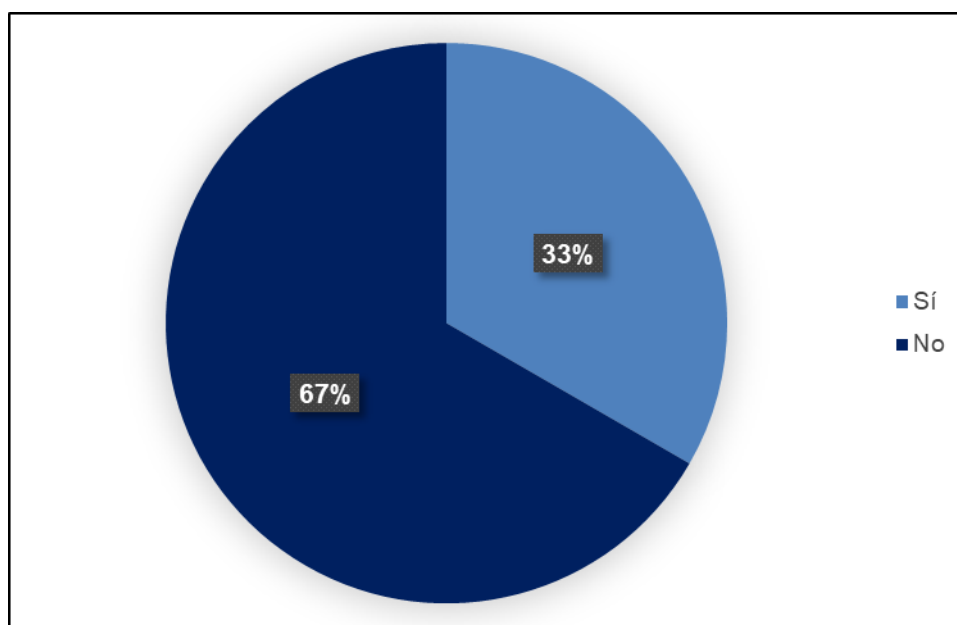
En el siguiente gráfico se consulta si se realizan inventarios de los activos para determinar su existencia. Auditoría y Contabilidad aseguran que no se ha realizado este procedimiento. No obstante, la encargada de Proveeduría dice que si se ha efectuado, sin embargo no se completó. La última vez que se llevó a cabo fue en el 2015. Según la ley, debería hacerse anualmente. Cabe mencionar que Contabilidad asegura que Proveeduría es la unidad responsable de este procedimiento.

Tabla 5: ¿Se realizan inventarios de activos para determinar la existencia de estos?

Muestra	Si	No	No lo sé	Valor absoluto	Valor relativo
3	1	2	0	3	100%

Fuente. Rodríguez (2017).

Gráfico núm. 5: Inventario de los bienes de la entidad.



Fuente. Rodríguez (2017).

Además, se consulta a los entrevistados si se cuenta con alguna póliza de seguro para los activos de mayor valor, todos coinciden en que sí; sin embargo, el Auditor desconoce el valor del activo para adquirir la póliza; el Contador asegura que sí existen pero son pólizas por accidentes o daños a terceros y la persona de Proveeduría indica que incluye a los vehículos y la maquinaria, pero desconoce la cobertura.

Tabla 6: ¿Se cuenta con póliza de seguro para los activos de mayor valor?

Muestra	Si	No	No lo sé	Valor absoluto	Valor relativo
3	3	0	0	3	100%

Fuente. Rodríguez (2017).

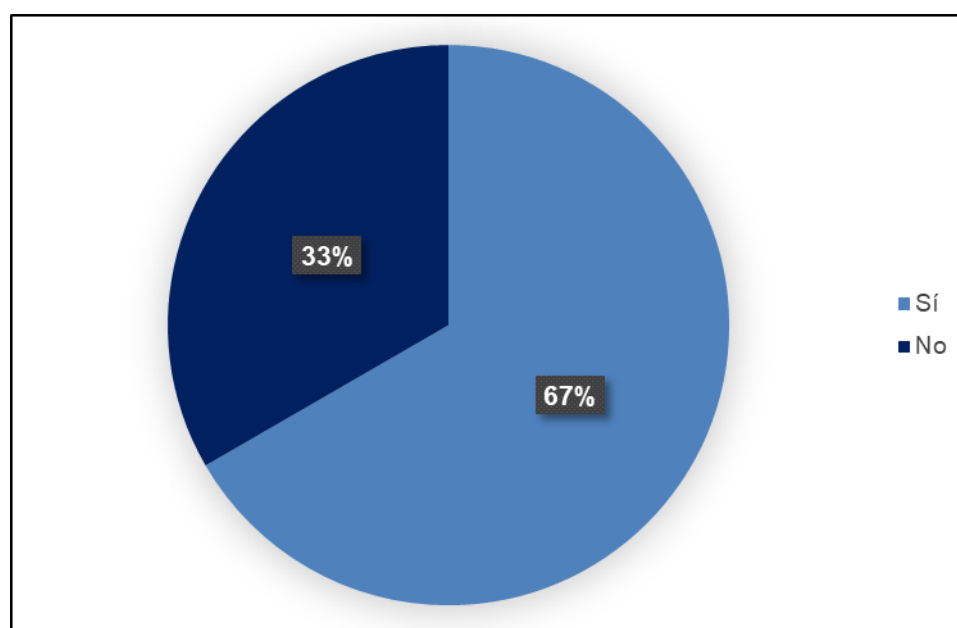
Otra de las preguntas está relacionada con la utilización de la caja chica para la compra de activos; por su parte, el Auditor desconoce si se toma de este dinero para adquirir activos; mientras que el Contador y la Encargada de Proveeduría afirman que sí es posible realizar este trámite, siempre y cuando se respete el reglamento y el sentido de urgencia que haya.

Tabla 7: ¿Se toma dinero de caja chica para la compra de algún activo?

Muestra	Si	No	No lo sé	Valor absoluto	Valor relativo
3	2	1	0	3	100%

Fuente. Rodríguez (2017).

Gráfico núm. 6: Compra de bienes con caja chica.



Fuente. Rodríguez (2017).

La siguiente pregunta del cuestionario está relacionada con la comparación entre el presupuesto de compra de activos y las compras reales; por un lado, el Auditor desconoce de este tema; el Contador indica que sí se hace la comparación; de igual

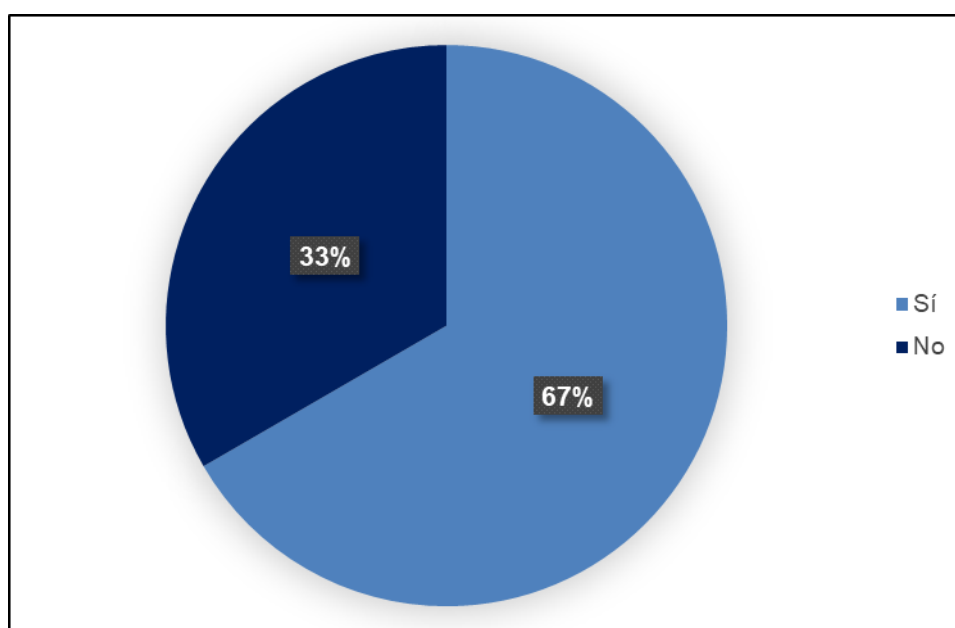
forma, Proveduría señala que esta es realizada por los Departamentos de Planificación, Presupuesto y Proveduría.

Tabla 8: ¿Se compara el presupuesto de compra de activos con las compras reales?

Muestra	Si	No	No lo sé	Valor absoluto	Valor relativo
3	2	1	0	3	100%

Fuente. Rodríguez (2017).

Gráfico núm. 7: Comparación de presupuesto versus real.



Fuente. Rodríguez (2017).

Análisis de la variable sobre la adecuada utilización de los activos

Con el objetivo de analizar esta variable se realizan tres preguntas a los encargados de las áreas anteriormente mencionadas, que se relacionan con el nivel de conocimiento de la NICSP 17. Posteriormente, se revisa su respectivo cumplimiento.

