

**UNIVERSIDAD TÉCNICA NACIONAL**  
**Sede San Carlos**

**Licenciatura en Contaduría Pública**

Análisis de la determinación y reconocimiento del deterioro de activos no generadores y generadores de efectivo en la Municipalidad de San Carlos según NICSP 21 y 26

**Autores:**

Katuska Hujeysis Calero Suazo

**Tutor**

Diego Alonso Madrigal Cruz

San Carlos, Alajuela, Costa Rica

**Febrero, 2025**

**Boleta de Calificación Final Trabajo de Graduación**

**“Análisis de la determinación y reconocimiento del deterioro de activos no generadores y generadores de efectivo en la Municipalidad de San Carlos según NICSP 21 y 26”**

**Estudiante:**

**Katiuska Hujeysis Calero Suazo, cédula de identidad 801590778.**

	Calificación Obtenida:
Documento Final (60%)	57.00 %
Defensa del Trabajo Final de Graduación (40%)	37.87 %
	Total 94.87%



Firma Estudiante

Firma Dirección de Carrera

*Sello*

## **Dedicatoria**

El presente trabajo de graduación está dedicado primeramente a Dios, quien ha sido mi guía y protector durante toda mi vida. Gracias a Él he logrado finalizar mi licenciatura en Contaduría Pública.

A mi mamá, por su apoyo incondicional y su amor, el cual ha sido mi mayor motivación y luz en este proceso.

A mis amigos y profesores, quienes siempre han creído en mí y me ayudaron con sus frases de aliento e impulso en el transcurso de este proyecto.

## **Agradecimientos**

Quiero agradecer primeramente a Dios, por permitirme alcanzar este gran logro. A mi familia, por el apoyo que me han brindado en todo este proceso, especialmente a mi mamá, quien es la persona más influyente en mi vida.

Quiero expresar mi más profundo agradecimiento a mi tutor, Diego Alonso Madrigal Cruz, quien ha sido una guía invaluable a lo largo de este proceso. Su amplia experiencia y conocimientos han enriquecido mi trabajo y me han proporcionado una perspectiva crítica que ha sido fundamental en cada etapa y a los lectores por su tiempo y dedicación.

## Tabla de contenido

<b>Capítulo I.....</b>	<b>1</b>
<b>Planteamiento de la Investigación .....</b>	<b>1</b>
Justificación de la Investigación.....	2
Antecedentes.....	5
Objetivos de la Investigación.....	9
Objetivo General.....	9
Objetivos Específicos.....	9
Planteamiento del problema.....	11
Alcance .....	13
Limitaciones de la Investigación .....	13
Beneficiarios de la Investigación.....	13
Beneficiarios Directos.....	13
Beneficiarios Indirectos .....	14
<b>Capítulo II.....</b>	<b>15</b>
<b>Revisión de la Literatura.....</b>	<b>15</b>
Marco Teórico.....	15
Teoría de utilidad .....	15

	2
Teoría del Valor .....	16
Teoría del deterioro de valor.....	17
Principio de prudencia .....	18
Principio de consistencia.....	18
Principio de pruebas de deterioro .....	19
Principio de revelación adecuada.....	19
Marco Conceptual.....	20
Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público.....	20
Activos .....	21
Activo Generadores de Efectivo .....	21
Activo No Generadores de Efectivo: .....	22
Deterioro de Activos .....	22
Eficacia .....	23
Eficiencia .....	24
Sector Público .....	24
Valor en uso .....	25
Valor razonable.....	25
Estado del arte.....	26
<b>Capítulo III .....</b>	<b>29</b>
<b>Método de la Investigación.....</b>	<b>29</b>

	3
Enfoque de la investigación .....	29
Diseño de la investigación .....	30
Sujeto de la investigación .....	31
Población.....	31
Muestra .....	32
Estrategia de recolección y análisis de datos .....	32
Técnicas e instrumentos de recolección de datos .....	38
<b>Capítulo IV .....</b>	<b>40</b>
<b>Análisis de resultados .....</b>	<b>40</b>
<b>Capítulo V.....</b>	<b>45</b>
<b>Conclusiones y recomendaciones.....</b>	<b>45</b>
Conclusiones .....	45
Recomendaciones .....	46
<b>Referencias.....</b>	<b>47</b>
<b>Apéndices.....</b>	<b>55</b>

**Índice de Tablas**

Tabla 1 ..... 41

## Índice de Figuras

Figura 1 .....	35
Figura 2 .....	38

## Resumen

Este trabajo tuvo como objeto analizar los procedimientos de determinación del deterioro de activos no generadores de efectivo y activos generadores de efectivo, así como el reconocimiento y reversión de las correspondientes pérdidas por deterioro, de acuerdo con la NICSP 21 y 26 en una evaluación de los activos en la Municipalidad de San Carlos en el periodo 2024.

Con esos fines, se definió un diseño secuencial explicativo para brindar un mayor énfasis a los datos cuantitativos; además, se creó una herramienta para la valoración de los activos conforme a sus políticas, con la que se evalúan aspectos tecnológicos y físicos de cada uno.

La valoración de dichos activos se llevó a cabo de forma individual, considerando todos los criterios que establece, tanto la normativa como la herramienta elaborada para esta finalidad. Cabe resaltar que únicamente tres activos presentaron indicios de haber sufrido deterioro, por lo que esos elementos fueron los que se analizaron con mayor precisión en sus respectivos cálculos. De igual manera, se efectuó una entrevista en la que se evidenció el avance que tiene la Municipalidad de San Carlos en esta materia, de conformidad con la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP.)

Se señala que las NICSP se presentan como un marco, es decir, una guía con la que se exponen criterios definidos que se deben considerar en el proceso de implementación de la normativa, así como otros aspectos, tales como las políticas contables de las entidades gubernamentales. Todos estos factores fueron evaluados y corroborados en este trabajo de investigación.

Palabras clave: activo, deterioro, políticas contables, indicios.

## **Abstract**

The purpose of this work was to analyze the procedures for determining the impairment of non-cash-generating assets and cash-generating assets, as well as the recognition and reversal of the corresponding impairment losses, in accordance with IPSAS 21 and 26 for an evaluation of assets in the Municipality of San Carlos in the 2024 period. An explanatory sequential design was defined to give greater emphasis to quantitative data, likewise, where, in addition, a tool was created for the valuation of assets according to their policies, where technological and physical aspects of each asset are evaluated.

The valuation of each asset was carried out individually considering all the criteria established by both the regulations and the tool developed for this purpose, in addition, it should be noted that only three assets showed signs of having suffered impairment, so these elements were the ones that were analyzed with greater precision for their respective calculations. In the same way, an interview was carried out where the progress that the Municipality of San Carlos has made in the application of the International Accounting Standards for the Public Sector (IPSAS) is evidenced.

IPSAS are presented as a framework, that is, a guide that sets out defined criteria that must be considered in the process of implementing the regulation, as well as other aspects such as the accounting policies of government entities. Aspects that were evaluated and corroborated in this research work.

## **Capítulo I**

### **Planteamiento de la investigación**

El propósito de este capítulo se enfoca en la delimitación y justificación del tema por investigar. En ese sentido, se incorporan apartados tales como la justificación misma, la pregunta de investigación, los objetivos y los beneficiarios de este proyecto.

### **Introducción**

Las normas internacionales para el sector público conocidas por sus siglas como NICSP han estado en constante actualización, pues son emitidas por la IFAC y fueron creadas con el objetivo de que se brinde una mejor comparabilidad de la información contable gubernamental, además de hacer más transparente el proceso de rendición de cuentas de las entidades públicas.

En países como España, Colombia o Costa Rica, por mencionar algunos ejemplos, se ha llevado a cabo la implementación de las normas NICSP. Sin embargo, el proceso de llevarlas a la práctica se ha tornado difícil y lento, porque en sí mismas estas normas conllevan un proceso que suele ser complejo para ejecutarlo como debe ser. A su vez, constantemente aparecen nuevas normas que pueden hacer confusa la correcta aplicación de todos los pasos a seguir.

Lo anterior, hace que no se apliquen todas las normas de manera uniforme y en coordinación, sino que se avanza al ritmo de lo que la Contabilidad Nacional considera pertinente o la capacidad de actuar de cada entidad. Sumado a todo esto, en ocasiones las instituciones gubernamentales no cuentan con las herramientas o espacios de capacitación para implementar los procesos como es debido.

Sin duda, los activos representan una parte importante en las entidades, ya que, son los bienes que se utilizan, no sólo para generar flujos de efectivo sino para cumplir proyectos de bien social, en el caso de aquellas organizaciones sin fines de lucro. Ahora bien, es importante

reconocer que, con el paso de los años, los activos no brindan el mismo rendimiento debido a factores internos y externos, sumado al mantenimiento que se le da a cada uno.

Como consecuencia de estos factores, hay una repercusión por el eventual deterioro y sufren así una disminución significativa de su valor. Es ahí donde se fundamenta la relevancia de que los departamentos contables realicen procesos para recolectar indicios que permitan determinar el valor razonable y ajustar el saldo en libros a la realidad actual de cada uno de los activos con que disponen sus organizaciones.

### **Justificación de la investigación**

La aplicación de normas contables es fundamental para garantizar una gestión financiera adecuada, tanto en organizaciones públicas como privadas, ya que de acuerdo con un estudio realizado por Quesada et al. (2020), se explica que la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) en Costa Rica, representaría una administración pública más eficiente. Por lo tanto, esto conduce a que se realicen gestiones para instaurar directrices y pautas contables de tal manera que, posteriormente se permita efectuar una mejor comparación acerca de la gestión que hubo durante un periodo en relación con los ingresos y egresos.

Por su parte, Amiri y Hamza (2020), demuestran que la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público en un país generan de una u otra forma una mejor transparencia acerca de la información fiscal de gobierno, siendo que se ofrece una información más comparable y completa sobre los recursos que poseen, promoviendo que se logre una mejor gobernanza al evidenciar que se siguen procedimientos con la finalidad de garantizar datos financieros de calidad.

De acuerdo con la NICSP 1 (2022), se detalla sobre cuál es objetivo de elaborar los estados financieros de las entidades, utilizando las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público como un marco de referencia:

El objetivo de los estados financieros, con propósito de información general, es suministrar información acerca de la situación financiera, resultados, y flujos de efectivo de la entidad, que sea útil para un amplio espectro de usuarios a efectos de que puedan tomar y evaluar decisiones respecto a la asignación de recursos. Concretamente, los objetivos, con propósitos de información general en el sector público, deberían ser suministrar información útil para la toma de decisiones y constituir un medio para la rendición de cuentas de la entidad por los recursos que le han sido confiados. (párr. 15)

Por otra parte, cuando se trata de los activos no generadores de efectivo, se refiere a algunos como parques, áreas recreativas, museos, vehículos y maquinaria, entre otros, pues estos representan un valor social para la comunidad. En otras palabras, se consideran que son de gran utilidad para la población, mientras que, los activos generadores de efectivo representan un impacto directo en relación con los ingresos de la institución. O sea, tienen la capacidad de generar recursos económicos.

Con base en lo descrito, se hace de suma importancia la identificación adecuada del deterioro de todos los activos y el reconocimiento oportuno de las pérdidas asociadas, dado que son fundamentales para evaluar la capacidad de la entidad para generar flujos de efectivo futuros y contar con equipos en buenas condiciones para la realización de sus proyectos.

Se destaca la importancia de la aplicación de las Normas Internacionales del Sector Público, que enfatizan el cumplimiento de estándares de calidad en la información, buenas prácticas y la transparencia, así como lo establece la NICSP 1. Y, en el caso de Costa Rica, la

nueva regulación con la Ley N° 9635 denominada Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas subraya que se requiere su aplicación en las distintas entidades gubernamentales, de tal forma que se cumpla con la rendición de cuentas sobre la administración de un periodo determinado, porque al cumplir con los requerimientos de la Norma se fomenta la adopción de estándares consistentes y actualizados, lo que conlleva una mejora sobre la gestión financiera, el control interno y la transparencia en las entidades del sector público a nivel mundial.

