

## EL MÉTODO CONTABLE DEL DEVENGO Y LA IMPLEMENTACIÓN DE NORMATIVA CONTABLE INTERNACIONAL

El término devengo no es nuevo en relación a los procesos contables del sector público costarricense. Está contenido en los decretos sobre principios contables aplicables al sector público, tal como el Decreto Ejecutivo N° 34460 de abril de 2008, o el que le precedió, N° 27244-H emitido en agosto de 1998. Además la Ley N° 8131 que entró en vigencia en el año 2001, indica que el sistema de contabilidad de los entes y órganos del sector público debe estar basado en principios y normas de contabilidad pública generalmente aceptados, y el principio del devengo no es solo uno de ellos, sino que es uno de los fundamentales.

En los últimos años, con la emisión de decretos ejecutivos para la implementación de normas internacionales de contabilidad en el sector público costarricense, el término devengo se menciona con mucho mayor frecuencia que en periodos anteriores. Las actividades de capacitación sobre normativa contable internacional en las que han participado muchas personas que laboran en las unidades financieras, y particularmente en el área contable, han contribuido a que el término devengo, se vuelva de uso cotidiano y que se avance en su comprensión.

Sin embargo, ello no implica que el conjunto de instituciones públicas, estén actualmente utilizando dicho método para registrar sus transacciones con implicaciones contables. Es conocido que aún está muy extendido el uso del método de efectivo o caja para registrar grupos muy significativos de transacciones, y hay instituciones públicas en donde prácticamente todas las transacciones se registran con base en el método de efectivo o caja.

Esta situación constituye uno de los principales retos a superar, para lograr avances efectivos en la implementación de normativa contable internacional, ya que dicha normativa tiene como base el método contable de acumulación o devengo, tal y como lo indica el prologo a las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) cuando dice que:

“El IPSASB desarrolla las NICSP con base contable de acumulación (o devengado) que:

Convergen con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) por adaptación de las mismas al contexto del sector público cuando resulte apropiado...” (Manual 2007 NICSP, p. 20).

Para facilitar la transición de la base contable de efectivo o caja, a la base contable de acumulación o devengo, las NICSP contienen disposiciones transitorias en ciertas normas, que brindan plazos para la aplicación completa de la norma. Una vez vencidos dichos plazos la entidad deberá informar del total acuerdo de las NICSP con base contable de acumulación o devengado.

¿Cuál es el concepto de devengo incorporado en la normativa contable internacional?

El párrafo N° 7 de la NICSP 1, contiene la siguiente definición de base contable de acumulación o devengado:

“...es el método contable por el cual las transacciones y otros hechos son reconocidos cuando ocurren (y no cuando se efectúa su cobro o su pago en efectivo o su equivalente). Por ello, las transacciones y otros hechos se registran en los libros contables y se reconocen en los estados financieros de los ejercicios con los que guardan relación. Los elementos reconocidos según la base contable de acumulación (o devengo) son: activo, pasivo, activos netos/patrimonio neto, ingresos y gastos.”

En lo fundamental esta definición es coincidente con la definición que al respecto contiene el Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF-NIC) en el párrafo 22, en donde se agrega que los “...estados financieros preparados sobre la base de devengado informan a los usuarios no solo de las transacciones pasadas que significaron cobros o pagos de dinero, sino también de las obligaciones de pago en el futuro y de los recursos que significan efectivo a cobrar en el futuro . Por lo anterior, tales estados suministran el tipo de información, acerca de las transacciones y otros hechos pasados, que resultan más útiles a los usuarios al tomar decisiones económicas.”

Ese párrafo, adicional al contenido en la NICSP N°1, ayuda aclarar el concepto de devengo y sus implicaciones en la utilidad de los estados financieros para los usuarios, y en términos prácticamente iguales está contenido en el Marco Conceptual Contable del nuevo Plan General de Contabilidad Nacional.

También hay que tener en cuenta que el concepto de devengado contenido en las NICSP es más amplio y completo que el contenido en el Reglamento de la Ley de Administración Financiera de la República y Presupuestos Públicos (Ley N° 8131), tal y como se hace la observación en el nuevo plan contable, ya que

bajo dicho concepto se podrán registrar a través de asientos contables, sustentados en documentos de notas de abono o cargo o minutas contables, los hechos económicos en los ejercicios que guardan relación, más allá de tener un documento de ejecución correspondiente, por ejemplo cuando las contingencias son probables, en cuyo caso serán reconocidas como provisiones (deudas).

Dado que la normativa contable internacional tiene como un elemento fundamental, el método contable del devengo, para continuar avanzando en la implementación de dicha normativa, es necesario proceder a analizar todo el proceso de registro contable de la institución, para determinar que transacciones se están registrando con base a este método contable, y cuales transacciones se registran con base en el método contable de efectivo o caja.

A partir del diagnóstico de la situación en relación a los métodos de registro que se utilizan en la institución, se formula un plan para transformar a devengo, los registros de transacciones que se vienen haciendo con el método de efectivo. Esto implica establecer criterios con respecto a la clase de cuentas con que se iniciará el proceso de implementación del devengo.

La Contabilidad Nacional ha formulado un plan de implementación del devengo en el que el procedimiento que se va a seguir, expresado en forma muy resumida, consiste en hacer un análisis del registro actual, para luego formular una propuesta de cómo se debiera registrar la transacción con base en el método contable de devengado. A partir de ahí se debe evaluar las posibilidades que tienen los sistemas informáticos para procesar la transacción con el nuevo asiento contable. En caso de que sea necesario, se formulan los requerimientos para los ajustes en dichos sistemas.

La Dirección de Contabilidad Nacional emitirá directrices para orientar la implementación del devengo por grupos de cuentas en los procesos contables de las instituciones sujetas a la rectoría de la Contabilidad Nacional. Por supuesto que hay instituciones que ya aplican el devengo en el registro de todas sus transacciones, lo cual es un gran avance para completar el proceso de implementación de normativa contable internacional.