La primera pregunta se trata sobre la familiaridad de los empleados con las NICSP. El siguiente gráfico permite observar que el 67% de las personas entrevistadas opina que los empleados no tienen conocimiento acerca de este tema; por otra parte, el Departamento de Contabilidad indica que los colaboradores saben

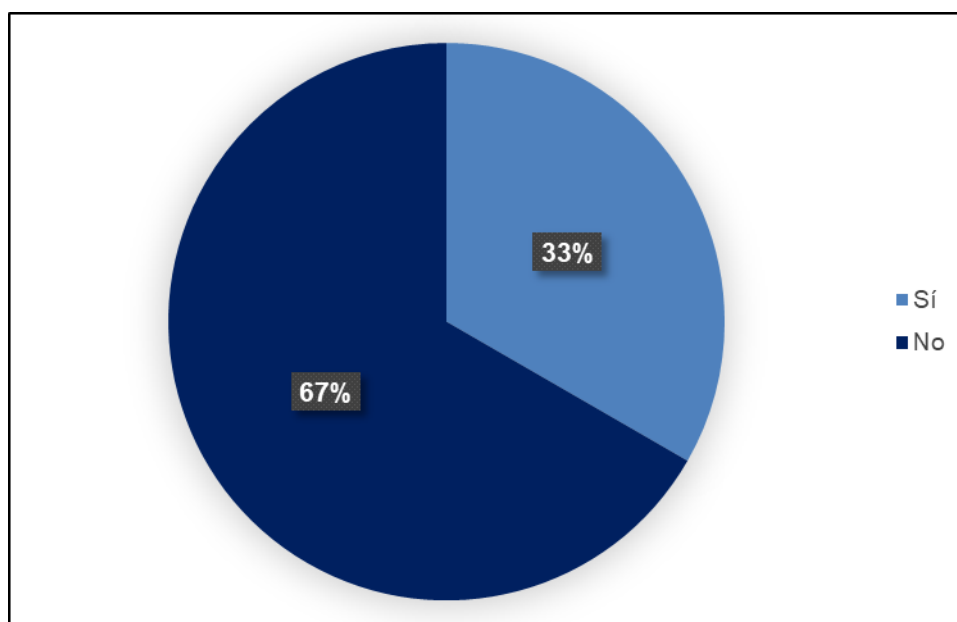
de la normativa; asimismo, menciona que existe conocimiento sobre las unidades que impacta, pero hay procesos que deben afinarse. Es importante tomar en consideración, que el encargado de poner en práctica estas normas es el departamento de Contabilidad. De hecho, el Encargado se encuentra certificado en el tema y ha brindado capacitaciones a sus asistentes contables.

Tabla 9: ¿Están familiarizados los empleados con las NICSP?

Muestra	Si	No	No lo sé	Valor absoluto	Valor relativo
3	1	2	0	3	100%

Fuente. Rodríguez (2017).

Gráfico núm. 8: Familiarización de los colaboradores con las NICSP.



Fuente. Rodríguez (2017).

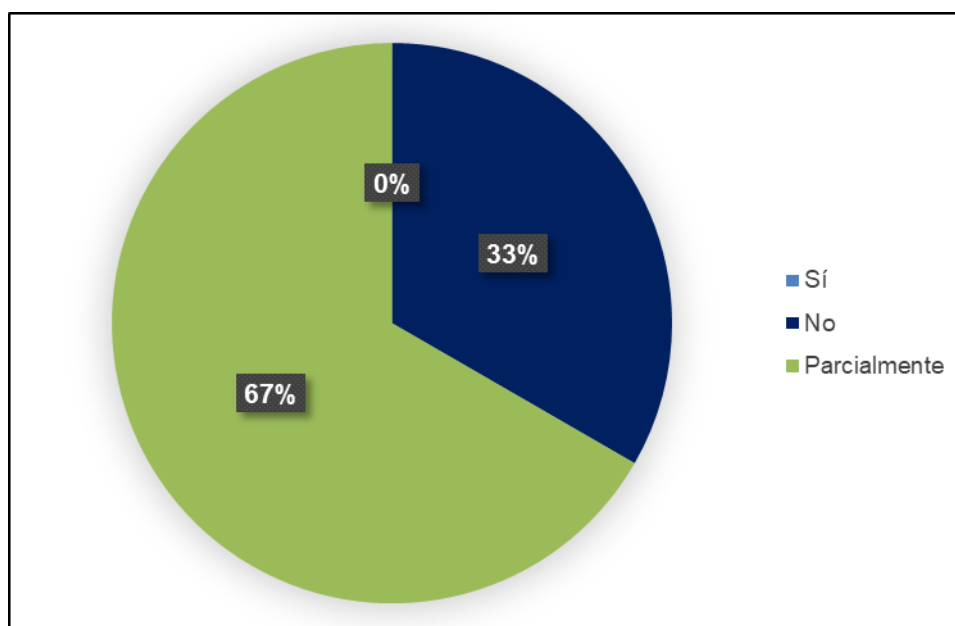
La segunda pregunta de la variable es si las normas NICSP fueron adoptadas por la Municipalidad. El área contable asegura que se tiene un avance del 60% y que no esperan llegar al 100% para finales de año; el Área de Proveduría indica que hay un progreso del 40% y el Auditor menciona que aún no se han adoptado las normas.

Tabla 10: ¿Fueron adoptadas las NICSP en la Municipalidad?

Muestra	Si	No	Parcialmente	Valor absoluto	Valor relativo
3	0	1	2	3	100%

Fuente. Rodríguez (2017).

Gráfico núm. 9: Adopción de las NICSP.



Fuente. Rodríguez (2017).

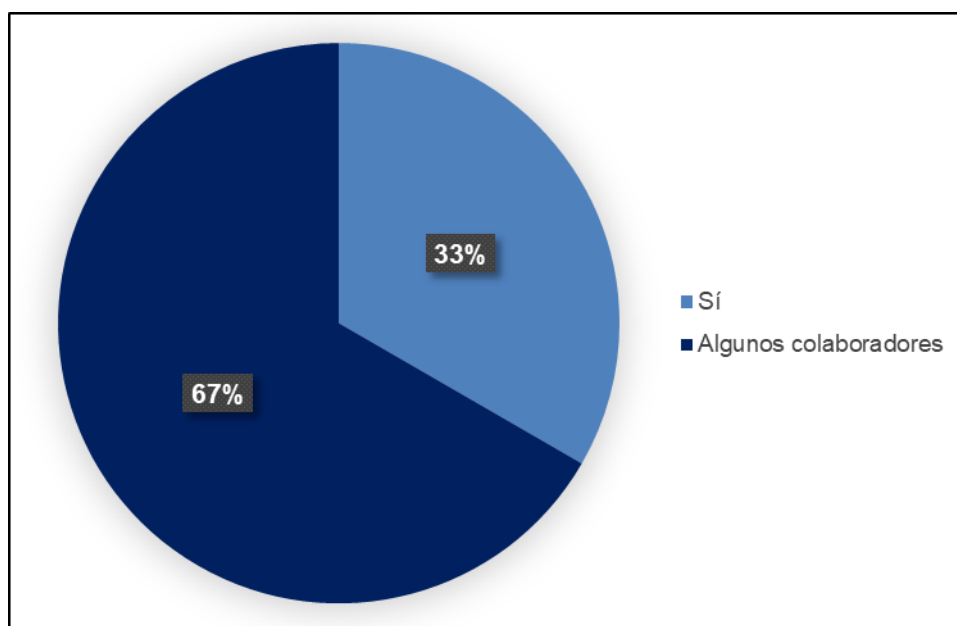
La tercera interrogante se enfoca en la capacitación realizada al personal en la aplicación de las normas NICSP; tanto el Auditor Interno como la Encargada de Proveeduría indican que algunos colaboradores han sido capacitados en la normativa; mientras que el Contador señala que empleados de distintos departamentos han recibido distintos cursos del tema.

Tabla 11: ¿Se capacita al personal para que conozcan y apliquen las NICSP en la Municipalidad?

Muestra	Si	No	Parcialmente	Valor absoluto	Valor relativo
3	1	0	2	3	100%

Fuente. Rodríguez (2017).

Gráfico núm. 10: Capacitación al personal en NICSP.



Fuente. Rodríguez (2017).

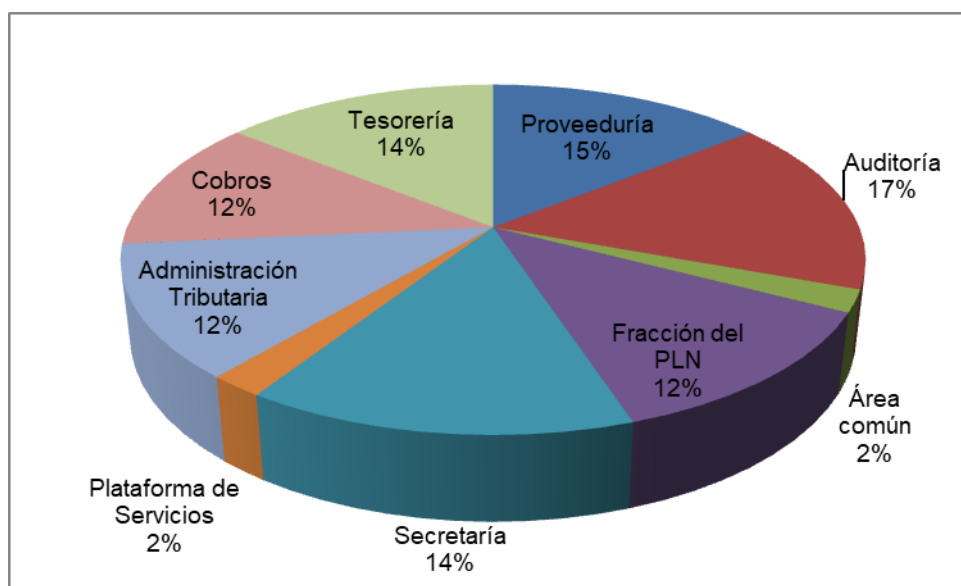
Para efectos de medir el nivel de cumplimiento sobre el control interno en la Municipalidad, se aplica una lista de chequeo con una muestra al azar de activos para conocer el estado, su ubicación y si se encuentran plaqueados o no. El siguiente gráfico permite observar la distribución de la muestra en las diferentes áreas de la entidad; en total, se evaluaron nueve áreas, las cuales se seleccionaron al azar y con activos de distintos tipos.

Tabla 12: Distribución de muestra.

Muestra	Proveeduría	Auditoría	Área común	PLN	Secretaría	Plataforma	Admin.	Cobros	Tesorería
49	7	8	1	6	7	1	6	6	7

Fuente. Rodríguez (2017).

Gráfico núm. 11: Distribución de la muestra por departamento.



Fuente. Rodríguez (2017).