Ahora bien, un aspecto de consideración es el acceso al financiamiento internacional, debido a que algunas instituciones financieras en el mundo establecen como un requerimiento la implementación de las NICSP para el acceso a los préstamos que pueden ofrecer. También señalan una armonización contable, porque es más fácil realizar una comparación de la información financiera de un estado con el de otro país. Al respecto, el Banco Interamericano de Desarrollo (2017) afirma que:

La velocidad en el proceso de implementación de tales reformas complejas es debido al hecho de que los gobiernos sienten presión interna y externa de sus jurisdicciones. La adopción de las normas internacionales mejora la comparabilidad de los datos y la confianza entre los interesados. Por ejemplo, la aplicación de las NICSP o normas contables parecidas a las NICSP es un factor, que se consideran en las evaluaciones de riesgo fiduciario y otros índices, tales como los indicadores de desempeño de la gestión de las Finanzas Públicas (PEFA, por sus siglas en inglés) y los Informes del FMI sobre la Observación de Normas y Códigos (Reports on the Observance of Standards and Codes). Por consiguiente, la adopción de las NICSP normalmente tiene un impacto sobre la reputación de un país entre sus posibles inversionistas. (p. 7)

En síntesis, esta investigación se estructura desde una razón práctica debido a que procura realizar el análisis de la determinación y el reconocimiento del deterioro de los activos no generadores y generadores de efectivo en la Municipalidad de San Carlos, según NICSP (Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público) 21 y 26. Al mismo tiempo, como se mencionaba al inicio de este capítulo, los beneficiarios de este estudio principalmente responden al área de contabilidad, ya que se requiere poner en práctica el conocimiento adquirido en la aplicación de Normas Internacionales de Contabilidad y también se afianza en la línea de investigación de aplicación de la normativa.

### **Antecedentes**

El inicio del uso de NICSP en Costa Rica comenzó a cambiar después de la conformación de la Dirección General de Contabilidad Nacional del Ministerio de Hacienda. Esta institución, designada por ley, se considera la autoridad principal del sistema de contabilidad; además es la entidad encargada de remitir a la Contraloría General de la República los Estados Financieros consolidados. Se menciona que, mediante los decretos 34029-H (2007), 34460 (2008)-H, 34918 (2008)-H, 35616-H (2009) y 41039-MH (2018), se impulsó la implementación de las NICSP en Costa Rica.

De acuerdo con las IPSASB (2014), Costa Rica comenzó su proceso de modernización en la gestión financiera gubernamental en el 2001, lo cual se oficializó mediante dos acciones fundamentales. En primer lugar, se promulgó la Ley N° 8131, conocida como "Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos", junto con su respectivo reglamento. Esta legislación estableció que el Sistema de Contabilidad tiene la responsabilidad de integrar el Sistema de Administración Financiera y otorgó a la Dirección General de Contabilidad Nacional la facultad de ser el órgano rector del mismo. Dentro de sus

responsabilidades se resalta que posee la responsabilidad de desarrollar propuestas de normas que regulan la contabilidad nacional.

Se suma el hecho de que el gobierno de turno firmó un acuerdo con la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC) y el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) en el marco denominado "Programa Transparencia en las Cuentas Públicas", que pretendía que la República de Costa Rica se comprometiera formalmente a adoptar las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP).

La firma de ese acuerdo refleja el compromiso costarricense de seguir estándares contables internacionales en la presentación de sus cuentas públicas, de tal manera que se promueva así la transparencia y la calidad de la información financiera de todas las instituciones del sector público.

Posteriormente, se emitió el Decreto Ejecutivo N° 34.918 (2008), que en su artículo 7 señala:

Que la Contraloría General de la República ha emitido su opinión manifestando su conformidad, en cuanto a la adopción y aplicación de las NICSP, de acuerdo con lo establecido en el párrafo final del artículo 93 de la Ley de la Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos, mediante oficio N° DFOE-412 de fecha 14 de noviembre de 2008, suscrito por el MBA Luis Fernando Campos Montes, Gerente a. í. de la División de Fiscalización Operativa y Evaluativa de la Contraloría General de la República.

Luego de esto, se llevó a cabo una prórroga de la fecha establecida de aplicación de las NICSP, pues debía empezar a regir a partir del 1 de enero del 2012, según el Decreto N° 34.918. Cabe indicar también, que con el nuevo Decreto Ejecutivo N° 36.961-H (diciembre 2011), se

daba una ampliación del plazo para que se diese su aplicación obligatoria, ya que, con esta prórroga la nueva fecha sería a partir del 1 enero del 2016.

Por otro lado, se pueden mencionar los beneficios políticos derivados de la evaluación realizada por la Organización Mundial de Comercio (OMC) en agosto del 2013 sobre las Políticas Comerciales de Costa Rica. En dicho informe, se determinó la necesidad de implementar prácticas de gestión gubernamental más efectivas y la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), lo cual fue reconocido como una contribución positiva para el país.

Asimismo, es importante destacar que el país ha iniciado un importante proceso denominado "Proceso de Consolidación Fiscal", que busca fortalecer y estabilizar las finanzas públicas. Dentro de este contexto, la adopción de las NICSP es considerada como un factor clave para garantizar la transparencia y la rendición de cuentas en el ámbito público. Esta adopción de las normas se percibe como una herramienta primordial para mejorar la gestión financiera del país y promover la confianza en la administración de los recursos públicos.

Ahora bien, fue finalmente con la Ley No. 9635 titulada como “Ley del Fortalecimiento de las Finanzas Públicas” que se determina la fecha en la que todas las instituciones públicas deben de aplicar las Normas Internacionales del Sector Público de forma obligatoria.

La ley No. 9635 (2018), explica que las entidades gubernamentales se verán obligadas a cumplir con las Normas Internacionales del Sector Público edición 2018, en un lapso que no sobrepase lo tres años, tomando en cuenta que este tiempo es posterior a la entrada en rigor de esta ley. Es decir, las entidades estatales deberán de cumplir a partir del 1 enero del 2023 con la aplicación de las NICSP. Según el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica (2022), se sintetiza que:

Parte de esos compromisos ante la OCDE es que esa información financiera debe estar preparada para su divulgación con normas de alta calidad en materia de contabilización, como son las NICSP y las NIIF, de la IFAC y la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en inglés), entidades que velan por esos altos estándares fundamentalmente en cuatro ejes: la transparencia, la oportunidad, la comparabilidad y la aceptación general para la apropiada acción de contar con información para la toma de decisiones y la rendición de cuentas, así como para los usuarios a la que va dirigida. (p. 5)

Es oportuno resaltar que las entidades gubernamentales trabajan bajo un presupuesto con base en el efectivo, el cual es aprobado por la Contraloría General de la República. Además, no se debe dejar de lado que, el presupuesto de cada organización del Estado es fundamental tener en cuenta, que este debe ser elaborado con antelación.

De conformidad con la Dirección General Presupuesto Nacional (2023), se establece la necesidad de contar con una comisión institucional del presupuesto, integrada por personas que participen activamente en el proceso presupuestario. Al mismo tiempo, es necesario que se conserven los documentos que respalden todo el proceso de elaboración del presupuesto.

Una vez que se ha aprobado internamente dicho presupuesto, se envía a la Contraloría General de la República (CGR) para su aprobación. Entonces la proyección que lleva a cabo el personal de la institución acerca de la percepción de ingresos de sus activos generadores de efectivo es de gran importancia, puesto que evalúan la cantidad monetaria que van a percibir con base en los flujos que pueden dar sus activos, agregando que este dinero también es utilizado para crear nuevos activos no generadores de efectivo o su mantenimiento.

Según Arguedas (2024), la Municipalidad de San Carlos, por su parte, ha decidido realizar el proceso de desinscripción de algunos activos no generadores de efectivo, los cuales ya no se encuentren en uso debido a que están en mal estado y porque son bastantes antiguos, entre ellos vehículos. Es claro, que lo que se busca es ahorrar el dinero que se pagaría a causa del pago del marchamo que requieren, pues estos vehículos tienen un periodo igual o mayor a un año de no ser utilizados por la municipalidad.

## **Objetivos de la Investigación**

### ***Objetivo General***

Analizar los procedimientos de determinación del deterioro de activos no generadores de efectivo y activos generadores de efectivo, así como el reconocimiento y reversión de las correspondientes pérdidas por deterioro, de acuerdo con la NICSP 21 y 26 para una evaluación de los activos de unidad técnica en la Municipalidad de San Carlos del periodo 2024.

### ***Objetivos Específicos***

- Identificar los métodos y criterios indicados por las NICSP para la evaluación del deterioro de activos no generadores y generadores de efectivo.
- Clasificar las situaciones en las que una entidad debe reconocer las pérdidas por deterioro de valor de los activos generadores y no generadores de efectivo con base a las NICSP 21 y 26.
- Explicar las circunstancias en las que una entidad puede revertir una pérdida por deterioro de valor de un activo no generador de efectivo, de acuerdo con la norma establecida.

- Interpretar los requisitos de revelación de información establecidos por la norma con respecto al deterioro de activos no generadores de efectivo y las pérdidas por deterioro reconocidas.

## **Planteamiento del problema**

De conformidad con la Contraloría General de la República (2022), se resumen que en las entidades gubernamentales existe un aplazamiento en la aplicación de la NICSP 21 y 26, en vista de que gran parte de estas empresas estatales no han iniciado un análisis acerca de las acciones que se deben ejecutar dentro para que el cumplimiento de estas normas. Se debe recalcar que esta situación representa un problema significativo, ya que se está incumpliendo con la normativa contable del sector público en la evaluación y el reconocimiento del deterioro del valor de los activos, tanto los no generadores como los generadores de efectivo, pudiéndose con esto comprometer la transparencia, confiabilidad y comparabilidad de la información financiera.

De acuerdo con la Ley No. 9635 (2019), en su artículo 27, se menciona que:

Todos los entes y los órganos del sector público no financiero deberán adoptar y aplicar las normas internacionales de contabilidad para el sector público en un plazo máximo de tres años. La Contabilidad Nacional vigilará el cumplimiento de esta norma. En cumplimiento de la anterior disposición, todas las instituciones públicas y sus proveedores deberán emitir la correspondiente factura al momento de realizar cualquier transacción o prestación de servicios auxiliares.

Por lo tanto, las entidades gubernamentales deben de cumplir con su aplicación, porque, en caso contrario, estarían incumpliendo lo que dice la Ley No. 9635 en el artículo 27 del capítulo VI, que señala que el funcionario que no realice los deberes que se le dan al ser contratado como un colaborador del Estado se le aplicaría el incumplimiento de deberes, pues este se expone de acuerdo con el Código Penal de Costa Rica, artículo 339, a lo siguiente:

Será reprimido con pena de inhabilitación de uno a cuatro años, el funcionario público que ilegalmente omita rehúse a hacer o retarde algún acto propio de su función. Igual

pena se impondrá al funcionario público que ilícitamente no se abstenga, se inhiba o se excuse de realizar un trámite, asunto o procedimiento, cuanto está obligado a hacerlo.

Se debe indicar que el cumplimiento de la aplicación de todas las leyes, normas y reglamentos en la información contable se debe realizar para que la Contraloría General de la República lo verifique a través de sus estados financieros, ya que es la institución encargada de velar por el uso de los recursos públicos que administran las instituciones del Estado. En otras palabras, la revisión que lleva a cabo la Contraloría sobre el uso de los recursos públicos permite señalar una buena o mala gestión y, en este último caso, se podría dar inicio a las investigaciones necesarias para esclarecer las actuaciones de los funcionarios responsables.

Por lo tanto, esta problemática está relacionada con el poco avance de las instituciones gubernamentales para la aplicación de las Normas Internacionales del Sector Público. Según la Contraloría General de la República (2022), se menciona que gran parte de estas entidades se encuentran en una fase inicial o básica de implementación, por lo que esto representa un reto, ya que, el tiempo que se les brindó se está venciendo. Y, además, existe un desafío en relación con la capacitación que requieren los funcionarios para lograr el objetivo de su aplicación.

Para finalizar este apartado, se plantea la pregunta de investigación siguiente: ¿Cuál ha sido el cumplimiento de la Municipalidad de San Carlos en relación con la determinación y reconocimiento de los activos no generadores y generadores de efectivo con base en las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público 21 y 26?

## **Alcance**

En este proyecto se pretende analizar la determinación del deterioro de los activos no generadores y generadores de efectivo de la Municipalidad de San Carlos, utilizando una herramienta de valoración desarrollada por la entidad, la cual va a permitir una mejor evaluación sistemática de cada activo.

El referido análisis representa poder identificar si los activos han sufrido deterioro y, a la vez, definir el monto de disminución en el valor de cada unidad de estudio, de manera que se pueda efectuar el ajuste respectivo en los registros contables para una mejor información contable.