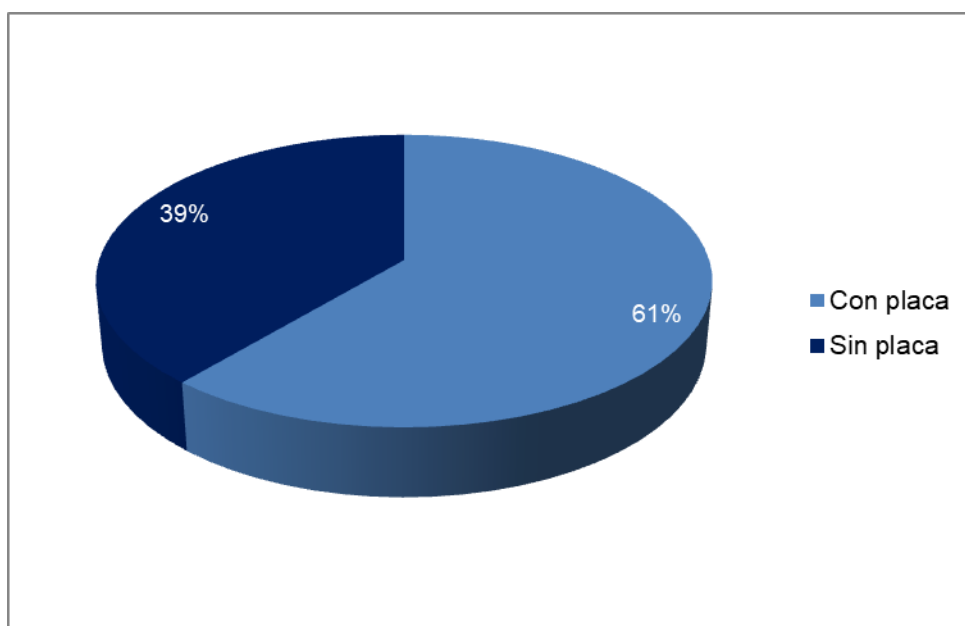
El siguiente gráfico detalla el resultado de los activos con o sin placa, donde el 61% de la muestra sí contiene placa, mientras que el 39% restante no la tiene. Se determina que del total de activos nuevos que forman parte de la muestra, únicamente el 38% tiene placa, ya que muchas veces los activos nuevos se instalan o se utilizan sin haber sido plaqueados previamente. Las áreas que presentan mayor índice de activos no plaqueados son: Auditoría, Tesorería y Secretaría (Ver anexo núm. 2).

Tabla 13: Plaqueo de activos.

Muestra	Si	No	No lo sé	Valor absoluto
49	30	19	0	49

Fuente. Rodríguez (2017).

Gráfico núm. 12: Activos plaqueados.



Fuente. Rodríguez (2017).

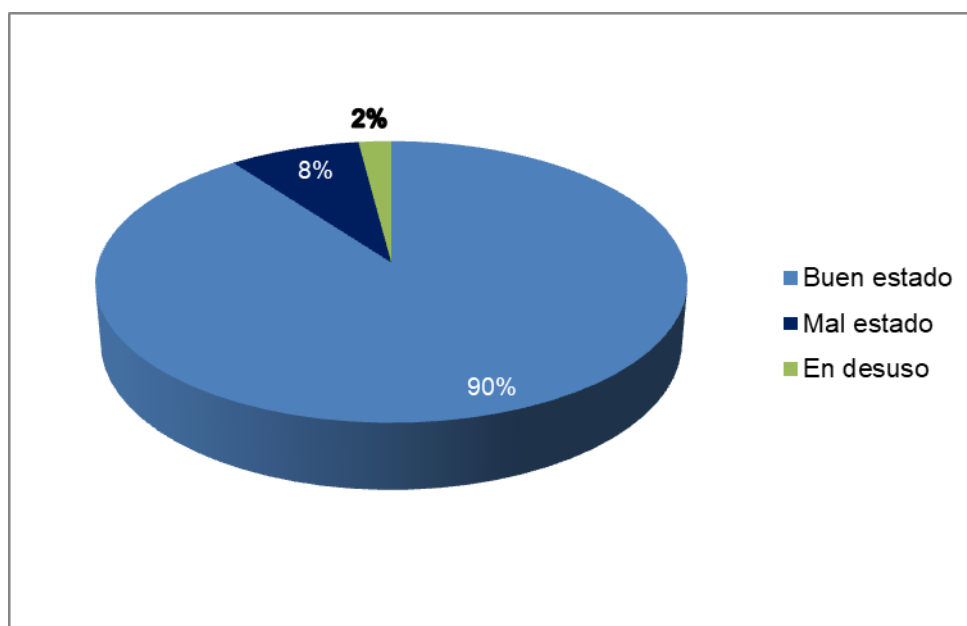
El siguiente gráfico está relacionado con el estado de los activos evaluados; donde el 90% de los activos de la muestra se encuentra en buen estado, el 8% en mal estado y el 2% restante está en desuso.

Tabla 14: Estado de los activos.

Muestra	Bueno	Malo	Desuso	Valor absoluto
49	44	4	1	49

Fuente. Rodríguez (2017).

Gráfico núm. 13: Estado de los activos.



Fuente. Rodríguez (2017).

Análisis de la variable referente a los manuales y las políticas contables

El análisis de la variable relacionada con la existencia y el empleo de los manuales y las políticas contables, se realiza para conocer qué acciones se están llevando a cabo para tener un control adecuado de la cuenta de activos de la institución.

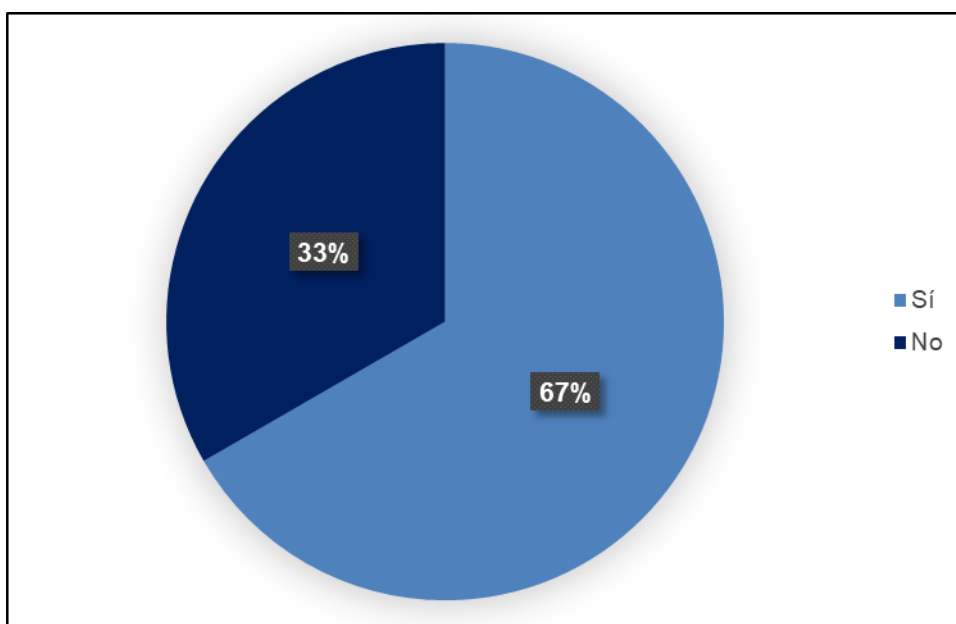
La primera pregunta es sobre la existencia de un manual para la compra de los activos, en este caso las Áreas de Auditoría y Contabilidad afirman que sí tienen este requerimiento; sin embargo, Proveeduría indica que los manuales existentes no detallan el procedimiento de compra de activos. En el siguiente gráfico se puede observar esta situación.

Tabla 15: ¿Existe un manual para la compra de activos?

Muestra	Si	No	No lo sé	Valor absoluto	Valor relativo
3	2	1	0	3	100%

Fuente. Rodríguez (2017).

Gráfico núm. 14: Existencia de manual para compra de bienes.



Fuente. Rodríguez (2017).

Adicionalmente, se pregunta a los tres entrevistados sobre la existencia de manuales para dar de baja, trasladar y registrar los activos fijos de la Municipalidad, ellos coinciden en que sí hay un manual que indique esta información. Asimismo, esto se confirma con la comprobación de dicha normativa y de otra que proveyó la entidad al entrevistador.

Tabla 16: ¿Existe un manual para el registro, traslado y dar de baja los activos fijos de la Municipalidad?

Muestra	Si	No	No lo sé	Valor absoluto	Valor relativo
3	3	0	0	3	100%

Fuente. Rodríguez (2017).

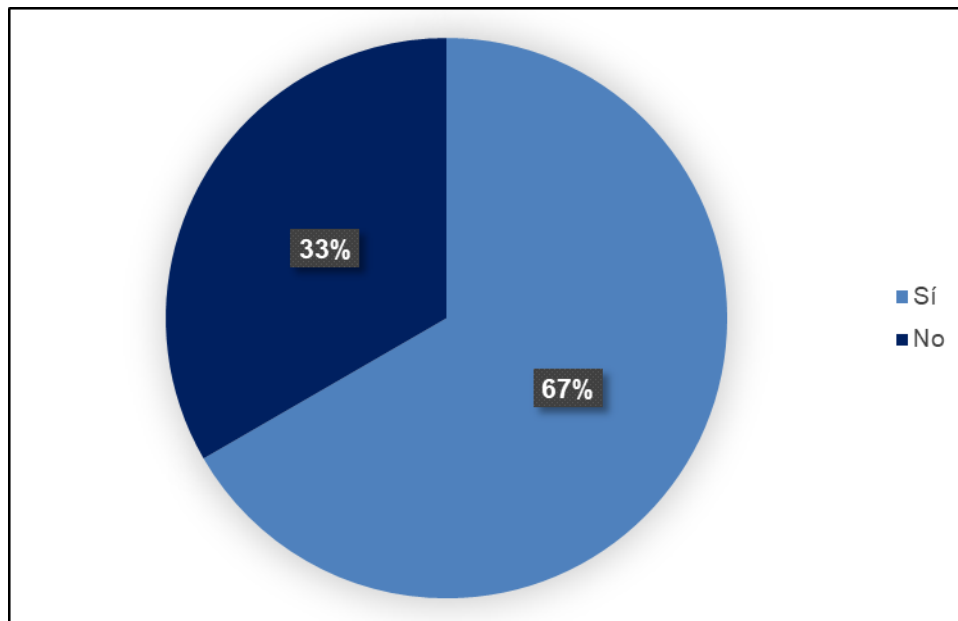
Finalmente, se pregunta a los encargados de área si se establece por escrito las responsabilidades del usuario de los activos fijos del ente. Cabe mencionar que el Auditor y el Contador aseguran que cada persona firma un documento que indica su responsabilidad con respecto a los activos; sin embargo, la Encargada de Proveeduría indica que esto no se lleva a cabo.