La metodología en este trabajo incluye una valoración de aspectos claves como lo son criterios tecnológicos y físicos de cada unidad de estudio para definir, de acuerdo con cierta nota obtenida, si cada uno de estos cuenta con indicios de haber sufrido deterioro.

## **Limitaciones de la investigación**

Durante la realización de este proyecto de investigación, no se encontraron impedimentos significativos que representarán al final una limitación importante para su desarrollo, tanto en el proceso investigativo, en su parte escrita o en el trabajo de campo. Por ese motivo, en este apartado de las limitaciones no se agrega ningún hecho relevante.

## **Beneficiarios de la Investigación**

### ***Beneficiarios Directos***

Los beneficiarios directos de este trabajo de investigación son la Municipalidad de San Carlos, porque con este análisis se tendrá una visión más clara del estado de los activos de la unidad técnica y sus componentes del catálogo de cuentas. Además, les permitirá tomar decisiones más informadas y eficientes en cuanto a la gestión de sus activos. Asimismo, se

podrán identificar los elementos de propiedad, planta y equipo que puedan sufrir un deterioro significativo y que necesitan ser intervenidos o reemplazados, evitando registros financieros contables inexactos.

Cabe mencionar, que el reconocimiento y reversión de las pérdidas por deterioro de los activos no generadores y generadores de efectivo, contribuirá a que la municipalidad conozca los valores reales de cada uno de sus activos. Igualmente, va a tener como resultado la transparencia y la fiabilidad de los estados financieros, aspectos que se consideran esenciales para la toma de decisiones informadas.

### ***Beneficiarios Indirectos***

Los beneficiarios indirectos de este trabajo no solo se conforman por la academia y el personal de la Municipalidad de San Carlos, sino también por la sociedad en general, gracias a que la aplicación de las normativas en la organización fortalecen la gestión interna y contribuyen al interés público, de tal forma que asegura que los recursos y el erario se distribuyan de manera equitativa y eficiente.

Lo anterior, no solo optimiza la administración pública, sino que promueve la transparencia y la rendición de cuentas, beneficiando a toda la comunidad al garantizar que los recursos sean utilizados de manera justa y responsable. Además, el enfoque equitativo en la distribución de recursos fomenta un desarrollo más equilibrado, asegurando que todos los sectores de la población reciban los beneficios correspondientes, y ampliando el impacto positivo, esta investigación trasciende los límites organizacionales.

## Capítulo II

### Revisión de la literatura

Este capítulo incorpora elementos asociados con la perspectiva teórica y conceptual, de modo que se describirán algunas teorías científicas que están relacionadas con el objeto de estudio, además de la descripción de los distintos conceptos vinculados. Adicionalmente, se plantean varias contribuciones que han sido relevantes en otros estudios relacionados con el tema de investigación.

#### Marco Teórico

A continuación, se expone una serie de teorías relacionadas con el tema de investigación, así como algunos principios de gran importancia para su aplicación en el sector público.

#### *Teoría de utilidad*

La teoría de la utilidad fue creada por Jeremy Bentham en su obra denominada “Introducción a los principios de la moral y la legislación.” De acuerdo con Bentham (1823), se explica que la utilidad consiste en la capacidad que tiene un determinado elemento para generar algún tipo de beneficio, de tal forma que se maximice la alegría; asimismo, se minimice el sufrimiento. A su vez, enfatiza que se puede medir en relación con la alegría, tristeza o duración que produzca una determinada acción a corto o largo plazo.

Asimismo, Ramírez (2003), señala que la teoría que sostiene que es la utilidad la que fija el valor. Argumenta este autor que el valor aumenta según sea el grado de utilidad, sin reparar que la necesidad sea real, pero basta con que sea posible que se haya vislumbrado la cualidad que tienen los bienes de satisfacer necesidades humanas justifica su utilidad.

Por lo tanto, la teoría de utilidad en este proyecto es relevante desde ambas perspectivas, pues los activos que pertenecen a cualquier entidad estatal son útiles para poder cumplir sus

objetivos gubernamentales y proyectos en beneficio del pueblo costarricense. Por esa razón, se resalta que una buena gobernanza o cumplimiento de objetivos genera un beneficio que promueve el bienestar de la comunidad.

### ***Teoría del Valor***

La teoría del valor fue creada por Adam Smith en su obra denominada “La riqueza de las Naciones”. De conformidad con Smith (1977), se considera que el trabajo es la unidad de medida exacta real para cuantificar, estimar y comparar, en cualquier tiempo y lugar el valor de todos los bienes, es decir, el valor hace referencia en el intercambio que se puede dar como pago de un trabajo realizado en un momento dado o el tiempo que se requiere para lograr la producción de un objeto.

Al mismo tiempo, Smith (1977), planteó dos significados un poco similares para el concepto de valor en donde uno hacía referencia al uso que tiene un objeto en particular mientras que el otro al poder de adquirir distintos bienes de tal forma que sean propios de quien realiza la compra en donde el primero le denominó “valor de uso”, el otro, valor de cambio”.

Ese concepto del valor también fue tratado por Ricardo (2003), quien indica que para lograr determinar los precios se basó en lo que propone Smith (1977), en relación con la cantidad de trabajo incorporado en la producción de bienes y mercancías, pues él consideró los beneficios, la renta y el excedente como nuevos componentes del precio y como resultado de la acumulación del capital. En su libro, este autor explica que la utilidad o el excedente, resultan de la diferencia residual entre la cantidad de trabajo requerida para producir, los salarios que se le deben pagar a la fuerza de trabajo y la cantidad total producida por esta fuerza que vendría a ser el producto.

Por otro lado, según Pereira (2004), la preparación de los informes financieros no se realiza con la base de efectivo sino sobre la base de acumulación, por lo que el criterio de utilizar

esta base en contabilidad se fundamenta en la teoría clásica de Smith (1977) y Ricardo (2003), ya que, la afectación en una partida contable se puede ver afectada cuando surge una transacción o la compra de algún activo, por lo que no evidencia una proyección de las ganancias o pérdidas que surjan.

La teoría del valor en esta investigación se centra en cómo la disminución a causa del deterioro de los activos puede influir en la renta de un determinado periodo. Del mismo modo, aborda la precisión de la información financiera que debe de ser divulgada para formar parte de las instituciones del sector público.

### ***Teoría del deterioro de valor***

La teoría del deterioro del valor, de acuerdo con Pereira (2004), se crea por la teoría del valor en uso y la relación que posee con el deterioro que sufren los activos, de acuerdo con la NIC 36. En ese orden de ideas, se precisa que la determinación de la disminución del valor se lleva a cabo utilizando el valor en uso de los activos, resaltando que el uso de la norma significa que van a surgir cambios sustanciales en la aplicación, de tal manera que esto repercute en la elaboración de los estados financieros.

La NIC 36 de deterioro del valor propone controlar que los activos de la empresa no estén sobrevalorados respecto de los ingresos que estos pueden generar mediante la utilización y el valor de mercado que puedan tener y el control del valor de los activos se logra mediante la aplicación de la prueba de deterioro que se les debe practicar anualmente, para saber si los activos están registrados a un valor real o están deteriorados (Pereira, 2004, p. 143).

No obstante, que se comprende que la teoría sostiene la idea de que los activos pueden perder valor con el tiempo debido a diversos factores, esto brinda el fundamento para este trabajo de investigación de acuerdo con esta teoría, en el sentido de que se valora si los activos son

evaluados periódicamente para determinar si su valor en libros excede su valor recuperable. Si se determina que el valor recuperable es menor, se reconoce un deterioro y se registra una pérdida en el estado de resultados de la municipalidad.

### ***Principio de prudencia***

Según Diez (2022), el principio de prudencia consiste en una responsabilidad en el ámbito contable, es por ello, por lo que las instituciones deben visualizarse en el peor escenario posible, es decir, en los registros contables se debe hacer un registro cuando la transacción se efectúe para los movimientos favorables. Sin embargo, cuando existan circunstancias un poco desfavorables, se deben contabilizar siempre que existan indicios de estos.

Por lo tanto, en el presente trabajo el principio de prudencia ayuda a reconocer un deterioro, tan pronto como existan indicios objetivos de que el valor de un activo haya disminuido por diversos factores.

### ***Principio de consistencia***

El principio de consistencia se enfoca en el ámbito contable en relación con las prácticas que puede optar una organización de tal forma que, una vez que se adopten, sigan realizando el mismo procedimiento para alcanzar el resultado. Al efecto, establece Rodríguez (2023), que el objeto de este principio es que debe de existir un rendimiento, el cual es medible y juzgado sobre la base cada año, además que, una vez aplicado la primera vez debe de existir coherencia de acuerdo con lo que se adopta en el proceso.

Cabe señalar que este principio determina que las políticas contables y las estimaciones utilizadas deben ser coherentes en el tiempo, de modo que los estados financieros sean comparables de un período a otro, por lo que en el contexto del presente trabajo permite analizar en el deterioro de activos de la Municipalidad de San Carlos, sus políticas y métodos de

estimación en cuanto a si estas se aplican de manera consistente en cada período de presentación de informes realizados contablemente.

### ***Principio de pruebas de deterioro***

Para identificar si un activo ha sufrido un deterioro, la NIC 36 tiene una lista de indicadores externos e internos. Si se confirma que un activo se ha deteriorado, hay que calcular su importe recuperable. Además, las pruebas de deterioro son fundamentales y obligatorias para las empresas cuando hay indicios de deterioro de un activo.

La NIC 36 se aplica a todos los activos, excepto a aquellos para los que otras normas abordan el deterioro. Es así como esta norma pretende garantizar que los activos se registren por un valor no superior a su importe recuperable y definir cómo se determina el importe recuperable. Por lo que este principio establece que se deben aplicar pruebas periódicas de deterioro para evaluar si el valor en libros de los activos supera su valor recuperable y se deben utilizar métodos y supuestos razonables para determinar el valor recuperable, como el valor de mercado o el valor en uso, permitiendo así en el presente trabajo evaluar si lo anteriormente expuesto se cumple en la gestión contable de la municipalidad en estudio.

### ***Principio de revelación adecuada***

Según Rodríguez (2017), la información financiera de una organización debe de reflejar la situación económica de esta y a la vez que sea comprensible de tal forma que cuando una determinada persona pueda opinar sobre los resultados de su actividad y la situación financiera, es decir, debe de contener una cantidad de información suficiente sobre la gestión que hubo en un periodo de tal forma que cada movimiento cuente con un respaldo de justificación.

Conforme este principio se considera que se debe proporcionar información suficiente y relevante en las notas a los estados financieros para facilitar a los usuarios comprender la

naturaleza y magnitud del deterioro de activos, el cómo se estableció el valor recuperable y las implicaciones financieras del deterioro de los activos, permitiendo en el presente trabajo evaluar el cumplimiento de lo anteriormente expuesto en la gestión contable de la municipalidad.

Se debe mencionar que los principios de contabilidad aplicables al sector público costarricense corresponden a un conjunto de conceptos básicos y reglas de presentación de la información financiera de un ente público. Su aplicación es de carácter obligatorio para todas las dependencias del sector público, tal es el caso para la Municipalidad de San Carlos, de la provincia de Alajuela, Costa Rica.

### **Marco Conceptual**

El marco conceptual comprende un conjunto de ideas, teoría y principios sobre conceptos, de tal forma que sirven como base para entender cómo analizar fenómenos complejos. Es decir, funciona como un mapa mental, puesto que permite organizar y, a la vez, estructurar ideas para establecer relaciones entre conceptos, de forma que se proporcione una explicación puntual sobre conceptos.

### ***Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público***

De acuerdo con el Grupo EVCR (2022), las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), son normativas que se crearon para la preparación de los estados financieros de propósito general, por lo que se aplican a todas las entidades que conforman el sector público, las cuales son responsables de la presentación de servicios para beneficiar al público y/o redistribuir renta y riqueza.

Con respecto a lo anterior, se determina que las NICSP son conjuntos de reglas que establecen cómo se deben preparar los informes financieros generales en el ámbito público. Estas

normas se aplican a organizaciones del sector público que tienen la responsabilidad de brindar servicios en beneficio del público y/o redistribuir los recursos económicos y la riqueza.

En resumen, las NICSP proporcionan pautas específicas para garantizar que las entidades gubernamentales presenten de manera clara y transparente su información financiera, de modo que se pueda evaluar adecuadamente cómo se están utilizando los recursos públicos y cómo se está llevando a cabo la redistribución de la renta y la riqueza en beneficio de la sociedad en general.

### ***Activos***

Son todos los recursos o bienes, tangibles o intangibles, controlados por la entidad como resultado de eventos pasados y de los que se esperan obtener, en el futuro, beneficios económicos. Hay tres aspectos esenciales: es controlado por la empresa, es el resultado de sucesos pasados, se esperan beneficios futuros (Manríquez, 2020, p. 19).

Al mismo tiempo, se cita que “Son recursos controlados por una entidad como consecuencia de hechos pasados y de los cuales se espera obtener, beneficios económicos o potencial de servicio futuros” (NICSP 1, 2022, párr. 7).

Al considerar los dos criterios del concepto de activo, se puede deducir que este es un bien o un derecho que una entidad adquiere en momento determinado, por lo que a raíz de su adquisición espera obtener beneficios económicos, asimismo, contrae una obligación de desembolsar dinero en dado caso no se haya comprado al contado.

### ***Activo Generadores de Efectivo***

Los activos generadores de efectivo son activos mantenidos con el objetivo principal de generar un rendimiento comercial. Un activo genera un rendimiento comercial cuando se utiliza

de una forma congruente con la adoptada por las entidades orientadas a la obtención de beneficios (NICSP 26, 2022, párr. 14).

De acuerdo con la Dirección General de Contabilidad Nacional (2012), los activos generadores de efectivo, “son aquellos que se mantienen para obtener un rendimiento comercial, como objetivo primario. Dicho rendimiento comercial generará, en forma independiente, entrada de efectivo por el uso del activo” (art. 12).

Ahora bien, se puede concluir que se entiende por un activo generador de efectivo a aquel que posee el propósito primordial de generar flujos de efectivo como resultado de su uso, ya que de acuerdo con lo que establece la norma es la característica principal para que se trate conforme con los requerimientos que se determinan en la NICSP.

#### ***Activo No Generadores de Efectivo***

Se define que “Son aquellos activos distintos a los activos generadores de efectivo” (NICSP 21, 2022, párr. 14). Y según la Dirección General de Contabilidad Nacional (2012), también se explica que los activos no generadores de efectivo “son aquellos activos que se mantienen bajo un supuesto de ente en marcha para proporcionar servicios especializados o bienes públicos a la comunidad” (art. 12).

En síntesis, los activos no generadores de efectivo representan a aquellos activos que no son generadores de efectivos directamente, pero que son importantes para el propósito social y público para la contribución a la comunidad y a la prestación de servicios especializados.

#### ***Deterioro de Activos***

Señala la Dirección General de Contabilidad Nacional (2012), en el artículo 12 que:

Es una pérdida en los beneficios económicos futuros o potencial de servicio de un activo, adicional y por encima del reconocimiento sistemático de la pérdida de beneficios económicos futuros o potencial de servicio que se lleva a cabo a través de la depreciación.

A su vez, NICSP 21, (2022), menciona que:

Una pérdida en los beneficios económicos o potencial de servicio futuros de un activo, además del reconocimiento sistemático de la pérdida de beneficios económicos o potencial de servicio futuros que se lleva a cabo a través de la depreciación. (párr. 14)

Se destaca que el deterioro de un activo representa una disminución en el valor de mercado de un activo específico en dado caso que la empresa desea venderla. En ese sentido, la apreciación de la DGCN y la NICSP expresan que, a consecuencia de existir un monto menor de recuperación, se tiene una proyección de que los flujos que genere el bien o servicio sean menores a causa de su deterioro.

### ***Eficacia***

Se define como hacer las cosas correctas. Es decir, llevar a cabo tareas de la mejor manera, que conduzcan a la consecución de los resultados. Tiene que ver con «qué» cosas se hacen. Eficacia es hacer lo necesario para alcanzar o lograr los objetivos deseados o propuestos (Rizo, 2019, párr. 11).

Al respecto, indica Calvo et al. (2018), que son “elementos específicos de la eficacia, el cumplimiento de los objetivos con el mínimo de recursos, lo cual puede conducir al éxito de las organizaciones” (párr. 65).

De acuerdo con los autores previamente citados, la eficacia se enfoca en conseguir las metas y objetivos, dejando de lado la cantidad de recursos, tanto de capital humano como aquellos elementos que fueron requeridos para alcanzar lo establecido.

### ***Eficiencia***

Se refiere a hacer bien las cosas. Es decir, realizar una tarea buscando la mejor relación posible entre los recursos empleados y los resultados obtenidos. La eficiencia tiene que ver con el «cómo». El modelo para la mejora de la eficiencia se apoya en tres pilares básicos: personas, procesos y clientes. Y se logra con personas competentes o con capacidades, actitudes, aptitudes, habilidades y experiencias. Se necesitan flujos rápidos, efectivos y continuos de actividades que añaden valor al producto o al servicio para el cliente con procesos eficientes, analizando dichas actividades y calidad (Rizo, 2019, párr. 11).

La noción de eficiencia, dadas sus diferentes acepciones, recae en identificar la relación que existe entre los productos y los insumos, o sea, la distancia que hay entre la combinación que surge de una cantidad dada de insumos y productos y la frontera eficiente, donde esta última, denota las posibilidades de producción conforme al número de productos que es capaz de producir según un nivel determinado de insumos (Peña, 2017, p. 98).

Los dos criterios que se mencionan, exponen que la eficiencia consiste en alcanzar los objetivos o metas con la menor cantidad de insumos posibles entonces, cuando se menciona con ser eficiente en una entidad se hace referencia a lograr la planificación en el tiempo establecido o que este sea menor. De igual modo, sus costos y en este aspecto, cabe resaltar, que no se debe dejar de lado de la calidad de lo que se esté realizando. En resumen, es hacer las cosas bien en todos los aspectos, pero con menos recursos.

### ***Sector Público***

Según establece MIDEPLAN (2019), “El Sector Público es el conjunto total de las organizaciones públicas. Lo integran los Poderes de la República, las instituciones autónomas y semiautónomas, las municipalidades, las empresas y otros entes públicos no estatales” (párr. 1).

A su vez, según Bielsa (2022), se argumenta que el sector público está compuesto de las entidades que se encargan de brindar un servicio público, así como regular actividades económicas y sociales en la sociedad. Se resalta que las instituciones que conforman el sector público tengan claras las funciones, puesto que abarca la educación, seguridad, salud, infraestructura, la justicia y la administración pública.

Por lo tanto, el sector público comprende todas las entidades gubernamentales que forman todo el Estado de un país, de tal forma que ejecutan un trabajo en conjunto para el desarrollo de la nación.

### ***Valor en uso***

Este se define así: “Es el valor presente del potencial de servicio restante de un activo” (NICSP 21, 2018, párr. 14). Además, Sánchez (2022), señala que es el “valor actual de los flujos de efectivo. La determinación del valor actual hace necesario el uso de operaciones de cálculo financiero sencillas” (párr. 1).

El valor en uso corresponde al monto de los flujos de efectivo de un activo traídos a su valor presente, es decir, son las proyecciones de venta sobre ese bien al valor del presente de forma que se conozca cuánto es el monto que generaría en relación con el valor del dinero en el presente, tomando en cuenta una tasa de descuento.

### ***Valor razonable***

Se define que “Es la diferencia entre el importe que se puede obtener de la venta de un activo entre partes conocedoras e interesadas que actúan en condiciones de independencia mutua menos los costos de desapropiación” (NICSP 21, 2022, párr. 14).

Se añade también que “el precio que sería recibido por vender un activo o pagado por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de la medición” (NIIF 13,2014, párr. 9).

Por lo anterior, el valor razonable se entiende como el monto por el cual se vende un activo y cuando dos personas, en este caso, el comprador y el vendedor, se conocen y, a la vez, están con independencia de la compra -venta del bien.

### **Estado del arte**

A consecuencia de los cambios que han surgido por la regulación de la aplicación de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, algunos estudios han evaluado la aplicación específicamente de la norma de deterioro, tanto de los activos no generadores de efectivo como los generadores de efectivo, dado que algunos de estos solamente evalúan la aplicación de una norma.

Un trabajo llevado a cabo por Quizphi (2022), enfatiza que la aplicación de NICSP genera diferencias en los saldos de las distintas cuentas que posee una empresa, por lo que en la implementación se deben realizar estos ajustes con el objeto de garantizar que la información presentada ante cualquier ente regulatorio e incluso para los socios cumple con lo requieren las NICSP.

El citado estudio lleva a cabo los ajustes que se requiere para cada cuenta contable y concluye que puede existir una desviación considerable en algunos saldos como lo fue en el monto que representa al patrimonio, asimismo, existe un reto por la capacitación que requiere los profesionales para la aplicación de las normas.

Por otra parte, según Herrera y Ayala (2017), se expone en su estudio una formulación de teorías existen sobre el tratamiento contable de las unidades generadoras de efectivo, utilizando

las NICSP 26 como el marco de referencia en la metodología. Asimismo, abordan los activos que son unidades generadoras de efectivo; además, los indicios para determinar que un activo ha disminuido su valor.

En este trabajo expresan los autores que la investigación es analítica, descriptiva y que su alcance es mixto, pues requieren de variables cualitativas y cuantitativas. En síntesis, la metodología que desarrollan es el paso a paso que establece la norma, dando una explicación más detallada de lo que se requiere para los cálculos requeridos.

Por otro lado, un estudio realizado por Thomsen (2021), señala que los activos no generadores de efectivo se pueden clasificar en tres categorías, las cuales son aceptable, intermedio o fuera de uso, todo esto en relación con el estado en el que se encuentra cada activo. La evaluación se llevó a cabo en los activos del Tecnológico de Costa Rica.

De ese estudio, se debe de resaltar que las variables que utilizaron fueron cinco (depreciación contable, depreciación de rehabilitación, depreciación de restricciones de uso, gestión ambiental e inspección visual). El objeto de estas variables era definir en el estado que se encontraba cada activo por la puntuación que recibía cada uno utilizando un análisis del estado de vida de cada uno.

Finalmente, la investigación logró brindar una propuesta de mantenimiento para aquellos activos que apenas iban a ser explotados. De igual forma, sobre la aplicación de un mantenimiento correctivo para los equipos que presentaban un mayor riesgo de fallas en la etapa de explotación, es decir, aquellas que se encontraban en nivel intermedio de puntuación final, además sobre el tratamiento que se debe de llevar a cabo en un adecuado proceso de desecho de aquellos activos que ya no se encuentran en uso.

Por otro lado, Montero et al. (2021), llevaron a cabo una evaluación acerca del impacto que sufrieron los activos generadores y no generadores de efectivo a causa del desuso ocasionado por la pandemia, además realizaron una evaluación sobre el método que utilizaba en ese momento la Municipalidad. Asimismo, la metodología que se usó para la investigación fue un cuestionario, pues este es una matriz de autoevaluación de la Dirección General de Contabilidad Nacional que abarcó en gran medida, ya que, lograron determinar de acuerdo con conclusiones que los activos si tenían deterioro, además, no se estaba aplicando la norma 21 y 26 en la Municipalidad.

De todos los estudios que se han realizado hasta el día de hoy, la aplicación de las NICSP en las diferentes instituciones gubernamentales es muy poca o casi nula, por lo que se comprende que la determinación de diferentes políticas para que sean llevadas a cabo para iniciar este proceso no se ha dado o se encuentran en el transcurso de su planeación.

Por otra parte, la importancia de todas las investigaciones que se han desarrollado se debe a que las diferencias que surgen por no aplicar las normas, generando discrepancias en todas las cuentas que se relacionan y ocasionando que la información financiera no refleje la situación real de la entidad local. En ese tanto, la transparencia, confiabilidad y comparabilidad de la información financiera se ven perjudicados y no solo a nivel local, sino de todo el sector público, ya que se hace un estado consolidado de todas las empresas que conforman el aparato gubernamental.

## Capítulo III

### Método de la investigación

En este capítulo se describe la metodología que utiliza en el desarrollo del proyecto para lograr determinar el deterioro que han sufrido los activos no generadores y generadores de efectivo. Acá se describe el tipo de enfoque, el alcance de la investigación y la herramienta por utilizar para el debido análisis de la información.