Tabla 17: ¿Se establecen por escrito las responsabilidades de los usuarios de los activos fijos del ente?

Muestra	Si	No	No lo sé	Valor absoluto	Valor relativo
3	2	1	0	3	100%

Fuente. Rodríguez (2017).

Gráfico núm. 15: Responsabilidades del usuario de los bienes.



Fuente. Rodríguez (2017).

Adicionalmente a la entrevista realizada a los funcionarios de las distintas áreas, se procedió a visitar algunos de los lugares que tiene la Municipalidad bajo su mando, entre estos se puede mencionar el Cementerio Central, la Villa Olímpica y el Gimnasio Municipal. Estas visitas se llevaron a cabo con el fin de realizar un proceso de observación en el cual se pudiera validar el estado en que se encuentran estos lugares, así como los activos que están dentro de ellos.

En la visita al Cementerio Central se determina que existen tres lotes determinados para este tipo de actividad. Uno de ellos se adquirió recientemente, debido al poco espacio que quedaba para hacer nuevas bóvedas.



Actualmente, la propiedad total del Cementerio Central mide aproximadamente 28 mil metros cuadrados y cuenta con 2755 bóvedas. En él trabajan el Administrador y cinco misceláneos que se encargan, tanto de las funciones de mantenimiento del lugar como de dar el servicio de sepultura. Al momento de la visita, el cementerio solo contaba con 72 nichos disponibles para la venta al público, que se considera poco teniendo en cuenta que Desamparados es uno de los cantones más poblados.



Dentro de los bienes que componen el auxiliar de activos que se encuentra dentro del cementerio, se nombran la capilla, una bodega y la oficina administrativa, que se remodeló en enero del 2017, según el Administrador del lugar.





Como se puede apreciar en las fotografías, pese a que se han hecho remodelaciones en la infraestructura, aún hay bastantes puntos de mejora en el lugar, como por ejemplo, los caminos transitables, la capilla, las bóvedas y las tapias en mal estado, la bodega, césped alto entre las bóvedas que complican el paso y hasta el hecho que no cuente con un parqueo.

Como se mencionó anteriormente, la Municipalidad adquirió una finca con la intención de aumentar el territorio del cementerio. Sin embargo, esta finca está dividida en dos partes. La otra parte no está bajo la administración del cementerio; sino, que se utiliza para la confección de las señales de tránsito que se usan en el cantón.



También, existe una bodega donde guardan las motocicletas que han sido retenidas por la Policía Municipal, donde se estima que hay más de 200 abandonadas. Al momento de preguntarle al Contador sobre este tema, desconocía que esas bodegas se utilizaran para este fin y que se trataría de un pasivo contingente para la Municipalidad, ya que estas no le pertenecen y en el momento en que la persona dueña del bien decida retirarla, la Municipalidad debe velar por entregarla tal y cómo la recibió.



El siguiente cuadro muestra los activos fijos que se inspeccionaron en la visita al Cementerio Central de Desamparados, donde se verificó la existencia de un 4,11% del total de los activos de la Municipalidad que se muestran en el auxiliar de activos fijos. Del total de activos evaluados, el 21,43% requiere de algún tipo de mantenimiento, ya que no muestra un buen estado. En cuanto a la vida útil que se le asigna a los activos, un 14,29% muestra diferencias con respecto a lo que muestra el Ministerio de Hacienda.

CODIGO	DESCRIPCION	CATEGORIA	COSTO ORIG.	VIDA UTIL	V.U. MIN. H.	ESTADO DEL ACTIVO
32676	CEMENTERIO CENTRAL	TERRENO PARA CEMENTERIO	1 348 950 000	1	Bien	REQUIERE MANTENIMIENTO
30001	CEMENTERIO CENTRAL	TERRENO PARA CEMENTERIO	812 685 000	360	1	REQUIERE MANTENIMIENTO
30000	CEMENTERIO CENTRAL FINCA: 88085 PLANO: SJ-027506-1977	TERRENO PARA CEMENTERIO	311 490 150	1	Bien	REQUIERE MANTENIMIENTO
30253	MURO DE RETENCIÓN OESTE CEMENTERIO CENTRAL FINCA 140686-000	OTROS BIENES INFRAESTRUC.	28 078 974	600	Bien	BUENO
30252	TAPIA OESTE CEMENTERIO CENTRAL FINCA 140686-000	OTROS BIENES INFRAESTRUC.	6 952 888	600	Bien	BUENO
30254	CEMENTERIO CENTRAL FINCA 140686-000 OFICINA ADMINISTRATIVA	EDIF. OFICINA DE ATENCIÓN	6 824 378	600	Bien	NUEVO
30256	CEMENTERIO CENTRAL FINCA 140686-000 CAPILLA	EDIF. OFICINA DE ATENCIÓN	4 638 144	600	Bien	BUENO
30255	BODEGA CEMENTERIO CENTRAL FINCA 140686-000	BODEGAS	3 293 376	600	Bien	NUEVO
30248	TAPIA NORTE CEMENTERIO CENTRAL AMPLIACION FINCA 08085-000	OTROS BIENES INFRAESTRUC.	2 924 516	600	Bien	BUENO
30250	TAPIA SUR Y ESTE CEMENTERIO CENTRAL FINCA 140686-000	OTROS BIENES INFRAESTRUC.	1 993 643	600	Bien	BUENO
30247	VERJA CEMENTERIO CENTRAL AMPLIACION FINCA 08085-000	OTROS BIENES INFRAESTRUC.	1 769 152	600	360	BUENO
30251	TAPIA SUR CEMENTERIO CENTRAL FINCA 140686-000	OTROS BIENES INFRAESTRUC.	876 512	600	Bien	BUENO
30246	TAPIA BAJA CEMENTERIO CENTRAL AMPLIACION FINCA 08085-000	OTROS BIENES INFRAESTRUC.	701 597	600	Bien	BUENO
30249	TAPIA OESTE CEMENTERIO CENTRAL AMPLIACION FINCA 08085-000	OTROS BIENES INFRAESTRUC.	363 804	600	Bien	BUENO
	Total de activos valuados Cementerio	4,11%	2 531 542 134			
	Total de activos según Auxiliar		61 555 895 529			

También, se visitó la Villa Olímpica de Desamparados, que cuenta con activos importantes como dos gimnasios, espacios compartidos, la estructura del campo ferial, un espacio con tres piscinas y el estadio Cuty Monge.

La Municipalidad ha invertido mucho dinero en mantener a salvo este complejo. Se nota que le ha brindado un buen mantenimiento y los visitantes se sienten seguros, ya que hay varios puestos de seguridad y tienen bastante espacio para realizar diversos deportes.

Gimnasio 1:



Campo Ferial:



Gimnasio 2:



Piscina semiolímpica:



Dentro del complejo de la Villa Olímpica también se encuentra el estadio Cuty Monge, el cual cuenta con la particularidad de tener gramilla sintética. En el momento de la visita se pudo observar que estaban en proceso de cambio de esta. Cuando se realizó la consulta al Contador sobre el registro de la nueva gramilla, indicó que no estaba al tanto del cambio y que aún no había recibido la documentación relacionada para el ingreso en la contabilidad. Asimismo, se indagó en el auxiliar sobre el registro de la gramilla anterior, por un costo de 128 millones de colones y estaba ingresada con una vida útil de 600 meses, cuando se estima que la vida útil de una cancha sintética a lo mucho son 120 meses según el Ministerio de Hacienda.



Dado lo anterior, se le hizo la consulta al Contador sobre cómo se determinan las vidas útiles de los bienes de la Municipalidad, el cual indicó que se utilizan las que muestra la página del Ministerio de Hacienda y que se ingresan manualmente en el módulo de activos. Sin embargo, se determinó en el auxiliar de activos, que existen bienes de la misma índole que muestran diferentes vidas útiles y otros que evidentemente se ingresaron mal, como es el caso de la gramilla del estadio.

El siguiente cuadro muestra los activos fijos que se inspeccionaron en la visita a la Villa Olímpica de Desamparados, donde se verificó la existencia de un 4,14% del total de los activos de la Municipalidad que se muestran en el auxiliar de activos fijos. Del total de activos evaluados, el 6,66% requiere de algún tipo de mantenimiento, ya que no muestra un buen estado. En cuanto a la vida útil que se le asigna a los activos, un 33.33% muestra diferencias con respecto a lo que muestra el Ministerio de Hacienda.