#### Enfoque de la investigación

El enfoque mixto, de acuerdo con Ortega (2018), consiste en la recolección de la información que se lleva a cabo para el análisis de los datos cuantitativos como cualitativos, de tal forma que ambos son relevantes para la investigación que se realiza. Además, el método se caracteriza por ser estructurado, resaltando que se basa en la experiencia y reflexión, ya que, se está fusionando el enfoque imparcial de la investigación basada en datos cuantitativos con la comprensión subjetiva de la investigación cualitativa, con el propósito de enfrentar dificultades que se plantean en el proyecto.

Por lo tanto, esta investigación se realiza con un enfoque mixto, debido a la naturaleza compleja y multidimensional del tema que se aborda. La utilización de un enfoque mixto implica la combinación de métodos cuantitativos y cualitativos para obtener una comprensión exhaustiva y holística del problema de estudio. En este caso, se busca analizar tanto los aspectos objetivos y medibles del deterioro de activos según las normas contables (NICSP 21 y 26), como también comprender las percepciones y experiencias subjetivas de los actores involucrados en la Municipalidad de San Carlos.

Consecuentemente, lo que se procura obtener al realizar esta combinación es lograr un mejor análisis acerca de cuál ha sido la percepción de los profesionales con el cambio, los retos o

desafíos que han visualizado en este trayecto. En otras palabras, se pretende captar una visión completa de la problemática de la investigación, ya que, es importante el cumplimiento de lo que establece la Ley No. 9635, así como, cuál ha sido la experiencia del equipo de trabajo en este tema.

Para finalizar este apartado, se subraya que en distintos estudios similares se ha utilizado este enfoque, como, por ejemplo, en los de Herrero y Ayala (2017) y Montero et al. (2022).

### **Diseño de la investigación**

Esta investigación se considera descriptiva, pues de acuerdo con Caucas (2015), en su desarrollo se enfatiza que estas se caracterizan por aplicar un análisis o evaluación de una circunstancia temporal y espacial en un momento determinado. Adicionalmente, se recalca que se realiza un planteamiento con preguntas sobre una problemática específica.

Por otro lado, la investigación se considera con un diseño secuencial explicativo, ya que de acuerdo con Escalante-Barrios (2020), los datos cualitativos corresponden a dar respuesta a explicaciones de los datos cuantitativos. Por ende, el procedimiento para analizar la información requiere primero lo cuantitativo y, posteriormente, lo cualitativo, pero se tiene una gran inclinación sobre la parte cuantitativa.

Asimismo, Ortega (s.f), sintetiza que el diseño secuencial explicativo consiste en la recolección primeramente de los datos cuantitativos y, después, la recopilación de la información cualitativa, ocasionando que se le dé prioridad a lo cuantitativo; mientras que la parte cualitativa se integra en las conclusiones, de manera que poseen la funcionalidad de ser el sustento de las explicaciones de procedimientos aplicados por parte de la entidad.

Es así como en este proyecto el tipo de investigación es secuencial explicativo, pues lo que se pretende es realizar un análisis sobre la aplicación de la NICSP 21 y 26 en la

Municipalidad de San Carlos. Además, este análisis se lleva a cabo en una circunstancia temporal de la institución, resaltando que la problemática por evaluar es la aplicación de Normas de Contabilidad para el Sector Público.

Se puede señalar que algunos estudios han utilizado este mismo alcance descriptivo, tales como los de Herrero y Ayala (2017), Quizhpi (2022), Montero y Villegas (2022), Ayala y Caicedo (2023).

### **Sujeto de la investigación**

De acuerdo con Arias et al. (2016), el sujeto de una investigación corresponde a un grupo determinado de personas o elementos sobre el que se desea estudiar algo en específico. Este es el grupo puede ser personas, grupos, entidades, fenómenos sociales o naturales en la que se requiere información precisa para poder responder la pregunta de investigación y cumplir con los objetivos planteados con datos confiables.

El sujeto de investigación en este trabajo son los activos generadores y no generadores de efectivo de la Municipalidad de San Carlos, tomando en cuenta la recopilación de los registros contables de cada uno, así como los procedimientos y criterios utilizados por ese municipio para gestionar y reportar el estado de dichos activos.

### **Población**

De acuerdo con Peña y Fernández (2019), la población es el conjunto de todas las unidades, elementos o casos de estudio, las cuales comparten características específicas, lo que quiere decir que corresponden a todas aquellos casos o situaciones que cumplen con ciertos atributos que se requieren investigar en el objeto de estudio.

En este caso, la población corresponde a los vehículos, terrenos, edificios, personal de la municipalidad, así como los registros contables y la documentación que posea relación con el objeto de estudio.

### **Muestra**

Según Bencardino (2019), la muestra es una pequeña porción del total de la población y su tamaño puede variar de acuerdo con el tipo de estudio y los recursos con los que se cuenta para su ejecución. La selección de la muestra es clave por su influencia en la validez y confiabilidad de los resultados.

La muestra corresponde a los activos que la Municipalidad de San Carlos asigne para que se realice la respectiva valoración en relación con el desgaste que hayan sufrido que, en este caso, son los del área de unidad técnica.

### **Estrategia de recolección y análisis de datos**

La estrategia de recolección y análisis de datos delineó los pasos a seguir para poder lograr con éxito los objetivos de la investigación, además posee la función de mapa o guía en la ejecución precisa de cada etapa de este proyecto.

### ***Aplicación de la NICSP 21***

La Norma de Contabilidad para el Sector Público 21 “Deterioro de activos no generadores de efectivo”, aborda las pautas o procedimientos que se deben considerar para determinar la existencia de deterioro en los activos. A su vez, señala el tratamiento contable que debe sufrir por su disminución de valor. A continuación, se detallan las pautas que establece la norma:

Primeramente, la norma explica que un activo sufre una disminución de valor cuando su importe en libros es menor a su importe recuperable, es decir, el monto que se tiene en los

registros contables es mucho mayor al valor que ese activo posee en un mercado activo, entonces para lograr ajustar ese saldo se debe calcular cuál ha sido el deterioro hasta la fecha.

Además, se dan una serie de indicios de deterioro en los que se debe de tomar en cuenta dos consideraciones, las fuentes de información interna y las externas, en donde el primero se relaciona con la evidencia, rendimiento del activo, pausar una obra en proceso antes de ponerla en funcionamiento o el poco uso del activo por diferentes razones las cuales las determina la gerencia, ahora bien, la otra corresponde a la fuente externa, que prácticamente conlleva el cese de la necesidad del servicio prestado o cambio tecnológico.

Por otro lado, lo que se procede a realizar la determinación del importe recuperable, el cual se representa por el monto que sea mayor del valor de uso o el valor razonable menos los costos que se requieran para su venta.

Entonces, para el cálculo del valor razonable, se plantean algunos escenarios en los que sí se tiene un compromiso de venta, lo constituye el monto y el ajuste por los costos de desapropiación. Sin embargo, cuando no se tenga un compromiso de venta, pero sí se cuenta con un mercado activo del valor, se representa por este menos los costos de venta. Ahora bien, cuando no se cuenta con un mercado activo ni con un compromiso de venta el cálculo se realizará sobre la mejor información disponible en los que se considera aquellas transacciones recientes de activos similares para estimar el valor en una transacción libre entre partes interesadas y debidamente informadas.

El cálculo del valor en uso se determina por medio de tres enfoques, los cuales corresponden al de reposición depreciado, unidades de servicio o costo de rehabilitación. Al respecto, la definición de cuál se va a utilizar depende de los datos que se obtengan y de la naturaleza del activo.

Para realizar el reconocimiento y determinación de la pérdida por deterioro, se establece que se reconoce en los registros contables el monto al que se reduce el valor del activo debido al deterioro. Adicionalmente, la pérdida recuperable debe de ser reconocida en el estado de resultado neto, pero se puede dar un reconocimiento de un pasivo siempre y cuando lo requiera alguna otra NICSP o las leyes lo determinen de esa forma.

Otro aspecto es que se debe realizar el respectivo ajuste en los registros de la depreciación del activo a la fecha para distribuir el importe revisado del activo en libros, menos su eventual valor residual, de una forma sistemática a lo largo del periodo que constituya su vida útil restante.

En relación con la reversión de las pérdidas de valor por deterioro, surge cuando una vez se determina que un activo ha sufrido deterioro se realiza el reconocimiento respectivo, un periodo después ese activo ha aumentado su valor entonces se debe hacer una revisión sobre el reconocimiento del deterioro que hizo con anterioridad. Y para poder determinar esto, se da una serie de indicios las cuales corresponden a fuentes externas e internas, en los que los indicios de la parte externa corresponde a si se da un resurgimiento de la demanda o si ha existido un cambio significativo favorable para la empresa, ya sea en aspecto tecnológico, legal o político.

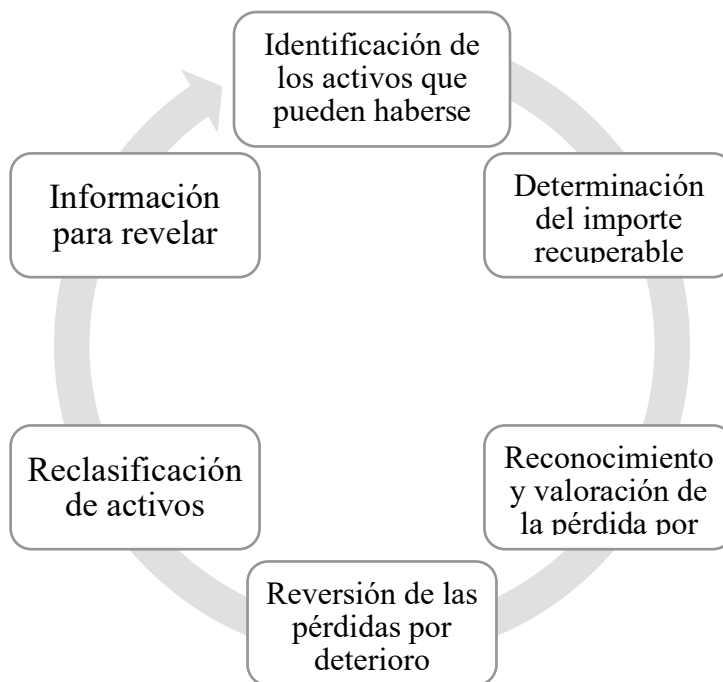
En las fuentes internas los indicios son la puesta en marcha de una obra en proceso que se detuvo, informes internos que revelan una mejora en el rendimiento el activo o se espera que tengan lugar en el futuro inmediato, cambios significativos a largo plazo con efecto favorable sobre la entidad en el grado de utilización o la forma en la que se usa. O sea, un activo que por diferentes razones se dejó de usar, entonces será utilizado de nuevo. Otros indicios que no corresponden a las fuentes mencionadas anteriormente, se dan cuando un activo aumenta su

valor en el mercado, un aumento importante a largo plazo en la demanda o la necesidad de los servicios prestados por el activo.

Una vez que se comprueba mediante los indicios que el activo ha aumentado, su valor se realiza el registro contable. El importe recuperable no debe exceder el monto que tendría dicho activo, sino hubiese sufrido disminución en su valor, ya que posteriormente se debe haber reconocido una reversión de la pérdida por deterioro. Los cargos por depreciación (amortización) del activo deben ser objeto del ajuste correspondiente para que sean revelados en el estado de resultado neto.

### Figura 1

*Procedimiento de la aplicación de las Normas Internacionales del Sector Público 21 Deterioro de activos no generadores de efectivo.*



*Nota.* La figura representa los pasos generales que se deben de seguir en la aplicación de la NICSP 21. Tomado de NICSP 21.

### ***Aplicación de la NICSP 26***

La Norma de Contabilidad para el Sector Público 26 “Deterioro de activos generadores de efectivo”, establece procedimientos que se deben de abordar para lograr determinar la existencia de deterioro en estos activos y el tratamiento contable que debe sufrir a causa de su disminución de valor. De seguido, se detallan las pautas que establece dicha norma.

Primero, se debe de mencionar que un activo ha sufrido deterioro cuando el monto en los registros contables excede su importe recuperable. Por ese motivo, se debe realizar un ajuste sobre el saldo. La identificación de un activo que puede haber deteriorado su valor se lleva a cabo con los indicios que se mencionaron en la aplicación de la NICSP 21, añadiendo que la fuente de información son las mismas, es decir, fuentes internas y externas.

En consecuencia, cuando los indicios indican que el activo ha sufrido deterioro, se procede a la medición del importe recuperable, en donde corresponde al monto mayor del valor razonable menos los costos de venta o el valor en uso del activo. Al efecto, la medición del importe recuperable de un activo intangible con una vida útil indefinida se debe efectuar una comparación de su importe en libros con el recuperable, de tal forma que exista independencia de cualquier indicio de deterioro.

Se destaca que se deben cumplir una serie de requisitos, entre los que están que si en dado caso el activo intangible no produce ingresos en gran medida independientes de otros activos o grupos de activos, y debido a todo esto su deterioro de valor debe evaluarse como parte de la unidad generadora de efectivo a la que pertenece. Es fundamental asegurarse de que los activos y pasivos que conforman dicha unidad no hayan experimentado cambios significativos desde la última vez que se haya calculado el importe recuperable, otro requisito es cuando el cálculo más reciente del importe recuperable resultara un monto que supere de manera

significativa el valor en libros del activo y por último requisito se encuentra cuando un análisis de los acontecimientos y circunstancias que han ocurrido y cambiado desde el último cálculo del importe recuperable, la probabilidad de que el importe recuperable actual sea menor que el valor en libros se considera remota.

El cálculo del valor en uso debe reflejar una serie de elementos como, flujos de efectivo futuros, expectativas sobre las variaciones que se puedan dar en el importe, monto temporal del dinero, el precio derivado de la incertidumbre de inherente al activo, la falta de liquidez, ahora bien, la estimación del valor en uso requiere dos pasos los cuales son, la tasa de descuento y una estimación sobre las entradas y salidas que se espera obtener de ese activo como consecuencia de su utilización.

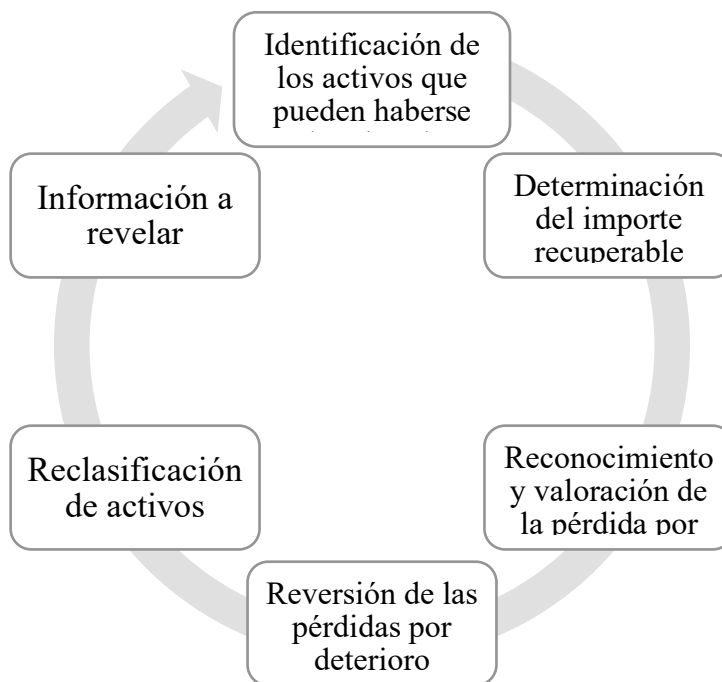
Cabe resaltar, que el flujo de efectivo se hace considerando el estado en el que se encuentra el activo y que estos flujos no deben de incluir los ingresos o egresos de préstamos para su adquisición ni los impuestos a las ganancias, ya sea por cobros o pagos.

La tasa de descuento que se utiliza para realizar el cálculo de los flujos de efectivo debe de ser antes de impuesto, de tal forma que se muestran las evaluaciones del mercado, es decir, los riesgos temporales del mercado y el valor temporal del dinero.

En síntesis, el procedimiento de aplicación tanto para los activos no generadores como para los generadores de efectivo es igual, resaltando que la naturaleza de cada activo y las condiciones conlleva obtener una variación en los resultados de activos similares. Se suma que la IFAC creó dos normas diferentes para que existiese aplicación en ambos activos.

## Figura 2

*Procedimiento de la aplicación de las Normas Internacionales del Sector Público 26 Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo*



*Nota.* La figura representa los pasos generales que se deben de seguir en la aplicación de la NICSP 26. Tomado de NICSP 26.

### Técnicas e instrumentos de recolección de datos

Las técnicas e instrumentos de recolección de datos se definen como el proceso en el cual se obtiene la información suficiente y competente para darle respuesta a la pregunta de investigación. Según Mendoza y Ávila (2020), “las técnicas de recolección de datos comprenden procedimientos y actividades que le permiten al investigador obtener información necesaria para dar respuesta a su pregunta de investigación” (p. 52).

Los instrumentos para el análisis de la información de la investigación incluyen el uso de un documento en Excel que consta de seis hojas. La primera contiene dos formularios para evaluar la tecnología del activo y una valoración física. Luego, los parámetros determinan el

porcentaje de deterioro y la causa, ya sea por temas de avances tecnológicos o estado físico que se conforma de una matriz que tiene una distribución de tres elementos de valoraciones de tecnología (innovación y avance tecnológico, capacidades y funcionalidades y precio y cotización en el mercado) y dos elementos de valoraciones físicas (estado de conservación y mantenimiento y utilización). Lo anterior, con una clasificación de A (100 PTS), B (75 PTS), C (50 PTS), D (25 PTS) y E (0); para cada línea de clasificación, la tercera señala los indicios que posee cada activo y la siguiente los insumos de activos. Este aspecto corresponde al valor en libros en los registros y el valor de mercado con base a cotizaciones de un artículo similar, la quinta hoja representa una estimación para finalmente en la lámina seis realizar los ajustes de acuerdo con el deterioro que ha sufrido cada activo.

## Capítulo IV

### Análisis de resultados

En el contenido de este capítulo se resume la exposición detallada de los principales hallazgos, una vez llevado a cabo el trabajo de campo de este proyecto de investigación. A su vez, se efectúa un análisis exhaustivo de esta información.

Se presenta en primera instancia un análisis de la información cuantitativa y, posteriormente, de los datos cualitativos para, finalmente, dar sustento a una relación fundamentada de ambos resultados.

En el análisis cuantitativo que se realizó a los activos, se examinan únicamente los activos no generadores de efectivo del área de Vehículos de Unidad Técnica de la Municipalidad de San Carlos, ya que, la entidad no cuenta con activos generadores de efectivo. El objetivo principal de este análisis es realizar una valoración sobre el estado actual de dichos activos para determinar si estos presentan indicios de deterioro que puedan afectar su valor y su operación en los diferentes proyectos que debe desarrollar la entidad.

En primera instancia, se llevó a cabo una valoración del estado en el que se encuentra cada unidad vehicular, tomando en cuenta dos criterios: la valoración de aspectos tecnológicos tales como innovación y tecnología, capacidad y funcionalidad, precio y cotización en el mercado. El otro criterio de valoración se basa en el mantenimiento y utilización, así como el estado de conservación de cada activo. Aunado a lo anterior, la nota que debe de obtener cada activo para que muestre indicios de deterioro, debe ser mayor o igual a 70 puntos, de lo contrario, el activo no cuenta con evidencia de haber sufrido disminución en su valor.

En la Tabla 1, que se presenta a continuación, se describe la calificación que obtuvo cada uno de los activos:

**Tabla 1**

*Determinación de la calificación obtenida a causa de los indicios de deterioro de cada activo*

Activo	Calificación de deterioro
SM 5575	70
SM 5880	60
SM 5960	70
SM 6215	60
SM 6270	65
SM 6272	65
SM 6274	65
SM 6326	70
SM 6419	65
SM 6720	60
SM 7546	60
SM 7547	65
SM 7566	45
SM 7567	45
SM 7568	50
SM 7744	55
SM 8021	45
SM 8596	30

*Nota.* La tabla describe la calificación que cada activo obtuvo sobre los indicios de deterioro con los que cuenta cada activo.

De acuerdo con lo anterior, se determina que no todos los activos que se analizaron muestran signos de deterioro, lo cual permite un mayor enfoque en aquellos que sí presentan evidencia con base en la valoración realizada. Es por ello por lo que, ante estos indicios, es posible que exista una posibilidad de que el valor en libros de estos vehículos tenga una disminución a causa del deterioro.

Por consiguiente, se determina con la valoración realizada que tres activos específicos SM 5575, SM 5960 y SM 6326 presentan indicios de haberse deteriorado debido a factores tecnológicos y físicos, o sea, en su calificación, en relación con el puntaje de cada aspecto a valorar, la nota obtenida fue 70 de cada uno. Estos factores incluyen la obsolescencia tecnológica, así como el desgaste físico relacionado con su uso continuo, los avances en la tecnología con los nuevos modelos que los sustituyen.

Sumado a todo lo anterior, es oportuno mencionar que el mantenimiento que se les da a estos vehículos es meramente correctivo, no de mantenimiento ni con cierta regularidad, aun cuando en algunos casos se evidencia que hace falta algún ajuste para evitar daños mayores en los vehículos.

Para evaluar el impacto de este deterioro, se procedió a efectuar una comparación entre el valor razonable y el valor en libros de los activos. Esta comparación tiene como finalidad determinar si el valor en libros supera al valor recuperable, lo cual indicaría una pérdida potencial que debe ser reconocida y registrada en la contabilidad de la Municipalidad de San Carlos.

Como resultado de ese análisis, se determinó que los activos SM 5575 y SM 5960 tienen un valor en libros mayor a su valor recuperable, lo que confirma la existencia de una pérdida por deterioro que debe ser reconocida.

El análisis realizado pone en evidencia la importancia de las evaluaciones sobre el estado de los activos de una entidad, especialmente aquellos que cumplen funciones estratégicas en áreas clave de la Municipalidad, dado que esta entidad requiere tener un buen desempeño en los distintos proyectos que desarrolla en la comunidad. Debido a esto, la detección temprana del deterioro permite a la institución tomar decisiones informadas para mitigar el impacto financiero y garantizar la eficiencia operativa. Además, el análisis detallado de factores como la obsolescencia tecnológica resalta la necesidad de modernizar los recursos y planificar adecuadamente la renovación de activos, con el fin de maximizar su vida útil y contribuir al cumplimiento de los objetivos y proyectos municipales.

Con respecto al análisis cualitativo realizado a través de la entrevista, se identifica que el proceso de implementación de una NICSP es complejo y las entidades se enfrentan a una gran cantidad de desafíos, ya sea, por no tener suficientes recursos asignados al departamento contable, la metodología poco uniforme, los diferentes cambios que se dan en las normativas y las limitaciones del recurso, ocasionan que se dé una ejecución lenta sobre el proceso implementación.

Sin embargo, la Municipalidad de San Carlos ha desarrollado herramientas que le permiten una mejor valoración de sus activos. Y se han ejecutado cambios en las políticas contables, de modo que estas cumplan con la necesidad de la transición a los nuevos estándares internacionales.

Ahora bien, es importante recalcar que el departamento contable ha recibido capacitaciones por medio del Colegio de Contadores Públicos y Privados de Costa Rica acerca de los requerimientos de la normativa, lo que promueve cambios positivos en el municipio, como lo son fortalecer la transparencia y la precisión en la valoración de los activos no generadores de

efectivo, facilitando que las jefaturas tomen decisiones más fiables al utilizar la información con la que cuentan.

Consecuentemente, el ente rector nacional solicita a las municipalidades un plan de acción para mitigar el deterioro de los activos, que debe contener estrategias de mantenimiento, no solo correctivo sino también preventivo de cada bien. Al mismo tiempo, se solicita la inclusión en la agenda sobre capacitaciones que deben de recibir los trabajadores.

Se puede destacar que la Municipalidad de San Carlos ha optado por desarrollar nuevas estrategias como las políticas de monitoreo continuo y evaluación periódica del estado de los activos. Con todo esto no solo se busca identificar y corregir problemas antes de que se conviertan en deterioros significativos, sino asegurar la sostenibilidad y eficiencia en el uso de los recursos públicos.

En relación con el análisis de la información cuantitativa y cualitativa previamente considerados, se resumen que, a pesar de todas las dificultades que se han presentado en la implementación de la NICSP en la municipalidad, se han ido implementando herramientas con base en modelos que se utilizan en otros países que buscan facilitar una mejor determinación de indicios, así como el poder visualizar el valor razonable que tienen esos activos versus el valor del libro del activo. Esta metodología permite hacer una valoración previa acerca de si los activos cuentan con indicios suficientes para llevar a cabo un segundo paso de comparación de valores o, de lo contrario, no se continúa con los otros procedimientos.