CODIGO	DESCRIPCION	CATEGORIA	COSTO ORIG.	VIDA UTIL.	V.U. MIN. H.	ESTADO DEL ACTIVO
32683	VILLA OLIMPICA	TERRENOS P CONSTRUCCION	1 945 714 913	1	Bien	BUENO
30220	ESTRUCTURA DE TECHO CAMPO FERIAL VILLA OLIMPICA	OTROS BIENES INFRAESTRUC.	209 088 000	600	240	BUENO
30208	GRAMILLA SINTETICA ESTADIO CUTY MONGE	OTROS BIENES INFRAESTRUC.	128 620 800	600	120	PROCESO DE CAMBIO
31200	VILLA OLIMPICA CAMPO FERIAL	PI TERRENO P CONSTRUCCION	81 246 043	1	Bien	BUENO
30213	PISCINA SEMIOLIMPICA PISCINAS SILVIA Y CLAUDIA POLL	OTROS BIENES INFRAESTRUC.	62 555 920	600	Bien	BUENO
31199	VILLA OLIMPICA PARQUEO	PI TERRENO P CONSTRUCCION	27 552 114	1	Bien	BUENO
30214	GRADERIAS PREFABRICADAS PISCINAS SILVIA Y CLAUDIA POLL	OTROS BIENES INFRAESTRUC.	23 331 060	600	Bien	REQUIERE MANTENIMIENTO
30212	PISCINA TERAPEUTICA PISCINAS SILVIA Y CLAUDIA POLL	OTROS BIENES INFRAESTRUC.	22 610 000	600	Bien	BUENO
30216	BODEGA CAMPO FERIAL VILLA OLIMPICA	BODEGAS	12 061 500	600	Bien	BUENO
30035	TALLER MUNICIPAL	TERRENOS P CONSTRUCCION	10 933 000	1	180	BUENO
32224	PORTON PRINCIPAL VILLA OLIMPICA	OTROS EDIFICIOS	10 000 000	120	360	NUEVO
30218	SODAS CAMPO FERIAL VILLA OLIMPICA	OTROS EDIFICIOS	5 821 650	600	Bien	BUENO
30215	RANCHO BBQ AREA DE PISCINAS SILVIA Y CLAUDIA POLL	OTROS EDIFICIOS	5 139 000	600	84	BUENO
30211	PISCINA NIÑOS PISCINAS SILVIA Y CLAUDIA POLL	OTROS BIENES INFRAESTRUC.	4 798 080	600	Bien	BUENO
30202	CASETA DE SEGURIDAD ACCESO PRINCIPAL VILLA OLIMPICA	OTROS EDIFICIOS	997 650	600	Bien	BUENO
	Total de activos valuados Villa Olímpica	4,14%	2 550 469 730			
	Total de activos según Auxiliar		61 555 895 529			

Siguiendo con el tema de la información brindada en el auxiliar de activos, se determina que este no brinda detalle sobre mejoras de activos o revaluaciones. En cuanto se le consulta al Contador sobre este detalle, indica que no hay nada en el módulo de activos reconocido como mejoras ni revaluaciones, que por el momento, no se han llevado a cabo. Además, indica que los bienes no contemplan valor de rescate al tratarse del servicio público.

Adicionalmente, el Contador indica que la Proveeduría no tiene el criterio técnico y contable para saber las cuentas adecuadas utilizadas en el momento de la adquisición de un bien. Esto se debe a que él realiza una revisión del módulo de activos que alimenta la Proveeduría antes de registrarlo en la contabilidad y se ha encontrado casos de activos duplicados, partidas que tienen el débito o crédito correspondiente y hasta compra de camiones de basura que totalizan más de 500 millones de colones, registrados como gastos.

Sumado a lo anterior, se determinó que existen activos clasificados como Obras en proceso, que ya han sido utilizados para construcciones y no se les cambia el rubro al que deberían estar contabilizados. Por ejemplo, el caso del CECUDI (Centro de Cuido y Desarrollo Infantil) de San Jerónimo de Desamparados, que debería estar contabilizado como Edificio.

El departamento de Proveeduría es el encargado de dar de baja los activos que se encuentran obsoletos. De igual manera, los activos se continúan utilizando una

vez que hayan alcanzado su vida útil. La encargada de Proveduría menciona que no se hace valoración de activos una vez concluida su vida útil.

La mayor cantidad de bienes de la Municipalidad están almacenados en el plantel de Patarrá. Cabe mencionar, que la Municipalidad tiene suficiente espacio para almacenar sus activos, ya que este complejo cuenta con dieciséis bodegas, sin embargo, hasta el año 2017, solo había tres habilitadas y se está trabajando en un proyecto para habilitar cuatro más en el año 2018. La encargada de Proveduría destaca que este plantel no cuenta con cámaras de seguridad y que en muchas ocasiones los guardas de seguridad se ausentan en sus funciones de vigilancia, o de revisar la entrada y salida de los bienes de la entidad.

CAPÍTULO V: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

En este capítulo se presentan las conclusiones y las recomendaciones de la investigación efectuada en la Municipalidad de Desamparados relacionada con el control interno de la cuenta Propiedad, Planta y equipo de acuerdo con la NICSP 17.

Conclusiones

En términos generales, se denota una inconsistencia con respecto a las tres áreas entrevistadas, la comunicación entre ellas no se da de una manera eficiente y desconocen de los procesos que cada una realiza de manera independiente.

Con respecto al primer objetivo específico: Examinar el comportamiento sobre el control interno y el registro contable de la cuenta contable Propiedad, planta y equipo según la NICSP 17 en la Municipalidad de Desamparados, el investigador determina las siguientes conclusiones:

1. Se confirma que no existe un control interno establecido para los bienes que integran la cuenta contable Propiedad, planta y equipo. Esta información se obtiene de los encargados de las áreas de Auditoría, Contabilidad y Proveeduría, que una vez entrevistados, confirmaron que no tienen controles específicos sobre estos.
2. Existen activos que no se encuentran plaqueados o que con el pasar de los años han extraviado su placa y no se ha repuesto, lo que genera una pérdida de control sobre estos. Se concluye que un 39% de la muestra de los activos analizados no están plaqueados.
3. La mayor parte del problema que se presenta en relación al plaqueo de activos corresponde a los activos nuevos. Se determina que en muchas ocasiones se pone en uso el activo sin haber cumplido con este requisito, provocando el olvido de la colocación de la placa.
4. Las áreas que presentan mayor déficit de placas son: Auditoría, Tesorería y Secretaría.
5. Al haber activos no plaqueados, se dificulta determinar si estos ya fueron ingresados en el módulo de activos, ya que no se tiene certeza que si los activos no plaqueados se encuentran plasmados en el auxiliar.

6. Según las fuentes consultadas se confirma que los empleados no tienen conocimiento acerca de la NICSP 17, únicamente algunas personas de las Áreas de Contabilidad y de Auditoría fueron capacitadas en el tema de manera general.

7. Según los encargados de las áreas entrevistados, el expediente de personal no cuenta con el detalle de los activos que tienen a cargo los empleados; por lo tanto, no existe un control de activos por empleado.

8. Existen diferentes puntos de vista con respecto a los activos dañados o extraviados, no se tiene conocimiento acerca de qué sucede con los activos que se dan de baja.

9. Existe concordancia en el tema de aprobación y compra de activos, que se lleva a cabo por medio de la Proveduría mediante tres métodos de compra de bienes: contratación directa, contratación abreviada y licitación pública.

10. Los activos se siguen utilizando a pesar de que haya pasado su vida útil y no se realizan valoraciones sobre ellos. La Municipalidad posee tres bodegas en el sector de Patarrá para almacenar sus activos, se prevé habilitar cuatro bodegas más durante el año 2018 que le permitirá contar con más espacio necesario para el almacenamiento de sus bienes.

11. Con respecto al tema de existencia de inventarios de activos (conteo físico), las partes afirman que no se lleva a cabo esta práctica desde el año 2015 y coinciden con que el Departamento de Proveduría es el responsable; sin embargo, este indica que no ha tenido el tiempo ni ha contado con la capacidad humana necesaria para llevarlo a cabo.

12. Se establece la existencia de una póliza de seguro para activos de mayor valor; sin embargo, se denota un desconocimiento por parte de las tres áreas con respecto a la cobertura, tampoco se da certeza de los activos que realmente están cubiertos.

13. Existe desconocimiento con respecto a la compra de activos fijos con el uso de la caja chica, los encargados saben que el procedimiento es posible, pero no conocen el monto, ni los detalles para efectuarlo.

14. Se da una comparación entre el presupuesto de activos y las compras reales que realiza la entidad, que es efectuada por los departamentos de

Planificación, Presupuesto y Proveeduría para determinar el presupuesto con el que contarán año con año.

15. Según la información proporcionada por la Encargada de Proveeduría, las bodegas del plantel de Patarrá no cuentan con la suficiente seguridad en sus instalaciones, debido a que los guardas de seguridad se ausentan repetidamente en sus labores. Además, no cuentan con cámaras de seguridad que pueden ser revisadas en caso de robos o extravío de activos.

16. Existe falta de comunicación entre los departamentos, ya que se determinó que existe desconocimiento por parte de Contabilidad con respecto a la adquisición de la nueva gramilla sintética del estadio Cuty Monge, razón por la que no se había hecho el registro contable.

17. Se concluye que existen activos clasificados como Obras en proceso, cuando estos ya se han terminado e incluso se utilizan.

Por otra parte, el segundo objetivo específico es determinar la adecuada utilización de los activos en la Municipalidad de Desamparados y se concluye que:

1. Los colaboradores no reciben capacitaciones con respecto a la salvaguarda y el adecuado manejo de activos; sin embargo, poseen cierto conocimiento en el tema de solicitud de activos una vez que estos se dañen o dejen de funcionar.

2. Las NICSP están en proceso de adopción por parte de la entidad, no existe un porcentaje definido de avance, pero ronda entre el 40% y 60%.

3. Del total de activos evaluados, se determina que el 8% está en mal estado y un 2% no se utiliza. Estos activos no han sido reportados al departamento de reparación.

4. El Cementerio Central presenta remodelaciones en infraestructura, sin embargo aún quedan puntos de mejora en activos como la capilla, las bóvedas y las tapias, que a simple vista muestran descuido.

5. Se concluye que el área de Proveeduría no cuenta con suficiente criterio técnico o contable para saber las cuentas a utilizar para alimentar el módulo de activos fijos, ya que ha incurrido en varios errores.

Finalmente, el tercer objetivo específico es proponer un manual de procedimientos y políticas contables con las especificaciones y las regulaciones que

debe cumplir la entidad pública para un adecuado control interno; en este caso, se realiza una serie de preguntas a funcionarios de la institución para conocer la existencia de manuales, las conclusiones se detallan a continuación:

1. El manual existente en la Municipalidad no cuenta con la información correspondiente a la compra de activos. En la entrevista realizada, dos de los encargados indicaron que el manual sí tiene la información, mientras que el otro niega que esta información exista. Efectivamente, no existe este apartado en el manual, lo que da como consecuencia la falta de conocimiento por parte de los encargados de Contabilidad y Auditoría en relación con este tema.

2. El manual existente sí cuenta con la información relacionada con los procedimientos de dar de baja, traslado y registro de activos, por lo que no se toma en cuenta en los cambios propuestos en el siguiente capítulo.