Para finalizar, a medida que existe una evolución de las NICSP, es claro que van a surgir nuevos retos a los que las municipalidades deben de enfrentarse y, además, las entidades reguladoras propondrán más reglamentaciones de cumplimiento para una mayor transparencia y comparabilidad de la información en las entidades del sector público.

## Capítulo V

### Conclusiones y recomendaciones

En este capítulo se expone una síntesis de todos los resultados que se obtuvieron del trabajo de campo, que se plantean mediante las conclusiones que representan las afirmaciones sustentadas en los datos encontrados y recopilados. A su vez, se proponen las recomendaciones que sugieren acciones basadas en los hallazgos, con la finalidad de orientar de una mejor forma al Departamento Contable de la Municipalidad de San Carlos.

#### Conclusiones

Las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) establecen un marco robusto para evaluar el deterioro de activos, tanto generadores como no generadores de efectivo, a través de criterios claros, como el método de valor razonable o el de valor en uso. Asimismo, por medio de criterios de valoración, por ejemplo, las fuentes internas y externas, las cuales conforman indicios de determinación de deterioro de los activos.

La clasificación de situaciones para el reconocimiento de pérdidas por deterioro, según las NICSP 21 y 26, proporciona una guía esencial para las entidades. Esta clasificación permite identificar cuándo es necesario ajustar el valor contable de los activos, asegurando que los estados financieros presenten la situación financiera real de la entidad.

Las circunstancias bajo las cuales se puede revertir una pérdida por deterioro de un activo no generador de efectivo son específicas y requieren una evaluación continua del contexto económico y operativo. Esto facilita que las entidades no solo reconozcan la pérdida, sino que también puedan beneficiarse de la recuperación de valor en situaciones favorables.

De ese modo, los requisitos de revelación establecidos por las NICSP son fundamentales para la transparencia y la rendición de cuentas en las entidades gubernamentales. La correcta

divulgación de información sobre el deterioro de activos no generadores de efectivo y las pérdidas reconocidas ayuda a los interesados a comprender los riesgos y la salud financiera de la entidad.

### **Recomendaciones**

Se recomienda a la Municipalidad de San Carlos implementar programas de capacitación continua para su personal contable y financiero, enfocados en las NICSP, de forma que el equipo de trabajo mantenga un entendimiento profundo y actualizado sobre los métodos de evaluación, así como la capacidad de identificar pérdidas por deterioro.

Establecer un sistema de monitoreo regular de los activos para detectar de manera oportuna cualquier indicio de deterioro, lo que incluye revisiones periódicas que evalúen el rendimiento económico y las condiciones externas que puedan afectar el valor de los activos.

Mantener una documentación exhaustiva que respalde las decisiones tomadas en relación con el reconocimiento y la reversión de pérdidas por deterioro, para que facilite al departamento contable realizar las valoraciones periódicas posteriores, de forma que esto contribuya a la transparencia y la confianza en los informes financieros.

Mejorar sus políticas contables, así como la revelación de información en las notas a los estados financieros en relación con el deterioro de activos, dado que la claridad y la exhaustividad en los informes permitirán a los interesados tomar decisiones basadas en la situación real de los activos.

Finalmente, se recomienda llevar a cabo evaluaciones periódicas de las normativas y prácticas relacionadas con el deterioro de activos, promoviendo así que las entidades se adapten a los cambios normativos y a mejorar sus procesos contables continuamente.

## Referencias

- Amiri, A., y Hamza, S. E. (2020). La transición a las normas IPSAS: el grado de adopción y la influencia de factores institucionales, de contingencia y de red económica. *Journal of Accounting & Management Information Systems / Contabilitate Si Informatica de Gestiune*, 19(2), 215–251. <https://doi.utn.elogim.com/10.24818/jamis.2020.02002>
- Arguedas, J. (2024, setiembre 18). Municipalidad de San Carlos describirá 28 vehículos para ahorrarse en marchamos. San Carlos Digital. <https://www.sancarlosdigital.com/municipalidad-de-san-carlos-desinscribira-28-vehiculos-para-ahorrarse-marchamos/>
- Arias-Gómez, J., Villasís-Keever, M. Á., & Novales, M. G. M. (2016). El protocolo de investigación III: la población de estudio. *Revista Alergia México*, 63(2), 201-206. <https://www.redalyc.org/pdf/4867/486755023011.pdf>
- Ayala, R. E. G., y Caicedo, J. A. R. (2023). Incidencia en la implementación NIC-SP 26 en la superintendencia del terminal petrolero la Libertad, 2022. *Ciencia Latina Revista Científica Multidisciplinar*, 7(3), 5552-5573. <https://ciencialatina.org/index.php/cienciala/article/view/6567/10031>
- Banco Interamericano de Desarrollo (2017). Estado de adopción de NICSP en los países de Latinoamérica y el Caribe. [https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_publ/documentac/resumen\\_ejecutivo\\_BID\\_Estudio\\_NICSP\\_LAC\\_FOCAL.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/documentac/resumen_ejecutivo_BID_Estudio_NICSP_LAC_FOCAL.pdf)
- Bencardino, C. M. (2019). Estadística básica aplicada. Ecoe ediciones. [https://books.google.co.cr/books?hl=es&lr=&id=WlckEAAAQBAJ&oi=fnd&pg=PP5&dq=qu%C3%A9+es+muestra+en+estadística&ots=n9K\\_D82xqn&sig=Y150gcZ](https://books.google.co.cr/books?hl=es&lr=&id=WlckEAAAQBAJ&oi=fnd&pg=PP5&dq=qu%C3%A9+es+muestra+en+estadística&ots=n9K_D82xqn&sig=Y150gcZ)

u2Pef-

Ow\_J3d7wrvmR9k&redir\_esc=y#v=onepage&q=qu%C3%A9%20es%20muestra%20en  
%20estadística&f=false

Bentham, J. (1823). Introducción a los principios de la moral y la legislación

<https://books.google.co.cr/books?id=GcnssaU->

1wgC&printsec=frontcover&hl=es&source=gbs\_ge\_summary\_r&cad=0#v=onepage&q  
&f=false

Bielsa, J. C. T. (2022). Concepto y estructura general del sector público aragonés. Revista

Aragonesa de Administración Pública, (22), 35-

76.<https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=8514294>

Borges (2022). NIC 36 – Deterioro del valor de los activos (prueba de recuperación).

[https://www.grupocpcon.com/es/nic-36-deterioro-del-valor-de-los-activos-prueba-de-  
recuperacion/#Pruebas-de-deterioro](https://www.grupocpcon.com/es/nic-36-deterioro-del-valor-de-los-activos-prueba-de-recuperacion/#Pruebas-de-deterioro)

Calvo Rojas, J., Pelegrín Mesa, A., y Gil Basulto, M. S. (2018). Enfoques teóricos para la

evaluación de la eficiencia y eficacia en el primer nivel de atención médica de los  
servicios de salud del sector público. Retos de la Dirección, 12(1), 96-

118.[http://scielo.sld.cu/scielo.php?pid=S2306-91552018000100006&script=sci\\_arttext](http://scielo.sld.cu/scielo.php?pid=S2306-91552018000100006&script=sci_arttext)

Cauas, D. (2015). Definición de las variables, enfoque y tipo de investigación. Bogotá: biblioteca

electrónica de la universidad Nacional de Colombia, 2, 1-

11.<https://d1wqtxts1xzle7.cloudfront.net/36805674/1-Variables->

libre.pdf?1425133381=&response-content-

disposition=inline%3B+filename%3Dvariables\_de\_Daniel\_Cauas.pdf&Expires=1688940

712&Signature=HhyDPOY6lJhR10cCkz~4QEIt0KoCGgZj1KHU3RsR7dlv~g~QDK8b

Rd6WI-

pL2k9Miqm9OvwhQfeAXz0lkHQjnav3QvfQjNz~ovrSOtaU~LXSpqxlwWDvRDtdwkPt

XOEjGHZw6M9G74qTo4FVZR-F8UO35veG2mhY~r1diklJn-

3STCTMgIt11ZokPhnQQ4jv-

iFGdvBmaFpPITKYCqtF~lLypK1No9S4TQ48RnfQNPLHFXBPmP1mpYDVpoQu6uH

PhOWnkzZ09G5mo2LYt7gXhTb-

THBoH3EqIgV6U2ieDHwPQGooqrYRwYnEUz~Kz5wOop8ShQRfaasbpUr9WCbjXQ

\_\_&Key-Pair-Id=APKAJLOHF5GGSLRBV4ZA

Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica. (2022). Circular (27-2022).

<https://www.ccpa.or.cr/circular-27-2022-adopcion-de-las-normas-internacionales-de-contabilidad-del-sector-publico-nicsp/>

Contraloría General de la República (CGR). (2022). Implementación de las Normas

Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP).

[https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/docs\\_cgr/2022/SIGYD\\_D/SIGYD\\_D\\_2022018355.pdf](https://cgrfiles.cgr.go.cr/publico/docs_cgr/2022/SIGYD_D/SIGYD_D_2022018355.pdf)

Costa Rica. (2019). Código Penal. San José, Costa Rica

Decreto Ejecutivo N° 34.918. ( 09 diciembre 2009). Adopción de Implementación de Normas

Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) en el ámbito

costarricense. Diario Oficial La Gaceta Costa Rica.

Díez (2022) ¿Qué es el principio de prudencia? <https://www.diezsoftware.com/blog/que-es-principio-de-prudencia/>

principio-de-prudencia/

Dirección de Contabilidad Nacional (2012). Oficialización del Plan General de Contabilidad

Nacional (PGCN).Directriz 006-2012. Diario Oficial La Gaceta 223.

[https://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm\\_texto\\_completo.aspx?nValor1=1&nValor2=73661&nValor3=90498](https://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?nValor1=1&nValor2=73661&nValor3=90498)

Dirección General de Presupuesto Nacional. (2023). Lineamientos Técnicos sobre el presupuesto de la república 2023. <https://mcj.go.cr/sites/default/files/2022-04/LINEAMIENTOS%20PRESUPUESTO%202023.pdf>

Escalante-Barrios, E. L., Herrón, M., Aguirre, C. E., & Ferrer, M. A. (2020). Métodos mixtos en la investigación socioeducativa. FJ del Pozo (Comp.), *Intervención educativa en contextos sociales: Fundamentos e investigación, estrategias y educación social en el ciclo vital*, 133-149. <https://books.google.com.ec/books?hl=es&lr=&id=I-0QEAAAQBAJ&oi=fnd&pg=PA133&dq=dise%C3%B1o+secuencial+explicativo&ots=7OJmm7OvP3&sig=M7XBdxhHg7ScdoUYlcjxyVoVuTE#v=onepage&q=dise%C3%B1o%20secuencial%20explicativo&f=false>

Herrera Ramírez, M. A., y Ayala Duque, Y. M. (2017). Propuesta metodológica para el reconocimiento, medición, revelación contable y presentación del deterioro de los activos generadores de efectivo en el ente territorial del orden municipal, según la NICSP 26, caso referencial municipio de La Unión, Valle del Cauca. <https://bibliotecadigital.univalle.edu.co/bitstream/handle/10893/21048/CB-0581271.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

IASB. (2014). NIIF 13 Medición del valor razonable.

<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/niif-2019/NIIF%2013%20-%20Medici%C3%B3n%20del%20Valor%20Razonable.pdf>

International Accounting Standards Committee. (2022). NICSP 1 Presentación de Estados Financieros.

[https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_publ/con\\_nor\\_co/nicsp/NICSP1\\_2022.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/nicsp/NICSP1_2022.pdf)

International Accounting Standards Committee.(2022). NICSP 21 Activos generadores de efectivo. [https://mef.gob.pe/contenidos/conta\\_publ/con\\_nor\\_co/nicsp/NICSP21\\_2022.pdf](https://mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/nicsp/NICSP21_2022.pdf)

International Accounting Standards Committee.(2022). NICSP 26 Activos generadores de efectivo.[https://mef.gob.pe/contenidos/conta\\_publ/con\\_nor\\_co/nicsp/NICSP26\\_2022.pdf](https://mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/nicsp/NICSP26_2022.pdf)

Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas. (2018). Sistema Costarricense de Información Jurídica [SCIJ]. No. 9635. 3 de diciembre de 2018.