3. Las responsabilidades del usuario con respecto a los activos fijos son especificadas por escrito a los colaboradores y se firma un acuerdo de responsabilidad con respecto a los activos. Esto quiere decir que los empleados son conscientes de las consecuencias por robo o daño a los bienes de la Municipalidad.

4. No existe un proceso de estandarización en las vidas útiles que muestran los activos que componen el auxiliar, ya que según la muestra seleccionada, muchos de los bienes no están alineados con lo que determina el Ministerio de Hacienda.

Seguidamente, se presentan las recomendaciones que se consideran más importantes para efectos de esta investigación.

Recomendaciones

Las recomendaciones permiten brindar a la entidad estudiada sugerencias para mejorar en los aspectos indicados en las conclusiones.

Para efectos del primer objetivo específico se dan las siguientes recomendaciones:

1. Se recomienda implementar los controles internos que se proponen en el siguiente capítulo, que le permitan a la Municipalidad el debido manejo sobre

los bienes que componen la cuenta contable Propiedad, planta y equipo según la NICSP 17.

2. Es importante llevar a cabo un levantamiento total de los activos para determinar si estos tienen placa, si esta se encuentra en buen estado y finalmente, realizar el plaqueo de los activos que no tienen este requerimiento.
3. En cuanto a los activos que han sobrepasado su vida útil, es necesario valorar si es recomendable seguir utilizando.
4. Coordinar el plaqueo de activos nuevos una vez que estos sean ingresados por primera vez a la Municipalidad y no poner en uso o instalar el activo hasta que este sea plaqueado.
5. Una vez que se haya elaborado el levantamiento total de los activos, se debe comparar la información obtenida contra el auxiliar para determinar cualquier diferencia y efectuar la actualización respectiva en el auxiliar con activos que no se hayan ingresado anteriormente. Esto con el fin de mostrar mayor veracidad y exactitud de la información real con la que cuenta la Municipalidad con respecto a sus bienes.
6. Capacitar constantemente al personal sobre el adecuado manejo de los activos para conocer los pasos a seguir ante distintas situaciones: compra de activos, cambio de activos, dar de baja activos y traslados.
7. Informar al Área de Proveeduría en cuanto a la existencia de las pólizas de seguro que tienen los activos y determinar si los activos existentes poseen una adecuada póliza que los cubra.
8. Conservar la práctica de realizar una comparación entre el presupuesto de activos y las compras reales que lleva a cabo la entidad para determinar si el monto presupuestado anual, va de la mano con la adquisición real de los bienes o por el contrario, tendría que ser sometido a ajuste.
9. Informar al Departamento de Recursos Humanos sobre el ausentismo del personal de seguridad en las bodegas de activos. Se recomienda la adquisición de cámaras de seguridad para utilizar en los planteles.
10. Mejorar los canales de comunicación entre los departamentos, especialmente con la adquisición de bienes importantes, para una contabilización oportuna de los activos de la Municipalidad.

11. Se recomienda un mayor control sobre la cuenta Obras en proceso, para que una vez que se termine algún proyecto, este se clasifique en la cuenta que corresponde.

Para el caso del segundo objetivo específico relacionado con la adecuada utilización de activos, se propone:

1. Capacitar a los colaboradores de las áreas de Auditoría, Proveduría y Contabilidad sobre la NICSP 17.
2. Continuar con el proceso de adopción de las NICSP hasta lograr el 100% del cumplimiento.
3. Continuar con el proceso de remodelaciones en infraestructura en el Cementerio Central, continuando con activos que muestran descuido como la capilla, las bóvedas y las tapias.
4. Capacitar a los colaboradores de Proveduría con temas contables que les permita obtener un mayor criterio, con el fin de reducir los errores a la hora de alimentar el módulo de activos fijos.

El objetivo específico tres está relacionado con la propuesta del manual de procedimientos y políticas contables, el cual será desarrollado en el siguiente capítulo.

1. Incluir en el Manual de activos el procedimiento a seguir en la adquisición de activos, con el fin de que los colaboradores o terceras personas cuenten con la información precisa para llevar a cabo este.
2. Estandarizar las vidas útiles de los activos que componen el auxiliar con lo que determina el Ministerio de Hacienda.

CAPÍTULO VI: PROPUESTA

Al momento de la investigación, la Municipalidad de Desamparados ya cuenta con un manual de procedimientos que permite alinearse con respecto a dar de alta, traslado, baja y otros de los activos fijos institucionales. Sin embargo, para efectos de este estudio, se pretende dar valor agregado al manual existente y proponer mejoras que faciliten a los colaboradores el buen manejo de dichos bienes.

El siguiente anexo formaría parte del manual ya existente en la Municipalidad; sin embargo, no se está tomando en cuenta la misma información que ya se encuentra presente. La idea es brindar un apoyo adicional, necesario para la salvaguarda de los activos de esta institución.

La Municipalidad cuenta con bienes muebles e inmuebles tales como edificios, terrenos, equipo de oficina, vehículos y otros, siendo de tal importancia tener cautela sobre la existencia, el mantenimiento y el uso de la inversión de acuerdo con los planes de la administración del ente. Por lo tanto, se considera necesario la implementación del siguiente anexo al manual de procedimientos aplicado al manejo de los activos fijos.

Instrucciones del uso del manual

Para la adecuada aplicación del manual, se debe tomar en cuenta lo siguiente:

- El personal encargado de la salvaguarda de los activos debe tener acceso total al manual.
- El manual está delineado de tal forma que el personal encuentre fácilmente información clara y precisa para el cumplimiento de las actividades diarias.
- El manual de activos fijos será modificado únicamente previa autorización de la persona a cargo.

Objetivo del manual

Brindar una herramienta a los colaboradores de la Municipalidad de Desamparados, que permita una adecuada gestión de los activos, así como estandarizar el proceso y disponer de información oportuna que conlleve a una correcta toma de decisiones.

Alcance

Este manual busca el correcto uso y cuidado de los bienes de la Municipalidad de Desamparados. Adicionalmente, se pretende proporcionar algunos controles sobre los activos, que le permitan al departamento encargado mantener un óptimo manejo de estos recursos.

Los responsables de su aplicación serán el custodio formal asignado a los bienes, los administradores de la entidad, jefes departamentales y en general, para los empleados que tengan a su cargo un determinado activo para el desempeño de sus funciones.

Ámbito de aplicación

Este manual será aplicado dentro de la Municipalidad de Desamparados para aquellos que desempeñen actividades dentro de esta y hagan uso de los activos, el cual ayudará a optimizar el manejo de estos recursos y el correcto registro por parte del departamento contable.

Marco teórico

A continuación se definen algunos de los términos más relevantes que permiten un mayor entendimiento del manual propuesto:

Activo fijo: es aquel activo que no está destinado para ser comercializado, sino para ser utilizado por la institución hasta que ya no sea útil. Se puede decir además que son todos aquellos activos que están en poder de una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros, o para fines administrativos; y se espera serán utilizados durante más de un período contable.

Costo: es el importe de efectivo o medios líquidos equivalentes, o bien el valor razonable de la contraprestación entregada, para comprar un activo en el momento de su adquisición o construcción por parte de la entidad.

Depreciación: es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.

Importe depreciable: es el costo histórico del activo o la cantidad que lo sustituya en los estados financieros, una vez se ha deducido el valor residual.

Propiedad, planta y equipo: son activos tangibles que están en poder de una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros, o para fines administrativos; y se espera serán utilizados durante más de un período contable.

Valor Razonable: el importe por el que puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre partes conocedoras e interesadas, que actúan en condiciones de independencia mutua.

Valor residual: es el importe neto que la entidad espera obtener de un activo al final de su vida útil, después de haber deducido los eventuales costos derivados de la disposición.

Vida útil: es el período de tiempo por el cual el activo se espera que sea utilizado por la entidad; o el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener del activo.

Alta: Proceso en el cual se registra un activo en el módulo de activos fijos o de inventarios, según corresponda. Dicho movimiento se puede dar por compra o donación.

Baja: Proceso que implica eliminar del auxiliar contable un activo o un inventario. Lo anterior se puede dar por venta, agotamiento, uso máximo proyectado (según vida útil estimada), obsolescencia (tecnológica), donación o acto de destrucción de ser necesario.

Políticas de calidad en la utilización de los activos fijos

Se han definido políticas para el control de los activos fijos, las cuales tienen como finalidad velar por el buen uso de los bienes, con el objetivo de evitar su deterioro, pérdida o extravío y el manejo adecuado de los recursos de la Municipalidad.

Estas políticas se detallan a continuación:

- Se consideran activos fijos de la institución, a los bienes muebles o inmuebles que a título gratuito u oneroso hayan sido adquiridos por el ente y que cumplan con los requisitos de reconocimiento establecidos en la NICSP 17.
- Las transacciones de compras deberán ser aprobadas por el Departamento de Proveduría y por la jefatura del área solicitante.
- La contabilización de los activos fijos de la institución se realizará de acuerdo con lo establecido en la NICSP 17.
- Se adquirirán pólizas de seguro contra riesgo para activos que individualmente superen sumas que la Municipalidad considere pertinentes.
- El Departamento de Proveduría es el responsable de los activos fijos de la Municipalidad.
- Los activos fijos contarán con placas con numeración única, lo que permitirá su fácil identificación y control.
- Cada activo fijo será asignado a un encargado que deberá responder por él en caso de extravío o daño.
- Se llevarán a cabo tomas físicas del 100% de los activos fijos al menos una vez al año.
- Las transferencias de activos serán informadas y documentadas para su debido control.

Procedimiento de reconocimiento y registro de los activos fijos:

1. El Departamento de Proveduría autoriza que se dé de alta el activo. En este momento se ejecuta el asiento de alta para el activo fijo,

ya sea por compra, por traslado de inventario a su uso, donación o cambio de localización.

2. Se registra la depreciación mensualmente de los activos registrados.

3. Las unidades responsables comunican a Contabilidad cualquier deterioro o cambio en los activos fijos que se encuentren bajo su responsabilidad.

4. El encargado de activos realiza el inventario físico y reporta a Proveeduría los faltantes.

5. Proveeduría emite resolución de cobro por el activo deteriorado.

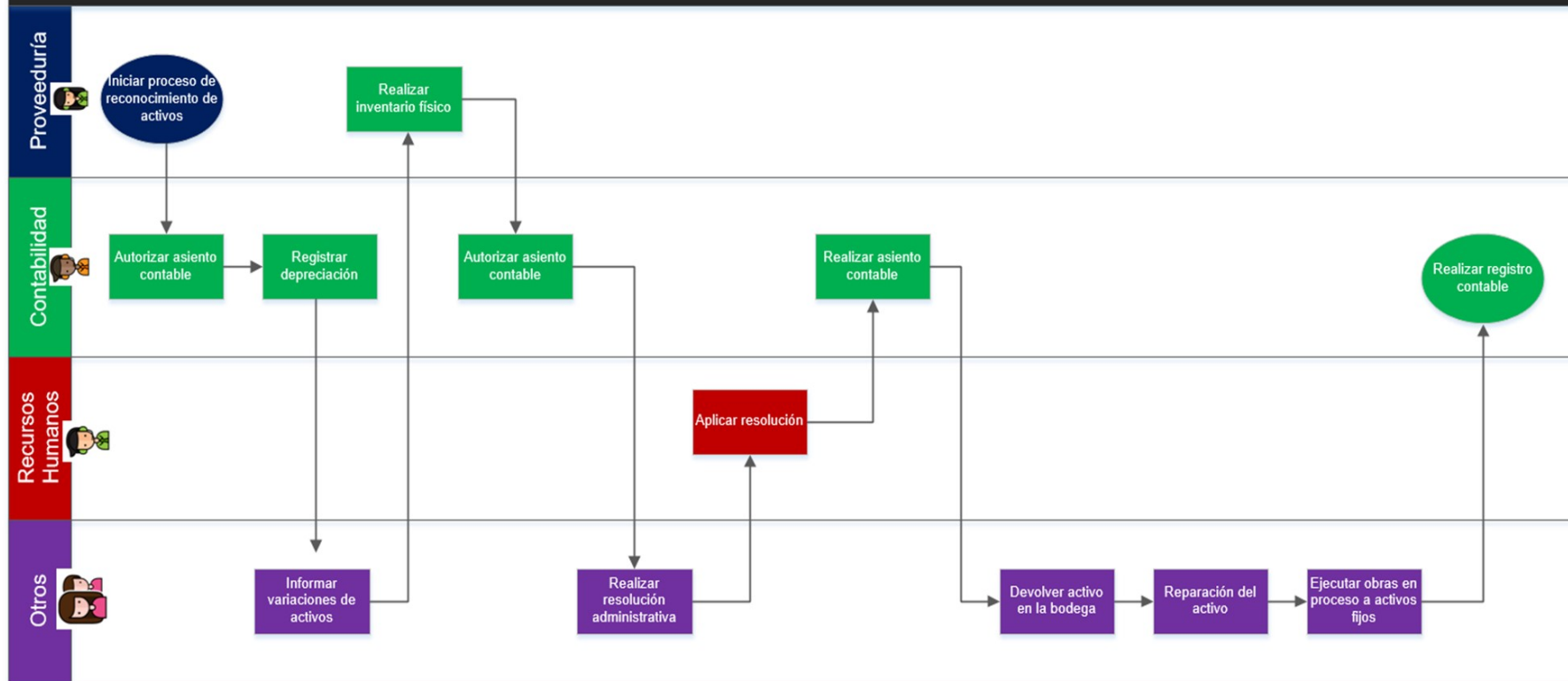
6. El Encargado de Recursos Humanos procede a aplicar el rebajo de planilla al empleado encargado del activo, en caso que se compruebe robo o daño del activo por mala utilización de este.

7. El encargado del activo llena la boleta de devolución para que sea trasladado el activo a la bodega.

8. Una vez concluida la obra en proceso, se informa a Contabilidad para realizar el asiento correspondiente.

El siguiente diagrama de flujo sirve para mostrar el procedimiento detallado anteriormente:

Diagrama de Flujo: Reconocimiento y registro de activos fijos



Contabilización

El registro contable de las adiciones o transferencias de los activos fijos debe ejecutarse bajo los siguientes lineamientos que se establecen en la NICSP 17:

- Se registrará como activos fijos aquellos bienes muebles o inmuebles que cumplan los siguientes criterios:
 - Que la entidad lo utilice en su actividad económica y que se obtengan beneficios económicos de su aprovechamiento.
 - Que se espere emplear por más de un ejercicio económico.
 - Que el costo pueda medirse fiablemente.

- El reconocimiento inicial de los activos fijos es el costo de adquisición, el cual es su valor razonable a la fecha de compra.
- En el caso de construcciones en proceso, se acumularán los desembolsos atribuibles directamente a la construcción del activo que cumpla con los siguientes criterios:
 - Precio de adquisición.
 - Costos atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y las condiciones previstas.
 - Costos de sueldos, honorarios profesionales y beneficios a empleados que participaron directamente en la construcción del bien.
 - Costos de montaje.

Bajas de activos fijos

Administración

Las bajas de activos fijos se darán por los siguientes acontecimientos:

- Por venta/donación del activo.
- Por daño total del activo.
- Por pérdida del activo.

La baja de activos fijos de la entidad debe realizarse siguiendo los lineamientos detallados a continuación:

Baja por venta o donaciones:

- El encargado de mantenimiento llevará a cabo un análisis general de los activos cada seis meses, con el objetivo de identificar posibles activos que considere oportuno vender o donar.
- Del detalle preparado por el encargado de mantenimiento con la información anterior, se requiere aprobación por parte de Proveeduría para determinar cuáles activos están sujetos a venta o donación.
- Proveeduría deberá preparar un acta de baja por venta/donación, donde se indique el activo, la razón de venta o donación, el precio de venta y la persona o empresa a la que se le vende o dona el activo.
- Esta documentación soporte será enviada al departamento contable para su registro.

Baja por daño total:

- Los bienes que de acuerdo con el custodio se deban dar de baja, serán notificados al jefe del departamento para que este a su vez solicite aprobación del departamento de mantenimiento.
- Cuando el encargado de mantenimiento establezca la responsabilidad del daño y apruebe la baja del activo, se procederá a realizar una declaración jurada ante un notario que especifique la razón por la que el o los activos se están dando de baja.
- Esta documentación soporte será enviada al departamento contable para su registro.
- El activo fijo dañado se almacenará en la bodega hasta que se determine qué hacer con él.

Baja por robo:

- Los activos que hayan sido robados deben ser notificados inmediatamente al jefe de departamento.
- El funcionario que tenga la potestad del activo deberá hacer la respectiva denuncia ante el Ministerio Público.
- Esta documentación soporte será enviada al departamento contable para su registro.

Contabilización

- Se contabilizará como bajas de activos fijos cuando:
 - Se espere generar beneficios futuros a través de su venta, en lugar de su uso en las operaciones de la entidad.
 - Se determine que el activo no exista o haya sido robado.
- Para el registro de las bajas de activos fijos, se debe considerar que se debe reversar el costo histórico del bien, así como la depreciación acumulada a la fecha de la baja.
- En caso de tratarse de una venta, la utilidad o pérdida generada se registrará con cargos a otros ingresos o egresos y será la diferencia entre el precio de venta del activo y su valor en libros.

Depreciación

Administración

La depreciación de los activos fijos debe emplearse siguiendo los lineamientos detallados a continuación:

- Se deprecia el activo mensualmente de acuerdo con la vida útil establecida.
- La depreciación del activo no cesará por inactividad de este.

Contabilización

- Para el cálculo de la depreciación se utilizará el método de depreciación lineal.
- Al final de cada mes, se deberá confeccionar del asiento de depreciación en el sistema.

Mantenimiento

Preventivo

Es el procedimiento que se ejecuta en forma programada para prevenir posibles daños a un activo fijo con el fin de conservar su integridad.

Dentro de la institución, los custodios de los activos deben velar por cada bien que tengan a cargo, evitando un posible desperfecto por el uso que se le dé. Es necesario llevar a cabo periódicamente un control preventivo mediante la realización de un cronograma de mantenimiento a los equipos por parte del departamento de mantenimiento.

Correctivo

Ante un desperfecto de uno de los activos, primeramente la persona a cargo de este debe notificar al jefe del área, el cual deberá informar al departamento de mantenimiento para su análisis respectivo. Una vez que este concluya esta labor, notifica si procede un mantenimiento correctivo o dar de baja el activo. En caso de darse de baja este debe reponerse por un activo en buen estado.

REFERENCIAS

- Aguiar, M. (s.f.). La importancia de una adecuada gestión de activos fijos en su negocio. Venezuela.
- Alvarado, G. (2009). Propuesta de un Catálogo de Cuentas General, un Manual Descriptivo de Cuentas y de un Diseño de Manuales de Procedimientos de Control Interno, para las cuentas más importantes de la Asociación Solidarista de Empleados de Lion Resources, S.A. Universidad Estatal a Distancia. Costa Rica.
- Arias, A. (2012). Diagnóstico sobre la implementación y aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público en el Instituto Tecnológico de Costa Rica. Cartago, Costa Rica: UNED.
- Azofeifa, R. (2011). Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público. Manuscrito no publicado. Costa Rica.
- Barrientos, M. y Sarmiento, D. (2009). Normas Internacionales de Información Financiera. Bogotá: Cargraphics, S.A.
- Bichachi, D. (2017). El uso de las listas de chequeo como herramienta para controlar la calidad de la ley. Recuperado de: http://claudiabernazza.com.ar/web/htm/pdf/check_list.Pdf
- Campos, A. (2014). Influencia de la aplicación de la guía de control interno en el Área de Logística del Instituto Regional de Oftalmología. Universidad Privada Antenor Orrego. Perú.
- Código Municipal. (2013). Costa Rica.
- COSO. Control Interno. Marco Integrado. (2013).
- COSO II. Gestión de Riesgos Corporativos ERM. (2009).
- Diccionario Básico Tributario Contable. (2014). Recuperado de Servicio de Impuestos Internos: http://www.sii.cl/diccionario_tributario/dicc_h.htm

Guajardo, G. y Andrade, N. (2014). Contabilidad Financiera, México D.F.: Mc Graw Hill/ Interamericana Editores, S.A. de C.V.