[http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm\\_texto\\_completo.aspx?nValor1=1&nValor2=32526](http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?nValor1=1&nValor2=32526)

Manríquez, N. E. (2020). Contabilidad básica: conceptos y técnicas. Ediciones Universidad Alberto

Hurtado.[https://books.google.co.cr/books?hl=es&lr=&id=WAgVEAAAQBAJ&oi=fnd&pg=PT2&dq=concepto+de+activo+en+contabilidad&ots=OuJfUwvne1&sig=bxRP2cqkeu9ZlWasMD43x4kvVB0&redir\\_esc=y#v=onepage&q=concepto%20de%20activo%20en%20contabilidad&f=false](https://books.google.co.cr/books?hl=es&lr=&id=WAgVEAAAQBAJ&oi=fnd&pg=PT2&dq=concepto+de+activo+en+contabilidad&ots=OuJfUwvne1&sig=bxRP2cqkeu9ZlWasMD43x4kvVB0&redir_esc=y#v=onepage&q=concepto%20de%20activo%20en%20contabilidad&f=false)

Mendoza, S. H., & Ávila, D. D. (2020). Técnicas e instrumentos de recolección de datos. Boletín científico de las ciencias económico-administrativas del ICEA, 9(17), 51-53.

Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica (MIDEPLAN). (2019). Organización del Sector Público Costarricense.<https://www.mideplan.go.cr/organizacion-del-sector-publico-costarricense>

- Ortega, A. O. (2018). Enfoques de investigación. Métodos para el diseño urbano– Arquitectónico, 1. [https://www.researchgate.net/profile/Alfredo-Otero-Ortega/publication/326905435\\_ENFOQUES\\_DE\\_INVESTIGACION/links/5b6b7f9992851ca650526dfd/ENFOQUES-DE-INVESTIGACION.pdf](https://www.researchgate.net/profile/Alfredo-Otero-Ortega/publication/326905435_ENFOQUES_DE_INVESTIGACION/links/5b6b7f9992851ca650526dfd/ENFOQUES-DE-INVESTIGACION.pdf)
- Peña, C. G., & Fernández, C. A. M. (2019). Estadística descriptiva y probabilidad. Editorial Bonaventuriano. [https://books.google.co.cr/books?hl=es&lr=&id=YubhDwAAQBAJ&oi=fnd&pg=PA13&dq=concepto+de+poblacion&ots=\\_3ReBb6WjT&sig=ZVr3N2NB9-i2YpJRNeLHsjk5wEE&redir\\_esc=y#v=onepage&q&f=false](https://books.google.co.cr/books?hl=es&lr=&id=YubhDwAAQBAJ&oi=fnd&pg=PA13&dq=concepto+de+poblacion&ots=_3ReBb6WjT&sig=ZVr3N2NB9-i2YpJRNeLHsjk5wEE&redir_esc=y#v=onepage&q&f=false)
- Peña, D. L. B. (2017). La eficiencia en la gestión de los recursos del sector público: una reflexión multidisciplinar. *Revista de economía crítica*, (23), 96-110. <https://www.revistaeconomicacritica.org/index.php/rec/article/view/134/116>
- Pereira S., (2004). Deterioro del valor de activos a la luz de la Teoría del Valor. <https://revistasum.umanizales.edu.co/ojs/index.php/Lumina/article/view/1070/1175>
- Plan General de Contabilidad Nacional (PGCN). Directriz : 006 - A del 22/10/2012. [http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm\\_articulo.aspx?nValor1=1&nValor2=74442&nValor3=91938&nValor5=13](http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_articulo.aspx?nValor1=1&nValor2=74442&nValor3=91938&nValor5=13)
- Procuraduría General de la República de Costa Rica. (2008). Adopción e Implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP), en el Ámbito Costarricense. Decreto Ejecutivo N° 34918- H. [http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm\\_texto\\_completo.aspx?nValor1=1&nValor2=64532&nValor3=87554#ddown](http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?nValor1=1&nValor2=64532&nValor3=87554#ddown)
- Quesada et al. (2020). Importancia de la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad en el Sector Público de Costa

- Rica. [https://www.uned.ac.cr/sites/default/files/inline-files/09\\_2215-5880\\_V11\\_121-127.pdf](https://www.uned.ac.cr/sites/default/files/inline-files/09_2215-5880_V11_121-127.pdf)
- Quizhpi Urgilés, L. M. (2022). Impacto de las NICSP en la depuración de saldos en la EMUCE EP (Tesis de maestría, Universidad Politécnica Salesiana Ecuador). <https://dspace.ups.edu.ec/bitstream/123456789/22049/1/UPS-CT009617.pdf>
- Ramírez Gelbes, S. (2003). La partícula " eh" y la Teoría de la Relevancia: Un ejemplo de contenido procedimental. *Estudios filológicos*, (38), 157-177.  
<http://dx.doi.org/10.4067/S0071-17132003003800010>
- Ricardo, D. (2003/1817). Principios de economía política y tributación. Fondo de cultura económica. <https://archive.org/details/ricardo-economia-libro/page/n1/mode/2up>
- Rizo, M. (2019, Noviembre) Eficiencia, eficacia, efectividad: ¿son lo mismo?. *Forbes Mexico*.  
<https://forbes.com.mx/eficiencia-eficacia-efectividad-son-lo-mismo/>
- Rodríguez A., (2023) Los principios de contabilidad generalmente aceptados  
<https://edukativos.com/apuntes/archives/223>
- Rodríguez J (2017). Análisis de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.  
¿Postulados y/o Normas? Caso: Venezuela.  
<https://www.redalyc.org/journal/5530/553056621010/html/>
- Sánchez, Á. L. M. (2022, 16 marzo). ¿Qué es el valor en uso en contabilidad y cómo se calcula? Instituto Europeo de Asesoría Fiscal. <https://www.ineaf.es/tribuna/que-es-el-valor-en-uso-en-contabilidad-y-como-se-calcula/>
- Smith, A. (1776). La Riqueza de las Naciones.  
[https://www.academia.edu/37365848/LA\\_RIQUEZA\\_DE\\_LAS\\_NACIONES\\_ADAM\\_S/MITH](https://www.academia.edu/37365848/LA_RIQUEZA_DE_LAS_NACIONES_ADAM_S/MITH)

Thomsen, E. (2021). Desarrollo de herramienta con base ingenieril de análisis de estado de vida útil de los sistemas de aire acondicionado, calderas, supresión y detección de incendios, sistemas de aguas negras y potables y generadores eléctricos basado en la norma NICSP 21, con vías a la aplicación generalizada de todos los equipos no generadores de efectivo del ITCR. [Tesis de licenciatura, Tecnológico de Costa Rica].[https://repositoriotec.tec.ac.cr/bitstream/handle/2238/13944/TF9244\\_BIB307011\\_Erick\\_Thomsen\\_Chumpitasi.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://repositoriotec.tec.ac.cr/bitstream/handle/2238/13944/TF9244_BIB307011_Erick_Thomsen_Chumpitasi.pdf?sequence=1&isAllowed=y)

Anexos

SM 5575



SM 5880



SM 5960



SM 6215



SM 6270



SM 6272



SM 6274



SM 6326



SM 6419



SM 6720



SM 7546



SM 7547



SM 7566



SM 7567



SM 7568



SM 7744



SM 8021



SM 8596



**ANEXO III**

## Anexo III

**CARTA DE AUTORIZACIÓN PARA USO Y MANEJO DE LOS TRABAJOS FINALES DE  
GRADUACIÓN  
UNIVERSIDAD TÉCNICA NACIONAL  
(Trabajo Individual)**

Ciudad: QuevedoFecha: 20/6/2025

Señores  
Vicerrectoría de Investigación  
Sistema Integrado de Bibliotecas y Recursos Digitales

Estimados señores:

Yo Katuska Calero Suarez portador (a) de la cédula de identidad número B 0159 0779. En mi calidad de autor (a) del trabajo de graduación titulado: Análisis de la determinación y reconocimiento del deterioro de activos no generadores y generadores de efectivo en la Municipalidad de San Carlos según NICSP 21 y 26.

El cual se presenta bajo la modalidad de:

 Proyecto de Graduación Tesis de Graduación

Presentado en la fecha 18 / 2 / 2025, autorizo a la Universidad Técnica Nacional, sede San Carlos, para que mi trabajo pueda ser manejado de la siguiente manera:

Autorizo	SI	No
Conservación de ejemplares para préstamo y consulta física en biblioteca	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Inclusión en el catálogo digital del SIBIREDI (Cita catalográfica)	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Comunicación y divulgación a través del Repositorio Institucional	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Resumen (Describe en forma breve el contenido del documento)	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Consulta electrónica con texto protegido	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Descarga electrónica del documento en texto completo protegido	✓	
Inclusión en bases de datos y sitios web que se encuentren en convenio con la Universidad Técnica Nacional contando con las mismas condiciones y limitaciones aquí establecidas.	✓	

Por otra parte, declaro que el trabajo que aquí presento es de plena autoría, es un esfuerzo realizado de forma personal, académica e intelectual con plenos elementos de originalidad y creatividad. Garantizó que no contiene citas, ni transcripciones de forma indebida que puedan devenir en plagio, pues se ha utilizado la normativa vigente de la American Psychological Association (APA). Las citas y transcripciones utilizadas se realizan en el marco de respeto a las obras de terceros. La responsabilidad directa en el diseño y presentación son de competencia exclusiva, por tanto, eximo de toda responsabilidad a la Universidad Técnica Nacional.

Consciente de que las autorizaciones no reprimen mis derechos patrimoniales como autor del trabajo. Confío en la que Universidad Técnica Nacional respete y haga respetar mis derechos de propiedad intelectual.

Firma del estudiante \_\_\_\_\_

Cédula 801890778

Día: 20/6/2025

Anexo III

**CARTA DE AUTORIZACIÓN PARA USO Y MANEJO DE LOS TRABAJOS FINALES DE GRADUACIÓN**  
**UNIVERSIDAD TÉCNICA NACIONAL**  
**(Trabajo Individual)**

Ciudad: Quesada

Fecha: 20/6/2025

Señores

Vicerrectoría de Investigación

Sistema Integrado de Bibliotecas y Recursos Digitales

Estimados señores:

Yo Katuska Calero Suizo portador (a) de la cédula de identidad número 8.0154.0778. En mi calidad de autor (a) del trabajo de graduación titulado: Análisis de la determinación y reconocimiento del deterioro de activos no generadores y generadores de efectivo en la Municipalidad de San Carlos según NICSP 21 y 26.

El cual se presenta bajo la modalidad de:

Proyecto de Graduación

Tesis de Graduación

Presentado en la fecha 18 / 2 / 2025, autorizo a la Universidad Técnica Nacional, sede San Carlos, para que mi trabajo pueda ser manejado de la siguiente manera:

Autorizo	SI	No
Conservación de ejemplares para préstamo y consulta física en biblioteca	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Inclusión en el catálogo digital del SIBIREDI (Cita catalográfica)	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Comunicación y divulgación a través del Repositorio Institucional	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Resumen (Describe en forma breve el contenido del documento)	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Consulta electrónica con texto protegido	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Descarga electrónica del documento en texto completo protegido	✓	
Inclusión en bases de datos y sitios web que se encuentren en convenio con la Universidad Técnica Nacional contando con las mismas condiciones y limitaciones aquí establecidas.	✓	

Por otra parte, declaro que el trabajo que aquí presento es de plena autoría, es un esfuerzo realizado de forma personal, académica e intelectual con plenos elementos de originalidad y creatividad. Garantizó que no contiene citas, ni transcripciones de forma indebida que puedan devenir en plagio, pues se ha utilizado la normativa vigente de la American Psychological Association (APA). Las citas y transcripciones utilizadas se realizan en el marco de respeto a las obras de terceros. La responsabilidad directa en el diseño y presentación son de competencia exclusiva, por tanto, eximo de toda responsabilidad a la Universidad Técnica Nacional.

Consciente de que las autorizaciones no reprimen mis derechos patrimoniales como autor del trabajo. Confío en la que Universidad Técnica Nacional respete y haga respetar mis derechos de propiedad intelectual.

Firma del estudiante  \_\_\_\_\_

Cédula 801590770

Día: 20/6/2025