Hansen, D. y Mowen, M. (2007). Administración de Costos. Contabilidad y Control (5ª ed.) México: Cengage Learning.

Hernández, S., Fernández, C. y Baptista, L. (2014). Metodología de la Investigación. México D.F.: Mc Graw-Hill / Interamericana Editores, S.A.

Horngrén, Sundem, y Elliott. (2010). Introducción a la Contabilidad Financiera (Séptima Edición). México: Prentice Hall.

IASB. (2010). IFRS. Recuperado de eifrs.iasb.org/eifrs/sme/es/ES_IFRS_for_SMEs_Standard.pdf

Kieso, D., Weygand, J. y Jerry, J. (2011). Contabilidad Intermedia, México, DF: Limusa Wiley. Segunda Edición.

Kohler, L. (2008). Diccionario para Contadores. México: Editorial Uteha.

La Nación (2000). "Nuestro gobierno local". Recuperado de <http://www.nacion.com/zurqui/2000/junio/07/zurqui5.html>

Ley de Creación del Colegio de Contadores Públicos, núm. 1038, Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica (1947). Recuperado de: <http://www.ccpa.or.cr/ley-del-colegio-de-contadores-publicos-de-costa-rica/>

Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, núm. 8131.

Ley General de Control Interno, núm. 8292.

Mantilla, S. (2015). Estándares/Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS/NIIF) (5ta edición) Colombia: ECOE Ediciones. Recuperado de: https://books.google.co.cr/books?id=2aQwDgAAQBAJ&pg=PT760&dq=propiedad+planta+y+equipo+definici%C3%B3n&hl=es-419&sa=X&redir_esc=y#v

=onepage&q=propiedad%20planta%20y%20equipo%20definici%C3%B3n&f=false

Manual funcional de cuentas contable (2016). Régimen municipal costarricense. Ministerio de Hacienda.

Ministerio de Hacienda. (2011). Breve reseña histórica de la contabilidad pública y de la contabilidad nacional del Ministerio de Hacienda. Recuperado de: <http://www.hacienda.go.cr/cifh/sidovih/uploads/archivos/Articulo/Breve%20rese%C3%B1a%20hist%C3%B3rica%20de%20la%20Contabilidad%20P%C3%BAblica%20y%20de%20la%20Contabilidad%20Nacional%20del%20Ministerio%20de%20Hacienda.pdf>

Meigs, R., Williams, J., Haka, S. y Bettner, M. (2010). Contabilidad: La Base para las decisiones gerenciales (11ª ed.). Colombia: McGraw-Hill.

Norma Internacional de Contabilidad. (2015). Marco Conceptual para la Preparación de Estados Financieros.

Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público – NICSP 17. (2015). Propiedad, planta y equipo.

Paredes, A. y Huaranga, J. (2015). Implementación de un sistema de control interno y su efecto en la gestión de inventarios de la Municipalidad Distrital de Tapo, 2014. Universidad Peruana Los Andes. Perú.

Pitre, M. y Rausseo, Y. (2013). Tratamiento contable de Propiedad, planta y equipo con valor en libros cero caso: C.V.G. Ferrominera Orinoco en Puerto Ordaz, Estado Bolívar durante el primer trimestre del año 2013. Universidad Nacional Experimental de Guayana.

Plan General de Contabilidad Nacional (Parte I) (2016). Dirección General de Contabilidad Nacional.

Reyna, R. (2012). Contabilidad Básica 1. (II edición) México: Delfín.

Serrano, E. (2016). Proceso de administración de los activos de la Propiedad, Planta y Equipo en la Municipalidad Vázquez de Coronado, a partir del segundo cuatrimestre del 2016. Universidad Internacional de las Américas. Costa Rica.

Vargas, R. (2015). Propuesta de Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público en la Municipalidad de Guácimo. Universidad Estatal a Distancia. Costa Rica.

<https://www.ifac.org/news-events/2009-03/las-normas-internacionales-de-contabilidad-para-el-sector-p-blico-revisadas-ya-s>

ANEXOS

Anexo núm. 1.

Guía de entrevista del Auditor Interno, Contador y Encargada de Proveduría

Municipalidad de Desamparados

Objetivo: La presente guía de entrevista tiene como objetivo conocer el nivel de conocimiento y puesta en práctica de las NICSP 17, “Propiedad, planta y equipo” y del Manual y políticas contables en la Municipalidad de Desamparados. La información suministrada será utilizada con fines académicos.

Generalidades

Nombre: _____

Profesión: _____

Puesto que desempeña: _____

Años de experiencia en el puesto: _____

1. ¿Están familiarizados los empleados con las NICSP?

Sí () No ()

2. ¿Fueron adoptadas las NICSP en la Municipalidad?

Sí () No ()

3. ¿Se capacita al personal para que conozca y aplique las NICSP en la Municipalidad?
Sí () No ()

4. ¿Existe un auxiliar de activos fijos?
Sí () No ()

5. ¿Existe un manual para la compra de activos?
Sí () No ()

6. ¿Existe un manual para el registro de los activos fijos?
Sí () No ()

7. ¿Existe un manual para dar de baja un activo?
Sí () No ()

8. ¿Existe un manual para el traslado de activos fijos entre empleados de la Municipalidad?
Sí () No ()

9. ¿Se establecen por escrito las responsabilidades del usuario de los activos fijos del ente?
Sí () No ()

10. ¿Se encuentran plaqueados los activos?

Sí () No ()

11. ¿Se capacita al personal de la Municipalidad para el adecuado manejo de los activos?

Sí () No ()

12. ¿Conoce el personal el procedimiento para solicitar un activo?

Sí () No ()

13. ¿Cuenta el expediente del personal con el detalle de los activos fijos que tiene a cargo?

Sí () No ()

14. ¿Existen controles para determinar la existencia y el estado de los activos?

Sí () No ()

15. ¿Qué pasa con los activos dañados?

16. ¿Qué pasa si un activo se extravía o no tiene reparación?

17. ¿Se discute o requiere aprobación la compra de un nuevo activo?

Sí () No ()

18. ¿Quién aprueba la compra de los activos?

19. ¿Se hacen licitaciones?

Sí () No ()

20. ¿Se realizan inventarios de activos para determinar la existencia de estos?
¿Cada cuánto? ¿Quién los realiza?

Sí () No ()

21. ¿Están bajo supervisión y de acceso restringido las órdenes de compra de activos?

Sí () No ()

22. ¿Se cuenta con póliza de seguro para los activos de mayor valor?

Sí () No ()

23. ¿Se toma dinero de caja chica para la compra de algún activo?

Sí () No ()

24. ¿Se realiza alguna comparación entre el presupuesto de activos y las compras reales?

Sí () No ()

25. ¿Quién autoriza dar de baja los activos que se encuentren obsoletos?

26. ¿Se siguen utilizando activos que exceden su vida útil?

Sí () No ()

27. ¿Cómo están almacenados los activos que exceden su vida útil?

Sí () No ()

Anexo núm. 2. Lista de chequeo de plaqeoo de activos

¿Plac?	Número de acti	Descripción	Área	Estado del activ
Sí	4433	Armario	Proveeduría	Buen estado
Sí	2426	Ventilador Sankey	Proveeduría	Buen estado
No	-	Rferigerador Avanti	Proveeduría	Buen estado
Sí	2439	Impresora Epson	Proveeduría	Buen estado
No	-	Estante negro	Proveeduría	Buen estado
No	-	Pizarra transparente	Proveeduría	Buen estado
No	-	Arturito	Proveeduría	Buen estado
No	-	Escritorio	Auditoría	Nuevo
No	-	Laptop Dell	Auditoría	Buen estado
Sí	174	Pizarra blanca	Auditoría	Buen estado
Sí	4658	Arturito	Auditoría	Nuevo
Sí	3371	Trituradora fellowees	Auditoría	Buen estado
Sí	600	Proyector antiguo	Auditoría	En desuso
Sí	2405	Archivero metálico	Auditoría	Buen estado
Sí	3117	Silla con ruedas	Auditoría	Buen estado
No	-	Impresora HP	Area común	Buen estado
Sí	3493	Escritorio negro	Fracción PLN	Buen estado
Sí	3490	Estante	Fracción PLN	Buen estado
Sí	42	Silla negra	Fracción PLN	Buen estado
No	-	CPU FPC	Fracción PLN	Buen estado
No	-	Monitor	Fracción PLN	Buen estado
No	-	Pintura de Jose Ma. Figueres	Fracción PLN	Buen estado
No	-	Impresora HP	Secretaría	Buen estado
Sí	354	Escritorio	Secretaría	Buen estado
Sí	357	Archivero	Secretaría	Buen estado
Sí	3235	Silla	Secretaría	Mal estado
Sí	387	Grapadora	Secretaría	Mal estado
No	-	Monitor	Secretaría	Nuevo
No	-	CPU	Secretaría	Nuevo
Sí	328	Silla negra	Plataforma de Servicios	Buen estado
Sí	3192	Impresora	Administración Tributaria	Buen estado
No	-	Aereo	Administración Tributaria	Nuevo y malo
Sí	699	Armario	Administración Tributaria	Nuevo
Sí	658	Escritorio	Administración Tributaria	Nuevo
Sí	4301	Laptop Toshiba	Administración Tributaria	Buen estado
Sí	1272/1392	Teléfono	Administración Tributaria	Mal estado
Sí	3277	Silla	Cobros	Buen estado
Sí	3263	Impresora	Cobros	Buen estado
Sí	946	Monitor Hanns	Cobros	Buen estado
No	-	Monitor AOC	Cobros	Buen estado
Sí	3682	Estante	Cobros	Buen estado
No	-	Central telefónica	Cobros	Buen estado
Sí	1869	Impresora HP	Tesorería	Buen estado
Sí	1871	CPU Sentey	Tesorería	Buen estado
Sí	1870	Monitor	Tesorería	Buen estado
No	-	Estante	Tesorería	Buen estado
No	-	Silla con ruedas	Tesorería	Nuevo
No	-	CPU	Tesorería	Nuevo
Sí	1385	Caja fuerte	Tesorería	Buen estado